



MOVAR IKS
Moss, Rygge, Råde, Våler og
Vestby kommune

Forvaltningsrevisjonsrapport

Rolvøy
6. april 2014

INNHOLDSFORTEGNELSE

1	SAMMENDRAG.....	3
2	INNLEDNING.....	6
2.1	Bakgrunn	6
2.2	Problemstilling og avgrensing	6
2.3	Metode og gjennomføring	6
2.4	Revisjonskriterier.....	7
2.5	Litteratur- og dokumentliste	7
3	MOVAR IKS – ØKONOMISKE NØKKELTALL SISTE FEM ÅR.....	9
3.1	Revisjonskriterier.....	9
3.2	Fakta og vurderinger	11
4	GEBYRGRUNNLAG OG SELVKOSTREGNSKAPER	19
4.1	Revisjonskriterier.....	19
4.2	Fakta	23
4.3	Vurderinger og konklusjon	34
5	INTERNKONTROLL	38
5.1	Kontrollmiljø.....	38
5.2	Risikovurderinger	48
5.3	Kontrollaktiviteter	49
5.4	Informasjon og kommunikasjon.....	50
5.5	Oppfølging	51
5.6	Vurderinger og konklusjon	52
6	MOVARS BIDRAG – EIERKOMMUNENES MÅLOPPNÅELSE KNYTTET TIL KLIMA.....	55
6.1	Revisjonskriterier.....	55
6.2	Fakta	56
6.3	Vurderinger og konklusjon	59
7	UTTAELSE FRA ADMINISTRERENDE DIREKTØR	62

SAMMENDRAG

MOVAR IKS er et interkommunalt selskap som eies av kommunen Moss (46 %), Rygge (21 %), Råde (9 %), Vestby (20 %) og Våler (4 %). Selskapet ivaretar kommunale tjenester innenfor vannforsyning, avløpsrensing, renovasjon og brann- og feiertjenester. Tanken bak opprettelsen av selskapet er at et samarbeid mellom eierkommunene vil medføre stordriftsfordeler som fører til rimeligere tjenester og større faglig fokus. MOVAR IKS har organisert sin virksomhet i ulike avdelinger. Selvkosttjenester utføres av avdelingene: 20 - Vansjø vannverk, 30- Kambo renseanlegg, 40- Fuglevik renseanlegg, 45- Hestevold renseanlegg 55- Renovasjonstjeneste og 70 -forebyggende avdeling feierseksjon. Selskapets organisering, sett i et selvkost- og kryssubsidieringsperspektiv, er etter revisjonens mening hensiktsmessig fordi det skilles mellom lovpålagt virksomhet og konkurranseutsatt virksomhet. I tillegg er også fellestjenester skilt ut.

Miljøverndepartementet har uttalt at kommunalt heleide aksjeselskaper og interkommunale selskaper som utfører selvkosttjenester for kommunen uten en forutgående anbudsrunde, må sette opp en selvkostkalkyle i henhold til retningslinjene i H-2140. Det må gjøres rede for direkte kostnader og tilleggsytelser og støttefunksjoner som kan henføres til kjerneproduktet, uavhengig av hvilket regnskapsprinsipp selskapet følger. Gebyrer og egenbetaling innenfor en rekke ulike tjenesteområder er en sentral inntektskilde for kommunesektoren.

Bystyret i Moss vedtok 27. februar 2012 at det skulle gjennomføres selskapskontroll i MOVAR IKS med vekt på analyse/ utvikling av selskapet de siste tre årene.

Revisjonens gjennomføring

Undersøkelsen er gjennomført i perioden november 2013 til februar 2014. Utledning av

revisjonskriterier fremgår under den enkelte problemstilling. Fakta er innhentet ved bruk av dokument- og regnskapsanalyse, gjennomgang av ulike systemer av betydning for problemstillingene, intervjuer, samt stikkprøvekontroller av regnskapsbilag.

Revisjonens funn og konklusjoner

Basert på rapportens første problemstilling finner revisjonen at MOVAR IKS totalkapitalrentabilitet viser en fallende kurve over de tre foregående regnskapsårene – fra nærmere 4 % til under 1 %. Endringer i totalkapitalrentabiliteten har som regel flere forklaringer. For MOVAR er nedskrivningen av aksjene i Mosseporten Miljøenergi AS i 2012 en sentral årsak til det dårlige sluttresultatet for dette året. Også resultatgraden og egenkapitalrentabiliteten er fallende grunnet nevnte nedskrivning. Likviditetsgraden er lavere en 1,0, og viser at omløpsmidlene ikke er store nok i seg selv til å dekke selskapets kortsiktige gjeld. Likviditetsgraden er styrket i perioden, men dette kan tyde på at selskapet har utfordringer likviditetsmessig.

For 2010 og 2011 ligger gjeldsgraden stabilt mellom 2,40 - 2,50, for så å øke til 2,88 i 2012. Dette kan tilskrives både den totale økningen i gjeld som selskapet opplevde fra 2011 til 2012, samt den reduserte egenkapitalen i samme tidsrom (som igjen delvis skyldes nedskrivningen i Mosseporten Miljøenergi AS). Økende gjeldsgrad tilsier samtidig synkende egenkapital, noe som gjenspeiles i selskapets egenkapitalprosent. Denne har sunket fra et nivå på ca. 28,7 % i 2010 og 29,3 % 2011 ned til ca. 25,8 % i 2012.

Selskapet finansierer en stor del av sine investeringer med lånemidler. Mange investeringer det enkelte år utgjør ledd i ulike investeringsprosjekter som typisk kan ta flere år å ferdigutvikle. Det er foretatt store investeringer de siste år, for eksempel reservevannledningen til kommunene

Fredrikstad og Sarpsborg (ferdigstilt etter regnskapsåret 2011), oppgradering av Hestevold rensaneanlegg (pågått hovedsakelig i 2010-2011). De totale driftsinntektene til Movar IKS er stabile fra år til år og er også stabile i forhold til inntektsfordelingen for leverte tjenester til de enkelte eierkommunene.

Når det gjelder problemstilling to, som omhandler gjennomgang av gebyrgrunnlag og selvkostregnskap, er det revisjonens generelle oppfatning at MOVAR i hovedsak etterlever retningslinjer for beregning av selvkost H-2140. Samtidig har vi avdekket enkelte forhold som vi mener selskapet bør utbedre. Dette handler om fordeling av indirekte kostnader fra sentraladministrasjon til de enkelte avdelinger. Det er manglende dokumentasjon av anvendte fordelingsnøkler, samt skjønnsmessig fordeling av enkelte kostnader.

Fordelingsnøkler som anvendes bygger på anbefalinger som er gitt i retningslinjer for beregning av selvkost. Men grunnet manglende dokumentasjon er det vanskelig å etterprøve skjønnet, samt grunnlaget for fordelingsnøkler som er anvendt i de enkelte tilfeller. Derfor hersker det usikkerhet om en del av grunnlaget, som gjelder indirekte kostnader, er korrekt. Grunnlaget benyttes for fastsettelse av gebyrer for de ulike tjenester, både når det gjelder selvkost og næring. Det er derfor risiko for kryssubsidiering både mellom de enkelte selvkosttjenester og mellom selvkosttjenester og næringsvirksomhet.

Det er også kostnadsført fakturaer som gjelder verdivurdering av aksjer, bistand vedrørende Movar Næring AS, etc. Tap ved salg av aksjer på kr 597 000 er naturlig nok kostnadsført i avdeling 10 og er med i fordelingen til andre avdelinger i MOVAR. Denne avdelingen har også inntekter knyttet til aksjer, samt for tjenester som ytes til eksterne aktører som også fordeles til andre avdelinger, herav selvkostområder. Dersom en aktør, i tillegg til å drive de lovpålagte oppgaver, generere inntekter og kostnader fra en annen aktivitet, og denne aktiviteten ikke er selvkostregulert, kan ikke inntekter eller kostnader inngå i

beregningsgrunnlaget for selvkost. I tillegg er det enkelte kostnader på strategisk nivå som ikke burde ha vært fordelt til selvkosttjenester.

I selskapsavtalen er det fastsatt at felleskostnader og kostnader som ikke kan føres tilbake til bestemte tjenesteområder, skal fordeles forholdsmessig. Selskapet har fullt ut forholdt seg til denne bestemmelsen og fordelt kostnader som ikke kan henføres til selvkosttjenester. Revisjonen mener at dette punktet i selskapsavtalen bør revideres.

I MIBs administrasjon (avd. 60) inngår også renter på lån som indirekte kostnad i fordelingen til de enkelte avdelinger. Revisjonen mener at de faktiske rentekostnadene knyttet til disse lånene ikke kan fordeles til feiertjenester. Dette fordi disse lånene ikke vedrører selvkostområdet. Unntaket er en fordeling av forholdsmessig del av «ny brannstasjon», som også inkluderer administrasjonsbygget. Slik det fremgår av retningslinjene, bør det i stedet beregnes kapitalkostnader i selvkostkalkyle (selvkostregnskapet).

MOVAR har betydelige fondsmidler for avløp(2009), renovasjon til Våler kommune(2006) samt feiertjenester(2008). Selskapets administrasjon har forklart at det er en bevisst oppbygging av fondene knyttet til vann og avløp, grunnet planlagte investeringer.

Revisjonens gjennomgang av selskapets internkontrollsystem, med fokus på styringslinjer, kontrollmiljø og oppfølging har vist at kontrollmiljøet i MOVAR er fullt ut i samsvar med de prinsipper som COSO anbefaler. Selskapet har etablert et oversiktlig og fullstendig styringssystem basert på ulike elektroniske løsninger, som synes å ivareta behovet både til ledelsen og til de ansatte. Styringssystemet fremstår også som oppdatert og godt vedlikeholdt.

Når det gjelder bidrag til eierkommunenes måloppnåelse knyttet til klima, har vi kommet frem til at MOVAR i stor grad har medvirket til å oppfylle eierkommunenes energi- og

klimaplaner. Men det må imidlertid arbeides kontinuerlig med å redusere mengden avfall totalt sett.

Basert på de funn og vurderinger som fremgår av rapporten, anbefaler revisjonen at MOVAR IKS bør:

- foreta en gjennomgang av fordelingsnøkler, herunder utarbeide dokumentasjon av beregninger, samt utarbeide dokumentasjon på skjønnsmessige vurderinger av fastsatte/anvendte fordelingsnøkler.
- beregne kapitalkostnader i selvkostkalkylen for Feiing i stedet for å fordele kostnader for faktisk betalt rente.
- foreta en vurdering av om alle inntekter og kostnader i sentraladministrasjonen, samt MIB administrasjonen, er fordelbare i henhold til regelverket.
- bygge ned selvkostfond for renovasjon til Våler kommune, feiertjenester for alle kommuner, samt vurdere å bygge ned fond for vann og avløp.
- følge retningslinjene når det gjelder fastsetting av kalkylerente på innestående selvkostfond. Her bruker selskapet feil rentesats, i tillegg til at det heller ikke tas utgangspunkt i gjennomsnittlig fondsbeholdning.
- vurdere spesifisering av selvkostfond i regnskapets balanse (omløpsmidler + egenkapital).
- Vurdere å endre selskapsavtalens punkt om fordeling av kostnader som ikke kan henføres til selvkosttjenester.

Revisjonen takker for godt samarbeid og bistand i forbindelse med gjennomføringen av prosjektet.

1 INNLEDNING

1.1 Bakgrunn

Faktaboks 1: Bakgrunn

Revisjonen har som en av sine oppgaver å utføre forvaltningsrevisjon, jfr. kommunelovens § 78 og forskrift om revisjon kapittel 3. Forvaltningsrevisjon innebærer blant annet å kontrollere at forvaltningens aktiviteter foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og kommunestyrets vedtak.

Bystyret i Moss vedtok 27. februar 2012 at det skulle gjennomføres selskapskontroll i MOVAR IKS med vekt på analyse/ utvikling av selskapet de siste tre årene. En slik undersøkelse går utover den ordinære eierskapskontrollen og bærer mer preg av å være forvaltningsrevisjon. I tillegg var det også kjent at kommunestyret i Våler ønsket en gjennomgang av gebyrgrunnlagene og selvkostregnskapene i selskapet. I samme periode kom det medieoppslag som indikerte at selskapets internkontrollsystem også burde gjennomgå. Samlet faller dette inn under forvaltningsrevisjonsbegrepet.

Bestillingen gikk videre til kontrollutvalget i Moss kommune og ble behandlet 26. november 2012, og sendt tilbake til bystyret for videre behandling. Innstillingen ble vedtatt 10. desember 2012.

I representantskapsmøte i MOVAR IKS den 7. februar 2013 ble bestillingen fra bystyret i Moss behandlet. Det ble vedtatt at det skulle gjennomføres en forvaltningsrevisjon i tråd med bestillingen. Plan for prosjektet ble vedtatt av representantskapet 26. april 2013. Det ble bedt om at arbeidet skulle avvente inntil høsten 2013 på grunn av andre pågående undersøkelser. Ferdig rapport skulle oversendes representantskapet november 2013. Det vises til vedtatt prosjektplan for nærmere detaljer om bakgrunn med mer.

Som følge av ulike utfordringer i oppstartsfasen, med konsekvenser for vedtatt fremdriftsplan, godkjente leder for representantskapet levering tidlig 2014.

1.2 Problemstilling og avgrensning

Representantskapet har bedt om at følgende temaer belyses:

- Økonomisk analyse for selskapet siste 3 år. Analysen gjennomføres som en standard nøkkeltallsanalyse.
- Gjennomgang av gebyrgrunnlag og selvkostregnskap. Praksis vurderes opp mot retningslinjer for selvkostberegning. Det skal sees spesielt på risiko for kryssubsidiering og forvaltning av selvkostfond. Gjennomgang skal omfatte siste fem år.
- Selskapets internkontrollsystem. Det gjennomføres en generell gjennomgang av internkontrollsystemet, med fokus på styringslinjer, kontrollmiljø og oppfølging.
- Klimatiltak. Samtlige eierkommuner har vedtatt egne klimaplaner. Disse inneholder også mål og tiltak som ligger under MOVARs ansvarsområde. Hva har MOVAR gjort for å oppfylle disse?

Når det gjelder problemstillingen knyttet til internkontroll presiserer revisjonen at vårt mandat har vært å vurdere selskapets overordnede internkontroll. Dette medfører at vi ikke har sett på alle systemer som selskapet bruker for å sikre forsvarlig drift, men kun de som naturlig faller inn under COSOs definisjon. Det gjøres videre oppmerksom på at fakta bygger på dokumentanalyse, systemgjennomgang og intervju av adm. direktør, økonomi- og org. sjef, samt HMS koordinator. Revisjonen har ikke snakket med ansatte lenger ned i organisasjonen og vi har heller ikke testet om systemene praktiseres slik som beskrevet, utover det som fremgår av møtereferater og lignende.

1.3 Metode og gjennomføring

Faktaboks 2: Metode og gjennomføring

Østfold kommunerevisjon IKS gjennomfører all forvaltningsrevisjon i tråd med "Standard for forvaltningsrevisjon" (RSK 001). Dette innebærer

blant annet at rapporten skal skille klart mellom fakta, og revisjonens vurderinger og konklusjoner.

Fakta plasseres under egen overskrift, og er en gjengivelse av informasjon som revisjonen har fått tilgang til gjennom datainnsamlingen. Informasjonen bygger på beskrivelser hentet fra skriftlige dokumenter, mappegjennomgang, spørreundersøkelse og/eller verifiserte intervjuer. Det gjøres oppmerksom på at fakta i noen tilfeller kan gjengi kommunens egen vurdering eller opplevelse av en gitt tilstand. Fakta kan også være enkeltpersoners meninger, erfaringer eller holdninger.

Prosjektet er samlet gjennomført ved dokument- og regnskapsanalyse, gjennomgang av ulike systemer av betydning for problemstillingene, intervjuer, samt stikkprøvekontroller av regnskapsbilag.

De mest sentrale dokumenter som har vært gjenstand for dokumentanalysen, samt hvilke systemer som er gjennomgått, fremgår av faktabeskrivelsen under hver enkelt problemstilling.

Det er gjennomført intervjuer med følgende personer:

- Administrerende direktør Johnny Sundby
- Økonomi- og administrasjonssjef Jon Jerry Tveter, samt tidligere økonomisjef
- HMS Koordinator
- Brannsjef Jack Hatlen (kun selvkost)
- Sektorsjef renovasjon Freddy Tangen (kun selvkost)
- Driftskoordinator VA (kun selvkost)
- Konst. avdelingsleder forebyggende avdeling (MIB – kun selvkost)
- Avdelingsleder renovasjon (kun selvkost)
- Avdelingsleder husholdningsrenovasjon (kun selvkost)

Undersøkelsen er gjennomført av Jostein Ek, Jolanta Betker og Anders Svarholt i perioden oktober 2013 til februar 2014.

1.4 Revisjonskriterier

Faktaboks 3: Revisjonskriterier

Revisjonskriterier fastsettes normalt med basis i en eller flere autoritative kilder og ut fra

trinnhøydeprinsippet. Med autoritative kilder menes normalt lovverk, politiske vedtak og føringer, men også kommunens egne retningslinjer, anerkjent teori på området og/eller andre sammenlignbare virksomheters løsninger og resultater kan danne basis for revisjonskriterier.

Rapporten omhandler til dels ulike problemstillinger. Av hensyn til leservennlighet har revisjonen valgt å presentere revisjonskriteriene innledningsvis under hver enkelt problemstilling.

1.5 Litteratur- og dokumentliste

Følgende litteratur er benyttet for å utlede revisjonskriteriene:

- **Kapittel tre:** «Regnskapsanalyse med årsoppgjør – Aktiv bruk av regnskapet», Universitetsforlaget i 1999, 6. utgave.
- **Kapittel fire:** Lov om kommunale vass- og avløpsanlegg av 16. mars 2012, nr 12.
- Lov om vern mot forurensninger og om avfall av 13. mars 1981, nr 6.
- Forskrift om begrenning av forurensing, kapittel 16, kommunale vann- og avløpsgebyrer (forurensningsforskriften) § 16-1.
- Lov om vern mot brann, eksplosjon og ulykker med farlig stoff og om brannvesenets redningsoppgaver (brann- og eksplosjonsvernloven).
- Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester: H-2140 (Kommunal- og regionaldepartementet, kommunalavdelingen 2003).
- Veileder om beregning av kommunale avfallsgebyrer (Klima- og forurensningsdirektoratet).
- Høringsutkast - Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester -august 2013
- **Kapittel fem:** COSO «Internkontroll – et integrert rammeverk», utgitt i 1996. Rammeverket har påvirket utformingen av kravene til internkontroll i statens økonomireglement, og er et vanlig verktøy for å bedømme internkontroll for revisjons- og rådgivningsmiljøer i arbeid med kommunale og statlige virksomheter.

- **Kapittel seks:** Vedtatte klima- og energiplaner for kommunene Moss, Våler, Rygge, Råde og Vestby.

Rolvøy 6. april 2014

Jostein Ek (sign.)
regnskapsrevisor

Jolanta Betker (sign.)
seksjonsleder regnskapsrevisjon

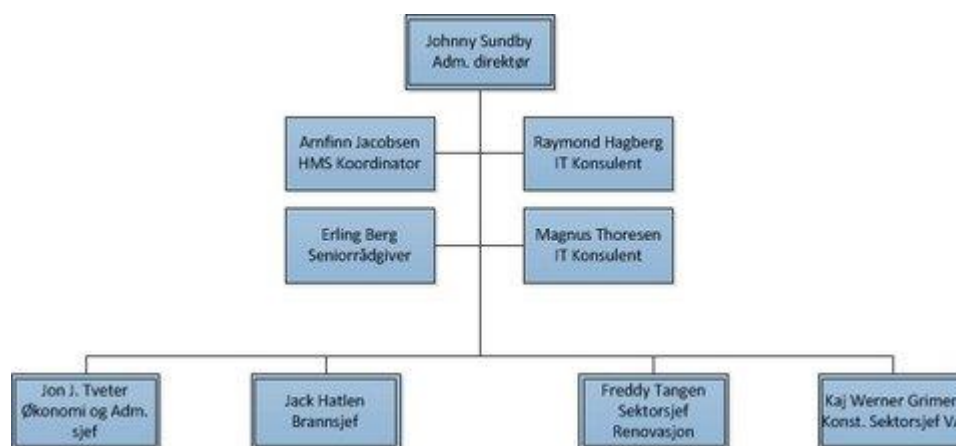
Anders Svarholt (sign.)
*seksjonsleder forvaltningsrevisjon,
oppdragsansvarlig revisor*

2 MOVAR IKS – ØKONOMISKE NØKKELTALL SISTE FEM ÅR

MOVAR IKS er et interkommunalt selskap som eies av kommunen Moss (46 %), Rygge (21 %), Råde (9 %), Vestby (20 %) og Våler (4 %). Selskapet ivaretar kommunale tjenester innenfor vannforsyning, avløpsrensing, renovasjon og brann- og feiertjenester. Selskapet ble etablert i 1989 og driver i dag et moderne vannverk, tre avløpsrenseanlegg og et regionalt avfallsanlegg¹. Brann- og feiertjenesten (MIB – Mossregionens Interkommunale Brann- og Feiervesen) er administrativt organisert som en sektor i MOVAR. Hovedbrannstasjonen ligger på Tykkemyr i Moss kommune, men MIB har også stasjoner i Rygge og Vestby. MOVARs forretningskontor ligger i Rygge kommune.

Tanken bak opprettelsen av selskapet er at et samarbeid mellom eierkommunene vil medføre stordriftsfordeler som fører til rimeligere tjenester og større faglig fokus. Selskapets visjon er: «Høyere ytelser – lavere kostnader – i miljøets interesser»

Selskapet er administrativt organisert slik²:



Johnny Sundby er administrerende direktør. Vedkommende tiltrådte stillingen 20. juni 2013 etter å ha vært konstituert siden november 2012. Selskapets øverste politiske ledelse er representantskapet, bestående av 15 medlemmer. Representantskapet er sammensatt slik at hver eierkommune har minst to representanter, og ingen kommune har flertallet alene. Undertiden er det ordfører Inger Lise Skartlien i Rygge kommune, som leder representantskapet. Styret er eierkommunens operasjonelle organ, og består av åtte medlemmer med personlige varamedlemmer. Styret ledes av Ketil Reed Aasgaard.

2.1 Revisjonskriterier

Revisjonen har tatt utgangspunkt i tre analyser: rentabilitetsanalyse, likviditetsanalyse og kapitalstrukturanalyse. Movars hovedvirksomhet er selvkostregulerte tjenester hvor hensikten ikke nødvendigvis er å drive virksomhet som går med overskudd. Selskapet har derfor ikke til hensikt å generere

avkastning for sine eiere, men snarere å levere selvkosttjenester som blir fullfinansiert av mottatte gebyrinntekter.

Det gjøres oppmerksom på at analysene kan ha feilkilder og derfor ikke nødvendigvis representerer den virkelige utviklingen. Eksempler på slike feilkilder er den skjønnsmessige vurderingen i regnskapet, eller vanskeligheter med å anslå årsaken til

¹ Vansjø vannverk, Kambo renseanlegg, Fuglevik renseanlegg, Hestevold renseanlegg og Solgård avfallsplass.

² Vil vil presisere at Kaj Werner Grimen innehar stilling som Sektorsjef Va pr. dd.

endrede nøkkeltall. Slike endringer kan skyldes endringer i årets resultat fra det ene året til det andre, men det kan også skyldes endringer i selskapets totale kapital eller egenkapital. I tillegg er det vanskelig å fastsette forventninger til disse nøkkeltallene. Det er derfor også viktig å se på det faktiske tallgrunnlaget som ligger til grunn for analysen for å få svar på om selskapet er inne i en positiv eller negativ utvikling. I denne analysen har vi derfor tatt for oss nøkkeltallenes utvikling over tid.

Med begrepet **rentabilitet** menes avkastning på investert kapital – det vil si selskapets evne til å skape inntjening ved å bruke de eiendeler den disponerer. Ved beregning av rentabilitet benytter vi gjennomsnittlige verdier av den kapitalen som er bundet i selskapet. Dette gjør vi fordi resultatet er opptjent gjennom ett år og den kapital som har skapt dette resultatet er den kapital som til enhver tid er bundet i selskapet i løpet av perioden. De nøkkeltallene for rentabilitet som vi benytter i denne analysen har vi begrenset til resultatgrad, samt total kapital- og egenkapitalrentabilitet.

Total kapitalrentabiliteten viser selskapets avkastning på den totale kapitalen som er bundet i selskapet. I vår analyse forholder vi oss til MOVARs sitt ordinære årsresultat etter eventuell skattekostnad for datterselskapet Movar Næring AS. Nøkkeltallet beregnes slik:

$$\frac{(\text{Årets resultat} + \text{rentekostnader}) \times 100 \%}{\text{Gjennomsnittlig verdi av total kapitalen dvs. sum eiendeler}}$$

Resultatgraden sier noe om hvor stor del som tilfaller kapitalen av hver krone som omsettes, dvs. hvor stor lønnsomheten er i relasjon til de totale driftsinntektene. Nøkkeltallet beregnes slik:

$$\frac{(\text{Årets resultat} + \text{rentekostnader}) \times 100\%}{\text{Totale driftsinntekter}}$$

Egenkapitalrentabilitet vil først og fremst være av interesse for et selskaps eiere, fordi det viser avkastningen på eiernes investering. Dette nøkkeltallet benyttes for å beregne den

avkastning en eier har hatt på sin investering, og beregnes slik:

$$\frac{\text{Årets resultat} \times 100\%}{\text{Gjennomsnittlig egenkapital}}$$

Beregningen er analog til total kapitalrentabiliteten ovenfor, med det unntak at vi her fokuserer på den avkastning eierne får.

En analyse av et selskaps **likviditet** innebærer en analyse av selskapets evne til å dekke sine betalingsforpliktelser etter hvert som de forfaller. Det finnes tre ulike likviditetsgrader, etter hvor likvide omløpsmidler som benyttes i beregningen. Vi har kun tatt for oss "likviditetsgrad 1", siden foretaket ikke har eget varelager spesifisert i balansen. Vi presiser at omløpsmidlene i denne sammenheng også inkluderer bundne selvkostfond slik de er gruppert i selskapets regnskap. Nøkkeltallet beregnes slik:

$$\frac{\text{Omløpsmidler}}{\text{Kortsiktig gjeld}}$$

En grunnleggende norm for dette nøkkeltallet er at likviditetsgrad 1 skal være høyere enn 2,0. Dette innebærer at omløpsmidlene bør overstige den kortsiktige gjelden de skal finansiere med en god margin (for også å ta høyde for de omløpsmidlene som ikke er likvide). Nøkkeltallet kan indikere hvorvidt et selskaps likviditet er god eller dårlig, men dette er også forenklet og generelle nøkkeltall i en slik analyse, hvor ulike nøkkeltall kan gi ulike resultater i en gitt situasjon.

De betraktninger som gjøres i en **kapitalstrukturanalyse** tar utgangspunkt i selskapets kapitalstruktur. Det er naturlig å la denne analysen også omfatte analyse av soliditet. Gjeldsgrad og egenkapitalprosent er de to mest brukte nøkkeltall for å analysere et selskaps evne til å tåle tap (soliditet).

Gjeldsgraden viser forholdet mellom kapital som er finansiert av utenforstående og eierne. Jo mindre forholdstallet er, jo mer solid er selskapet. Jo mindre gjeld et selskap har, jo

mindre betalingsforpliktelser har man med hensyn til avdrag og renter.

$$\frac{\text{Sum gjeld} \times 100\%}{\text{Sum egenkapital}}$$

Egenkapitalprosenten er svært mye brukt i praksis for å vurdere et selskaps soliditet. Nøkkeltallet gir informasjon om hvor stor del av eiendelene som er finansiert med egenkapital. I tillegg gir det informasjon om hvor mye av kapitalen selskapet kan tape før fremmedkapitalen (kredittgiverne) blir påført tap. Jo større dette forholdstallet er, jo bedre er soliditeten. Nøkkeltallet beregnes slik:

$$\frac{\text{Sum egenkapital} \times 100\%}{\text{Sum eiendeler}}$$

I utgangspunktet bør ikke selskapets anleggsmidler finansieres kortsiktig. Dette vil føre til en sterk reduksjon av selskapets

disponible midler til den daglige drift. Derfor anbefaler litteraturen også bruken av arbeidskapitalbegrepet som et uttrykk for analyse av finansieringen. Dette begrepet defineres som følger:

$$\text{Arbeidskapital} = \text{Sum omløpsmidler} - \text{Sum kortsiktig gjeld}$$

Dette begrepet bør være positivt, i den forstand at omløpsmidlene selskapet rår over bør minst dekke den kortsiktige gjelden.

2.2 Fakta og vurderinger

Nøkkeltallsanalysen er utført på grunnlag av MOVARs selskapsregnskap på et overordnet nivå, samt konsernregnskapet (som inkluderer Movar Næring AS). Tabellen nedenfor viser et sammendrag av regnskapet og de analysene som er foretatt:

NØKKELTALLSANALYSE - MOVAR IKS						
	År 2010		År 2011		År 2012	
	Selskap	Konsern	Selskap	Konsern	Selskap	Konsern
RESULTATREGNSKAPET						
Sum driftsinntekter	205 107 000	207 312 000	214 068 000	216 111 000	216 099 000	218 407 000
Sum driftskostnader	183 859 000	185 691 000	194 356 000	196 310 000	199 605 000	201 587 000
Driftsresultat	21 248 000	21 621 000	19 712 000	19 801 000	16 494 000	16 820 000
Annen renteinntekt	546 000	583 000	544 000	589 000	992 000	1 045 000
Aksjeutbytte	11 000	11 000	8 000	8 000	51 000	51 000
Annen rentekostnad	-8 300 000	-8 301 000	-9 739 000	-9 740 000	-11 128 000	-11 128 000
Nedskrivning av finansielle anleggsmidler (MME AS)					-15 003 000	-15 003 000
Årets resultat (etter evt. skattekostnad)	13 505 000	13 799 000	10 525 000	10 621 000	-8 594 000	-8 321 000
BALANSEN						
Sum Anleggsmidler	516 039 000	515 539 000	528 593 000	528 093 000	538 314 000	537 814 000
Sum Omløpsmidler	45 593 000	47 398 000	43 076 000	44 947 000	58 438 000	60 521 000
Sum Eiendeler	561 632 000	562 937 000	571 669 000	573 040 000	596 752 000	598 335 000
Sum avsetning pensjonsforpl.	9 235 000	9 235 000	9 235 000	9 235 000	5 879 000	5 879 000
Sum langsiktig gjeld	292 563 000	292 563 000	342 897 000	342 897 000	352 307 000	352 307 000
Sum kortsiktig gjeld	98 893 000	99 183 000	52 036 000	52 296 000	84 659 000	84 858 000
Sum Gjeld	400 691 000	400 981 000	404 168 000	404 428 000	442 845 000	443 044 000
Sum (opptjent) Egenkapital	160 941 000	161 956 000	167 501 000	168 612 000	153 907 000	155 291 000
Sum Gjeld og Egenkapital	561 632 000	562 937 000	571 669 000	573 040 000	596 752 000	598 335 000
Rentabilitetsanalyse						
Resultatgrad etter skatt	11 %	11 %	9 %	9 %	1 %	1 %
(årets res. + rentekostnader/sum driftsinntekter)						
Totalkapitalrentabilitet etter skatt	3,99 %	4,04 %	3,58 %	3,58 %	0,43 %	0,48 %
(årets res. + rentekostnader/gj.sn. sum eiendeler)						
Egenkapitalrentabilitet (årets res./gj.sn. sum egenkapital)	8,60 %	8,74 %	6,41 %	6,43 %	-5,35 %	-5,14 %
Kapitalstruktur-analyser						
Likviditetsgrad/Finansieringsgrad 2 (Omløpsmidler/Korts. gjeld)	0,46	0,48	0,83	0,86	0,69	0,71
Arbeidskapital (Omløpsmidler - korts. gjeld)	-53 300 000	-51 785 000	-8 960 000	-7 349 000	-26 221 000	-24 337 000
Gjeldsgrad (Gjeld/Egenkapital)	2,49	2,48	2,41	2,40	2,88	2,85
Egenkapitalprosent/Soliditet (egenkap./sum eiendeler)	28,66 %	28,77 %	29,30 %	29,42 %	25,79 %	25,95 %

Som det fremgår av tabellen viser selskapets **totalkapitalrentabilitet** en fallende kurve over de tre foregående regnskapsårene – fra nærmere 4 % til under 1 %. Endringer i totalkapitalrentabiliteten har som regel flere forklaringer, og kan skyldes endringer både i årets resultat og i foretakets totalkapital. Dette vil også påvirkes ved opp- og nedregulering av selvkostfond, ved hjelp av resultatet. For MOVAR er nedskrivningen av aksjene i Mosseporten Miljøenergi AS i 2012 en sentral årsak til det dårlige sluttresultatet regnskapet får dette året.

Også **resultatgraden** er fallende. Årsaken er tilsvarende som for totalkapitalrentabilitet. I tillegg øker totale driftsinntekter i 3-

årsperioden – noe som da forteller at man får mindre igjen i resultat til kapitalen per omsatt krone i 2012 enn man gjorde i 2010 og 2011.

I MOVARs tilfelle er det eierkommunenes «avkastning» som vil være av interesse og derfor benytter vi også dette nøkkeltallet i vår analyse av **egenkapitalrentabiliteten**. Nøkkeltallet viser en negativ utvikling, som i stor grad kan tilskrives underskuddet i 2012.

Likviditetsgraden er lavere en 1,0, og viser at omløpsmidlene ikke er store nok i seg selv til å dekke selskapets kortsiktige gjeld. Likviditetsgraden er styrket i perioden, men vi mener likevel dette kan tyde på at selskapet har utfordringer likviditetsmessig. Dette viser

også nøkkeltallet for arbeidskapital omtalt nedenfor.

For 2010 og 2011 ligger gjeldsgraden stabilt mellom 2,40 - 2,50, for så å øke til 2,88 i 2012. Dette kan tilskrives både den totale økningen i gjeld som selskapet opplevde fra 2011 til 2012, samt den reduserte egenkapitalen i samme tidsrom (som igjen delvis skyldes nedskrivningen i Mosseporten Miljøenergi AS).

Økende gjeldsgrad tilsier samtidig synkende egenkapital, noe som gjenspeiles i selskapets **egenkapitalprosent**. Denne har sunket fra et nivå på ca. 28,7 % i 2010 og 29,3 % 2011 ned til ca. 25,8 % i 2012.

Selskapets **arbeidskapital** er negativ i hele perioden, men utvikler seg likevel i positiv retning. Dette tilsier at forholdet mellom kortsiktig finansiering og kortsiktig gjeld er i ferd med å jevne seg ut. Det faktum at nøkkeltallet er negativt er likevel et signal om et økonomisk anstrengt handlingsrom – i alle fall på kort sikt.

Faktaboks 4: Nedskrivning MME

Dersom nedskrivningen i MME AS tenkes bort for 2012, fjernes kostnaden på kr 15 003 000,- og resultatet blir tilsvarende bedre:

- Egenkapitalen og sum anleggsmidler (finansielt anleggsmiddel) blir bedret tilsvarende. Resultatgrad hadde blitt ca. 8 %, totalkapitalrentabilitet på ca. 3 % og egenkapitalrentabilitet på ca. 4 %.
- Likviditetsgrad og arbeidskapital hadde blitt uendret (påvirkes kun av endringer i omløpsmidler og kortsiktig gjeld).
- Gjeldsgraden hadde sunket til ca. 2,60 og egenkapitalprosent hadde økt til 27,6-27,7 % (pga. styrket egenkapital).

Investeringer i perioden – betydning for nøkkeltallene

Ut i fra årsregnskapene fremkommer det at selskapet finansierer en stor grad av sine investeringer med lånemidler. Mange investeringer det enkelte år utgjør ledd i ulike investeringsprosjekter som typisk kan ta flere år å ferdigutvikle. Som eksempler nevnes blant annet reservevannledningen til

kommunene Fredrikstad og Sarpsborg (ferdigstilt etter regnskapsåret 2011), oppgradering av Hestevold renseanlegg (pågått hovedsakelig i 2010-2011), samt utskifting og innkjøp av nye avfallsdunker til de ulike eierkommunene som har blitt gjort løpende gjennom hele perioden.

Andre eksempler på større investeringsprosjekter som har løpt i perioden er blant annet hovedvannledningen over Vansjø for sikring av vannforsyning (igangsatt våren 2012 med kostnadsramme på kr 40 mill.), ombygging av slambehandlingen og ny gasstank på Fuglevik Renseanlegg (delavsluttet 2012 med kostnadsramme på kr 20,5 mill.), prosjektet «Deponigassanlegg fase IV» (ble avsluttet høsten 2012 innenfor rammen på kr 7,4 mill.), samt øvrige nye tilbygg, oppgraderinger m.m.

Selskapets investeringstakt har medført en økning av selskapets langsiktige gjeld i perioden. Langsiktig gjeld (ekskl. avsetning til pensjonsforpliktelser) har økt fra ca. 292,5 mill. kroner ved utgangen av 2010 til 342,9 mill. kroner i løpet av 2011 og videre til 352,3 mill. kroner i løpet av 2012. En økende gjeld sammenholdt med en uendret (eller redusert) egenkapitalfinansiering forverrer de økonomiske nøkkeltallene. Dette trenger imidlertid ikke å bety at virksomheten er i økonomiske vanskeligheter, men det kan tyde på et begrenset økonomisk handlingsrom som følge av at mer av de løpende inntektene må finansiere avdrag og renter på en stadig økende gjeld. Den kortsiktige gjelden (som skal innfris i løpet av en 12 måneders periode) viser heldigvis ikke den samme økende tendensen som den langsiktige gjelden, men svinger mer fra det ene året til det andre. Det er særlig rentebærende kortsiktig gjeld, eksempelvis byggelån, som vil kunne variere fra år til år. Likevel kan det være utfordrende for selskapet at arbeidskapitalen ikke er positiv og at man derfor, i denne perioden isolert sett, har en kortsiktig gjeldsforpliktelse som omløpsmidlene ikke er store nok til å dekke.

Trendanalyse – utvikling i inntekter og kostnader over de 3 siste år

Vi har foretatt en trendanalyse av selskapets regnskapsposter over de 3 siste årene, hvor vi har vurdert utviklingen i selskapets inntekter, kostnader, resultater og egenkapital. Dette er gjort for selskapet som helhet, og videre ned på avdelingsnivå. Hovedtallene for selskapet og konsernet MOVAR er gjengitt i tabellen ovenfor.

Både totale driftsinntekter og driftskostnader viser en stabil økning som står rimelig i forhold til hverandre. Dette er et forholdsvis godt tegn for en videre stabil inntjening og

opparbeidelse av en god økonomisk stilling. Både i 2010 og 2011 har selskapet levert solide overskudd. Grunnen til underskuddet i 2012 skyldes nedskrivningen av aksjene i Mosseporten Miljøenergi AS, som utgjør en engangsbelastning av resultatregnskapet med 15 mill. kroner og blir dekket dette året av opparbeidet egenkapital.

Også den avdelingsvise trendanalysen viser at tallene er stabile. Som eksempler trekker vi frem Vansjø vannverk (avd. 20) og Fuglevik renseanlegg (avd. 40) som tydelige «bidragsyttere», jmf. tabellene nedenfor:

Avdeling 20	Vansjø Vannverk	Regnskap 2010	Regnskap 2011	Regnskap 2012
3410	Salg vann og avløp Moss	-19 925 235	-19 400 035	-18 053 576
3420	Salg vann og avløp Rygge	-7 215 733	-7 255 992	-6 940 647
3430	Salg vann og avløp Råde	-3 055 104	-2 754 568	-2 963 474
3440	Salg vann og avløp Vestby	-7 053 384	-9 147 747	-8 194 224
3450	Salg vann og avløp Våler	-828 225	-849 198	-779 073
3460	Salg vann Fredrikstad	-187 200	0	0
3465	Drift reservevannsanlegget	0	-333 999	-186 022

Avdeling 40	Fuglevik renseanlegg	Regnskap 2010	Regnskap 2011	Regnskap 2012
3410	Salg Vann og avløp Moss	-12 971 024	-13 419 151	-13 987 238
3420	Salg Vann og avløp Rygge	-10 469 228	-11 945 169	-11 556 810
3492	Avløpsvann fra Vansjø vannverk	-735 730	-979 009	-798 498

De totale driftsinntektene til Movar IKS er stabile fra år til år – slik ovenstående tabeller viser. De er også stabile i forhold til inntektsfordelingen for leverte tjenester til de enkelte eierkommunene. At driftsinntekter og driftskostnader generelt er stabile for både vannverket (avd. 20) og avløpsanleggene (dvs. avd. 30-45) er for øvrig ganske naturlig – det

er de samme 5 eierkommunene som betjenes av MOVAR gjennom hele perioden med en forholdsvis stabil folkemengde og tilhørende forbruk av kommunale tjenester. Men inntektene kan variere, grunnet for eksempel klimapåvirkning.

Tabellen nedenfor viser utviklingen i renovasjons- og slamtjenesten til kommunene (avd. 55).

Husholdningsrenovasjon		Regnskap 2010	Regnskap 2011	Regnskap 2012
3016	Adm. Tjenester Movar Næring AS	-150 000	-175 000	-180 000
3100	Renovasjonstjenester Rygge	-4 880 615	-5 626 032	-10 967 821
3105	Slamtømming Rygge	0	0	-341 809
3110	Renovasjonstjenester Vestby	-15 256 603	-14 446 134	-15 331 557
3116	Inntekt fra Vestby Gj.b.stasjon	-396 848	-421 501	-490 856
3117	Salg av gjenv.varer Vestby gjenv.stasjon	-106 213	-92 954	-98 497
3120	Renovasjonstjenester Råde	-6 039 818	-6 774 882	-7 058 200
3125	Slamtømming Råde	-1 716 818	-2 011 418	-1 256 895
3130	Renovasjonstjenester Våler	-4 287 249	-4 779 246	-5 017 256
3135	Slamtømming Våler	-818 250	-842 393	-342 436
3140	Renovasjonstjenester Moss	-9 013 919	-9 436 838	-10 757 111
	Tilbakeført Moss	0	0	929 011
3190	Salg gjenvinningsvarer - Rygge	-252 803	-276 249	-739 320
3191	Salg gjenvinningsvarer - Vestby	-416 252	-459 092	-886 669
3192	Salg gjenvinningsvarer - Råde	-97 400	-95 510	-319 349
3193	Salg gjenvinningsvarer - Våler	-130 961	-156 310	-239 380
3194	Salg gjenvinningsvarer - Moss	-865 617	-925 631	-1 627 545

I regnskapet fremkommer tilbakeføringen kun for Moss kommune i 2012. Det presiseres at følgende beløp er tilbakeført Moss og Rygge:

Moss 2011: 1 455 000

Moss 2010: 1 120 081

Rygge 2011: 561 000

Rygge 2010: 1 762 385

Renovasjonstjenesten viser noe mer svingninger mellom årene enn det vi ser på vann- og avløpsavdelingene. Dette kan skyldes at noen av eierkommunene håndteres etter ulike modeller for oppgjør for de renovasjonstjenester de mottar. I tillegg kan mengden behandlet avfall variere mer fra år til år, samt kanskje være mer utsatt for tilfeldige svingninger enn det de øvrige avdelingene er. Dette påvirkes også av endringer i livsstandard, samt markedet nasjonalt og internasjonalt. Det vises for øvrig

til nærmere omtale av renovasjonstjenesten i delen om selvkost.

Under blant annet avdelingen for sentraladministrasjonen i MOVAR (avd. 10) og i administrasjonen til Mosseregionens Brann- og Feiervesen (avd. 60) ser vi også at det i løpet av regnskapsåret gjøres betydelige fordelinger av kostnader mellom avdelingene internt (indirekte kostnader), for at den enkelte avdelings regnskap skal vise alle relevante kostnader knyttet til tjenesteytelsen. Dette er et «null-sum-spill» som totalt sett ikke påvirker de overordnede økonomiske resultatene – kostnadene i de respektive avdelingene motregnes som en inntekt av fordelte utgifter i den avdeling som fordeler kostnadene. Også disse tallene, som nedenforstående tabeller viser, er forholdsvis stabile mellom de enkelte år og de ulike avdelingene.

Avdeling 10	Felles administrasjon	Regnskap 2010	Regnskap 2011	Regnskap 2012
7911	Ovf. fra teknisk avdeling	-369 996	-390 000	-399 996
7920	Overf. Fra Vansjø vannverk	-2 690 004	-2 750 004	-2 859 996
7930	Overf. fra Kambo RA	-1 490 004	-1 490 004	-1 550 004
7940	Overf. Fra Fuglevik RA	-1 869 996	-1 869 996	-1 950 000
7945	Overf. Fra Hestevold RA	-830 004	-849 996	-884 004
7950	Overf. Fra Solgård avfallsplass	-2 994 996	-3 050 004	-3 050 004

7955	Overf. Fra renovasjonstjenester	-1 599 996	-1 749 996	-1 749 996
7960	Overf. Fra brannvesenet	-2 036 004	-2 090 004	-2 153 004
7970	Overf. Fra feiervesenet	-579 996	-609 996	-627 996

Avdeling 60	MIB - Felles Administrasjon	Regnskap 2010	Regnskap 2011	Regnskap 2012
7965	Overf. fra beredskapsavd.	-3 879 996	-4 115 004	-4 674 996
7966	Overført stasjon Son (nedlagt i 2012)	-246 996	-65 751	0
7970	Overf. fra feiervesenet	-1 941 000	-2 057 004	-2 196 996
7975	Overført fra tilsynsseksjonen	-2 189 004	-2 319 996	-2 477 004

Utviklingen i selvkostfond

Som en del av den økonomiske trendanalysen har revisjonen også sett nærmere på utviklingen i selskapets selvkostfond i løpet av de 3 siste årene.

av en 5-års periode. Som vi ser, har selskapet på enkelte selvkostområder opparbeidet seg betydelige fondsmidler i løpet av denne 3-årsperioden. En god del av dette skyldes positive overskudd i samme periode.

Innestående saldo på selvkostfond skal i følge retningslinjene fra 2003 avregnes mot eierkommunene og deres innbyggere i løpet

Et summarisk sammendrag er gjengitt i tabellen nedenfor:

Selvkostområde	Selvkostfond 2010 - 2012	2010	2011	2012
VANN	Selvkostfond 1.1.	4 111 854	2 221 076	1 503 820
	Årets resultat	772 870	1 747 648	3 038 271
	Forventet utbetalt eierkommuner	2 663 648	2 464 904	0
	Selvkostfond 31.12.	2 221 076	1 503 820	4 542 091
AVLØP	Selvkostfond 1.1.	9 465 045	10 085 674	10 537 589
	Årets resultat	2 933 011	1 951 915	-1 089 238
	Forventet utbetalt eierkommuner	2 312 382	1 500 000	0
	Selvkostfond 31.12.	10 085 674	10 537 589	9 448 351
RENOVASJON - RÅDE	Selvkostfond 1.1.	-22 976	376 400	750 040
	Årets resultat	399 376	373 640	1 234 134
	Forventet utbetalt eierkommuner	0	0	0
	Selvkostfond 31.12.	376 400	750 040	1 984 174
RENOVASJON - VESTBY	Selvkostfond 1.1.	-757 763	980 737	927 142
	Årets resultat	1 738 500	-53 595	1 688 170
	Forventet utbetalt eierkommuner	0	0	0
	Selvkostfond 31.12.	980 737	927 142	2 615 312

RENOVASJON - VÅLER	Selv kostfond 1.1.	224 990	562 417	1 405 443
	Årets resultat	337 427	843 026	629 752
	Forventet utbetalt eierkommuner	0	0	0
	Selv kostfond 31.12.	562 417	1 405 443	2 035 195
SLAM - RÅDE	Selv kostfond 1.1.	-990 228	-1 041 605	-703 500
	Årets resultat	-51 377	338 105	305 709
	Forventet utbetalt eierkommuner	0	0	0
	Selv kostfond 31.12.	-1 041 605	-703 500	-397 791
SLAM - VÅLER	Selv kostfond 1.1.	-156 647	-63 394	13 359
	Årets resultat	93 253	76 753	82 057
	Forventet utbetalt eierkommuner	0	0	0
	Selv kostfond 31.12.	-63 394	13 359	95 416
FEIERTJENESTER	Selv kostfond 1.1.	1 029 944	272 194	482 068
	Årets resultat	37 267	209 874	369 926
	Forventet utbetalt eierkommuner	795 017	0	0
	Selv kostfond 31.12.	272 194	482 068	851 994
RENOVASJON - RYGGE (FRA 2012)	Selv kostfond 1.1.	0	0	0
	Årets resultat	0	0	1 570 018
	Forventet utbetalt eierkommuner	0	0	0
	Selv kostfond 31.12.	0	0	1 570 018
SLAM - RYGGE (FRA 2012)	Selv kostfond 1.1.	0	0	0
	Årets resultat	0	0	13 606
	Forventet utbetalt eierkommuner	0	0	0
	Selv kostfond 31.12.	0	0	13 606

Vannverket kan vise til positive årsresultater i perioden, noe som også reflekteres på selvkostområdet for vann. Vi ser i følge selvkostregnskapene at det skjer en jevnlig tilbakebetaling til eierkommunene av opparbeidet fond.

På avløpsområdet var det allerede 1. januar 2010 opparbeidet et fond på kr 9 465 045,- som har holdt seg stabilt gjennom perioden. En betydelig del av dette skal i følge selvkostregnskapet allerede være tilbakebetalt i løpet av 2010 og 2011 (totalt kr. 3 812 382), men det bør skje en ytterligere tilbakebetaling i løpet av de neste to regnskapsårene for at generasjonsprinsippet (dvs. prinsippet om maksimalt 5 års tilbakebetalingstid) oppfylles.

MOVARs administrasjon informerer om at Selvkostoppbygging er gjort bevisst for å unngå stegvise store prisøkninger som følge av investeringer i Hestevold og Fuglevik, samt Vansjø Vannverk.

Renovasjon og feiertjenesten viser også stadig bedre resultater over 3-årsperioden. Også for disse områdene ligger det derfor an til en nedbygning av opparbeidede fond. Det samme kan ikke sies om slamtjenesten, hvor det avlegges et regnskap med varierende resultat i løpet av perioden og hvor det enten er negative fond som må dekkes inn med tilhørende økte gebyr, eller hvor opparbeidede fond kun er marginalt positive.

Vi vil presisere at de ovenfor nevnte antagelsene om forventede justeringer av selvkostfond forutsetter at slik justering ikke allerede er foretatt i løpet av regnskapsåret 2013.

3 GEBYRGRUNNLAG OG SELVKOSTREGNSKAPER

«Er MOVARs praksis riktig i henhold til regelverket om selvkosttjenester, med spesielt fokus på krysssubsidierting. Hvordan forvaltes selvkostfond? Gjennomgangen skal omfatte siste fem år.»

3.1 Revisjonskriterier

Miljøverndepartementet har kommet med avklaringer vedrørende selvstendige rettssubjekter som eies av kommuner³. I brevet legges det til grunn at begrepet "kommune" i regelverket også omfatter selvstendige rettssubjekter, som reelt eies av kommunen selv om disse formelt sett er egne juridiske personer. Det fremkommer at departementet anser kommunalt heleide aksjeselskaper og interkommunale selskaper til å være omfattet av gebyrregelverket og selvkostprinsippet. Videre kan vi lese at kommunalt heleide aksjeselskaper og interkommunale selskaper som utfører selvkosttjenester for kommunen uten en forutgående anbudsrunde, må sette opp en selvkostkalkyle i henhold til retningslinjene i H-2140 over direkte kostnader og tilleggsytelser og støttefunksjoner som kan henføres til kjerneproduktet, uavhengig av hvilket regnskapsprinsipp selskapet følger.

De rettslige rammene for brukerbetaling vedrørende konkrete tjenester som kommunen utfører er hjemlet i lov og forskrifter. De viktigste lovhjemlene som vedrører MOVARs virksomhet er:

- Renovasjon. Innenfor avfallsområdet er det satt et lovmessig krav om at selvkost skal danne grunnlag for innbyggernes brukerbetaling. I tillegg er det ikke lov å subsidiere håndtering av husholdningsavfall. Forurensningslovens § 34 bestemmer at kommunen skal fastsette gebyrer til dekning av kostnader

³Spørsmål om selvkost når vann- og avløpstjenester er skilt ut som eget rettssubjekt. Brev fra Miljøverndepartement, 4. juli 2006. I brevet vises det til forurensningsforskriften § 11-1. Slik revisjonen oppfatter dette, må det bero på en feil, da det er forskriftens § 11-4 som omhandler gebyrberegningen.

forbundet med avfallssektoren, herunder innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling, etterkontroll med videre. Når det gjelder håndtering av avfall fra næringsdrivende kan det kreves markedspris. Vann og avløp (Lov om kommunale vass- og kloakkavgifter av 31. mai 1974 og rammeforskrift av 10. januar 1995 med senere endringer). Utgangspunktet for loven og forskriftene er at brukerne av tjenesten i kommunen bør bære kostnadene forbundet med tjenestene. Kommunen er imidlertid ikke pålagt full kostnadsdekning.

- Feiertjenester (Brannvernloven § 28). Brukerbetaling kan maksimalt dekke selvkost.

I Statens Forurensingstilsyns veileder⁴ fremgår det av kapittel 2.3.2 "Konsekvenser for kommunene" at:

«For kommuner som fortsatt vil samle inn og/eller behandle næringsavfall sammen med husholdningsavfallet, må det etableres rutiner som skiller kostnadene og inntektene forbundet med de to avfallstypene. Dette er en forutsetning for beregning av selvkost og fastsettelse av de kommunale avfallsgebyrene som belastes husholdningsabonnentene. Ved innføring av de nye definisjonene må kommunene også gå gjennom sine abonnentsregistre og skille husholdningsabonnentene fra næringsvirksomhet.»

Selvkostprinsippet

I H-2140 «Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester» utgitt av Kommunal og regionaldepartementet, fremkommer det at innenfor de områder der selvkost er satt som den

⁴ Veileder om beregning av kommunale avfallsgebyrer, SFT 2004 (TA-2001/2003)

rettslige rammen for brukerbetaling, må kommunen foreta en etterkalkulasjon av de reelle kostnadene innenfor de aktuelle tjenesteområdene. Dette må gjøres for å føre kontroll med at gebyrinntektene ikke

overstiger kommunens selvkost. Kalkylen, som er det reelle selvkostregnskapet, skal utarbeides i en spesifikk oppstilling utenom regnskapet, jfr. tabellen nedenfor.

Tabell 7: Selvkostregnskapet	
Inntekter	Kostnader
Gebyrinntekter	Direkte kostnader (kjerneproduktet)
Eventuelle refusjoner/ andre inntekter	Indirekte kostnader (tilleggsytelser/ støttetjenester)
Eventuell gevinst av salg av anleggsmidler	Kapitalkostnader (både direkte og indirekte)
Underskudd (dekkes av selvkostfond)	Eventuelt tap på salg av anleggsmidler
Overskudd (overføres til selvkostfond)	

Det skal også gis opplysninger om beregninger av gebyrfinansierte selvkosttjenester i noter samt å omtale selvkostresultater og fondsutvikling i årsrapporter eller årsberetning, både i kommuner og selskaper.

Selvkost er definert som «den merkostnad kommunen påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste».

Merkostnader tolkes som kostnader knyttet til den samlede produksjon av den aktuelle vare eller tjeneste. Dette omfatter kostnader som er direkte forbundet med framstilling av en bestemt vare eller tjeneste, men ikke kostnader kommuner ville hatt uavhengig av produksjonen av den relevante vare eller tjeneste.

Utgangspunktet for en kostnadskalkyle er å beskrive de karakteristiske egenskapene ved de ytelsene som skal kalkuleres og som påvirker kostnaden ved ytelsen. I retningslinjen er det valgt en modell hvor ytelsen splittes i tre delkomponenter:

- kjerneprodukt
- tilleggsytelser
- støttefunksjoner

I tillegg skal det også beregnes kapitalkostnader.

Kjerneproduktet beskriver basisen i tjenesten og hva brukeren opplever som den grunnleggende tjeneste som han/hun er villig til å betale for. Kjerneproduktet består av den arbeidsinnsats, bruk av varer og kapital og/eller innleide tjenester, som må til for å betjene brukeren; direkte kostnader.

Eksempler kan være:

- lønnskostnader
- andre driftskostnader, inkl. betaling til private for utførte tjenester
- kapitalkostnader (avskrivninger og finanskostnader) for bruk av egne anleggsmidler.

Tilleggsytelsene er tjenester fra andre deler av organisasjonen som er nødvendig for at tjenesten skal framstå som helhetlig; indirekte kostnader. Slike kostnader kan for eksempel være:

- regnskaps- og innfordringsfunksjoner
- personalfunksjon, informasjonsteknologi
- juridisk bistand

Støttefunksjoner angir aktiviteter som er pålagt eller på annen måte vil være nødvendig for organisasjonen som helhet, men som står i et forhold til den enkelte tjeneste som gjør at de vanskelig kan avgrenses kalkylemessig; indirekte kostnad. Bruken av slike funksjoner kan være sporadisk og/eller tilfeldig. For eksempel:

- personalkontor
- bedriftshelsetjeneste

Kommunal- og regionaldepartementets retningslinjer angir også konkrete eksempler på enkelte kostnadstyper som ikke kan henføres til selvkost:

«Kostnader knyttet til strategisk ledelse og utarbeidelse av beslutningsgrunnlag for strategisk ledelse regnes ikke som henførbare i selvkostkalkylen. Kostnader til mellomledere anses ikke som henførbare når disse leder tjenesteledere.»

Under "strategisk ledelse", slik det brukes i disse retningslinjene, hører:

- Den administrative ledergruppe sammensatt av administrasjonssjefen og sektorledere (ledere for funksjonsområder). Medlemmer av ledergruppen leder ikke selv tjenester, men leder tjenesteledere.
- Folkevalgte organer som kommunestyre, formannskap, faste utvalg, styre og komiteer.
- Aktiviteter som understøtter den politiske og administrative ledelse som utarbeidelse av saksframlegg for politisk behandling, utarbeidelse av strategiske planer som kommuneplan, økonomiplan, budsjett, sektorplan osv.

Retningslinjen fremhever at kostnader forbundet med utarbeidelse av beslutningsgrunnlag for strategisk ledelse i utgangspunktet heller ikke regnes som henførbare. Det kan imidlertid gjøres vurderinger av om enkelte aktiviteter vil være nødvendig for tjenesteproduksjonen slik at de likevel kan medtas i selvkostkalkylen for den aktuelle tjenesten.

Videre fremkommer det at ressurser som er medgått til strategisk ledelse, og som ikke skal inkluderes vil være:

- Lønn og godtgjørelse til folkevalgte.
- Øvrige kostnader forbundet med avholdelse av møter i kollegiale organer.
- Lønn og godtgjørelse til den øverste administrative ledelse.
- Øvrige kostnader knyttet til betjening av disse stillinger.

Kapitalkostnader beregnes på grunnlag av anskaffelseskostnaden av varige driftsmidler. En forutsetning for å kunne beregne korrekte årlige kapitalkostnader, er at slike anskaffelser er definert og avgrenset fra øvrige anskaffelser. Årlige kapitalkostnader består av to elementer:

- Avskrivningskostnader; forringelsen i et driftsmiddels verdi ut fra slitasje og elde.
- Alternativkostnaden; den avkastning kommunen alternativt kunne oppnå ved å plassere penger tilsvarende investeringsbeløpet i markedet.

Størrelsen på årlig kapitalkostnad bestemmes av følgende komponenter:

- Størrelsen på anleggskostnaden. Retningslinjen angir at historisk anskaffelseskostnad skal benyttes ved fastsetting av avskrivningsgrunnlaget. Videre skal investeringstilskudd/anleggsbidrag fra eksterne komme til fradrag i anskaffelseskostnaden. Tomtekostnad skal som hovedregel trekkes fra anskaffelseskostnad.
- Anleggsmidlets økonomiske levetid. Lineære avskrivninger skal brukes i selvkostkalkylen. Lineære avskrivninger gir best samlet kostnadsriktighet, tidsriktighet og anvendbarhet ved beregning av avskrivninger. Ved nyinvesteringer tas anleggsmidlet med i avskrivningsgrunnlaget senest fra og med året etter at bygget/anlegget er tatt i bruk.
- Fordelingen av anleggskostnad over økonomisk levetid. Ved valg av avskrivningsperiode for ulike investeringer benyttes de periodene som er angitt i

Forskrift om årsregnskap og årsberetning av 15.12.2000. Avskrivningstiden settes etter hvor lang økonomisk levetid de ulike anleggsmidlene antas å ha; henholdsvis 5, 10, 20, 40 eller 50 år.

- Alternativkostnaden; rentesatsen (kalkylerenten) multiplisert med det årlige gjennomsnittet av anleggskostnaden fratrukket tidligere års avskrivninger. Tomtekostnad skal være med i grunnlaget for alternativkostnaden. Kalkylerenten settes lik effektiv rente på norske statsobligasjoner med 3 års gjenstående løpetid, med et tillegg av et prosentpoeng. Formålet med alternativkostnaden er at kostnadsberegningen ikke skal være avhengig av valgt finansieringsform.

Ifølge retningslinjene skal det i utgangspunktet også foretas beregninger av indirekte kapitalkostnader. Dette gjelder anleggsmidler knyttet til tilleggs- og/ eller støttetjenestene, som er relevant for selvkostkalkylen. Det kan, i enkelte tilfeller, gjøres etter en forenklet metode for eksempel arealbruk. Dette gjelder interntjenester som er arbeidsintensive hvor kapitalkostnadene i det vesentlige består i bruk av bygningsareal.

I henhold til retningslinjene kan selskapet: *«(...) framføre et overskudd fra selvkosttjenesten til et senere år (innenfor et 3- 5-årsperspektiv). I praksis må dette skje gjennom et bundet selvkostfond. Selvkostfondets funksjon er å håndtere svingninger i inntekter og kostnader slik at gebyrene kan holdes stabile.»*

For de fleste tjenester hvor selvkostprinsippet er gjort gjeldende, er det ikke forutsatt at inntektene for det enkelte år maksimalt kan tilsvare årskostnaden for selskapet. I stedet er det forutsatt at inntektene over noen år (3-5 år) ikke skal overstige kostnadene for årene samlet. Selvkostfondet gir med dette nødvendig fleksibilitet i forhold til endringer på inntekts- og kostnadssiden, samt en viss stabilitet i gebyrnivået.

Det skal beregnes kalkulatorisk rente på avsatte midler i et selvkostfond som skal tilsvare alternativavkastningen brukerne går glipp av ved at midlene er bundet i selvkostfond. Kalkylerenten skal være lik som for beregning av alternativkostnaden. Beregningsgrunnlaget skal være gjennomsnittlig beholdning det enkelte år. Ved underskudd i selvkostregnskapet skal tilsvarende prinsipp benyttes.

Kryssubsidiering

I følge Miljøverndepartementet ⁵ er det et viktig prinsipp at: *«(...) renovasjon organisert i et interkommunalt selskap ikke skal lede til at innbyggerne i en kommune subsidierer innbyggerne i en annen. Innbyggerne i en kommune skal ikke bære en forholdsmessig større del av kostnadene enn hva det koster å betjene den samme kommunen. Dette kan imidlertid oppnås uten at det føres et separat regnskap for den enkelte kommunen i et interkommunalt samarbeid. Prinsippet vil heller ikke være til hinder for at det innhentes ett felles anbud når det interkommunale selskapet kjøper tjenester utenfra. Det anses heller ikke å være i strid med prinsippet at interkommunale selskaper velger å fordele kostnadene forbundet med avfallsbehandlingen ut fra avfallsmengdene i den enkelte kommune så lenge tjenestene til innbyggerne er de samme.»*

Konkurransetilsynet har foretatt en analyse av konkurranse mellom offentlige og private foretak⁶. Det fremheves at mange markeder som tidligere var forbeholdt offentlige monopoler, er åpnet for konkurranse. Samtidig gis offentlige foretak en friere stilling og dette har ført til at de i større grad går inn på det som tidligere var forbeholdt private aktører. Problemstillingen, i følge forskerne, er hvordan det kan stimuleres til effektiv drift på områder der et offentlig foretak har vesentlig markedsrett. Videre fremheves at: *«Dette er*

⁵ Beregning av avfallsgebyrer ved organisering i interkommunalt selskap. Brev fra Miljøverndepartementet, 30. november 2009.

⁶ På like vilkår? En analyse av konkurranse mellom offentlige og private foretak, utgitt av Konkurransetilsynet, februar 2005.

en viktig problemstilling, fordi offentlige foretak gjerne har enerettsområder som potensielt kan kryssubsidiere den konkurranseutsatte virksomheten. Det er derfor viktig at man stiller krav til kalkylen for eventuelle enerettsområder.»

I Høringsutkastet for de nye retningslinjer⁷ er kryssubsidiering ved organisering av selvkost i andre juridiske enheter omtalt. Det fremgår at selvkost skal gjelde for "kommunens kostnader", etter en faglig skjønsmessig vurdering fra selskapet. Eksempelvis må kostnader ved renovasjon i regi av et interkommunalt selskap eller kostnadene for en privat aktør kunne splittes for hver kommune som betjenes. Av høringsutkastet kan vi lese følgende: «*Er kostnadene ved renovasjon i én kommune høyere per abonnent enn i en annen kommune, og det ikke eksisterer faglige grunner for kostnadsutjevning, skal ikke abonnentene betale samme pris. Likevel er det ikke hensikten at ulike transportavstander fra kommunene til behandlingsanlegg nødvendigvis skal separeres. Avstandsforskjellene kan skyldes at en lokalitet var miljømessig gunstigere, mer kostnadseffektiv, utgjorde et bedre tilbud enn en annen eller ble valgt som følge av en anbudskonkurranse. Den samme vurderingen kan gjøres når det gjelder drikkevannsforsyning og ledningsnett.*»

Avsetning til deponi

Forskrift om gjenvinning og behandling av avfall (avfallsforskriften), § 9-10 sier at:

«Ethvert deponi skal ha tilfredsstillende finansiell garanti eller tilsvarende sikkerhet for å sikre at forpliktelsene som følger av tillatelsen, herunder avslutnings- og etterdriftsproseduren som kreves etter § 9-15, kan oppfylles. Samtlige kostnader til anlegg og drift av et deponi skal dekkes ved den prisen som den driftsansvarlige krever for deponering av avfall på deponiet. Dette gjelder også

⁷ Høringsutkast – retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester. Utgitt av Kommunal- og regionaldepartementet, februar 2013.

kostnaden ved finansgarantien eller tilsvarende sikkerhet som nevnt i første ledd og anslåtte kostnader ved avslutning og etterdrift av deponiet i en periode på minst 30 år.»

3.2 Fakta

MOVAR IKS har organisert sin virksomhet i ulike avdelinger. Avdelingsstrukturen er som følger:

- Avdeling 10 - Felles administrasjon
- Avdeling 11 - Teknisk avdeling
- Avdeling 20 - Vansjø vannverk
- Avdeling 30 - Kambo renseanlegg
- Avdeling 40- Fuglevik renseanlegg
- Avdeling 45 -Hestevold renseanlegg
- Avdeling 50- Solgård avfallsplass
- Avdeling 55- Renovasjonstjenester
- Avdeling 60- MIB – administrasjon
- Avdeling 65- MIB-beredskapsavdeling
- Avdeling 66- MIB – beredskap, Son (avviklet i løpet av 2011)
- Avdeling 70- MIB – forebyggende avdeling feierseksjon
- Avdeling 75 - MIB – forebyggende avdeling tilsynsseksjonen

Avdelingene er i det følgende plassert under sine respektive områder.

3.2.1 Sentraladministrasjonen

Avdeling 10 – Felles administrasjon

Avdeling 11 – Teknisk avdeling

Avdeling 10 – Felles administrasjon består i følge årsrapporten for 2012 av 6 ansatte og yter administrative og regnskapsrelaterte tjenester til de øvrige avdelingene. Den øverste administrative ledelsen er også lokalisert her, blant annet administrerende direktør, sektorsjefer (unntatt brannsjef) og administrasjon- og økonomisjef.

I selskapsavtalens § 6.2 fremkommer at: «*felleskostnader og kostnader som ikke kan føres tilbake til bestemte tjenesteområder, fordeles forholdsmessig.*»

Alle kostnader fordeles til andre avdelinger i form av interne overføringer etter fastsatt fordelingsnøkkel. Motposten til fordelte

kostnader bokføres som inntekt i denne avdelingen. Fordelingen bygger på årets gjeldende tallbudsjett. Slike nøkler kan for eksempel være hvordan antallet ansatte årsverk fordeler seg på de ulike avdelingene, antall bilag og/eller fakturaer som administrativt behandles i tilknytning til de ulike avdelingene.

Noen kostnader, for eksempel sekretariat, arkiv, m.m. fordeles etter ressursbruk, internt og eksternt, basert på skjønn. Styret «fordeles etter vektet tall». Andre «utgifter» fordeles etter «nøkkel for vektet virksomhetstall». Verken skjønsmessige vurderinger eller vektete tall er nærmere dokumentert utover det som fremkommer av oversikt «Fordelt administrative kostnader» per år.

Årsresultatet for denne avdelingen avregnes mot samtlige avdelinger etter samme fordelingsnøkkel.

Det er utfakturert for administrative tjenester til Movar Næring AS. Verdien av disse tjenestene baseres på de samme fordelingsnøkklene som tidligere nevnt.

Stikkprøvekontroller viser at det er bokført inntekter for administrative tjenester utført for «fagrådet i Oslofjord». Det er også eksempler på inntekter som gjelder fakturerings- og purregebyr. Disse inntektene er med i fordelingen til andre avdelinger. Regnskapet inneholder også andre inntektsposter, eksempelvis forretningsfører og byggeledelse av Reservevannsprosjektet. Byggeledelse knyttet til dette prosjektet har for øvrig vært outsourcet og regnskapet er belastet med tilhørende kostnader.

MOVAR eier enkelte betydelige poster med aksjer og andeler. Ut i fra regnskapet fremkommer at det (særlig i årene 2009-2011) er bokført regninger fra ulike konsulenter som gjelder vurdering og bistand vedrørende aksjer og aksjonæravtaler.

Det er også kostnadsført noen fakturaer som gjelder advokathonorarer for bistand vedrørende Mosseporten Miljøenergi AS og Movar Næring AS. Dette beløper seg til ca. kr

100 000. I tillegg er det kostnadsført tap ved salg av aksjer på kr. 597 000. Ovennevnte kostnader er fordelt til selskapets avdelinger.

Selskapet har ikke foretatt vurdering på om alle inntekter og kostnader på avdeling 10 bør fordeles, eksempelvis lønnskostnader til administrativ ledelse og kostnad for styrearbeid. Etter selskapets oppfatning er alle kostnadene henførbare til driften.

Innkjøp av IT-utstyr føres sentralt, selv om enkelte fakturaer merkes med avdelingsnavn. Selskapet har forklart at det er vurdert og at det er «best å bokføre fakturaer for alle innkjøp sentralt og fordele kostnaden for å ha fleksibilitet med forvaltningen av IT inventaret. Dette fordi utstyret byttes/sirkuleres mellom de ulike avdelingene». Enkelte fakturaer har store verdier, men det foreligger ingen skriftlig vurdering med tanke på føring i drift eller aktivering.

Det ble i 2012 kostnadsført nedskrivning av eierandelen i Mosseporten Miljø Energi AS (MME) på ca. kr. 15 mill. I tillegg er det foretatt en avsetning for lønn til tidligere administrerende direktør på kr. 3,9 mill. Begge disse postene er bokført mot egenkapitalen og er ikke med i fordelingen til de andre avdelingene.

Avdeling 11 - Teknisk avdeling er MOVARs beredskapsavdeling og har som hovedoppgave å ta seg av forebyggende vedlikehold av installasjoner. Dette gjøres etter avtale med den enkelte avdeling. Teknisk avdeling bistår også med anskaffelser av teknisk utstyr, har ansvar for felles VA-lager og har eget verksted. Avdelingen skal også bistå alle avdelingene i selskapet i forbindelse med ferieavvikling og sykdom.

Teknisk avdeling yter stort sett sine tjenester internt inn mot de øvrige avdelingene og fakturerer det enkelte anlegget (avdeling) basert på leverte tjenester i antall timer, multiplisert med årets fastsatte timesats. Merverdiavgift medtas ikke. Prising av tekniske tjenester ses hen til tilsvarende tjenester som tilbys i det private markedet.

Timesatsen regnes som totale budsjetterte kostnader for Teknisk avdeling i regnskapsåret delt på budsjetterte leverte timer totalt.

Deretter foretas en avregning ved årets slutt til fordeling mellom avdelingene.

Vi har foretatt en stikkprøvebasert kontroll av den interne faktureringen fra teknisk avdeling ut på de andre avdelinger. Dette representerer en intern inntekt i avdeling 11 og de interne fakturene bokføres i de øvrige avdelingers regnskaper som en kostnad og inngår i selvkostregnskapet til de enkelte avdelingene. Det er ikke funnet feil, men mange fakturaer er hverken attestert eller anvist. De er kun signert av en person, selv om det er lagt til rette for 3 signaturer.

I tillegg til intern fakturering basert på leverte tjenester foretas det intern fordeling av kostnader knyttet til serviceavtaler. Denne fordelingen er fundert på faste inngåtte serviceavtaler mellom Teknisk avdeling og den enkelte avdeling.

Revisjonen har innhentet og gjennomgått et utvalg av de gjeldende avtaler med avtalte timerammer i forhold til fastsatt timesats, sett i forhold til anvendte interne kostnadsfordelinger mot de øvrige avdelingene. Vår kontroll har ikke avdekket vesentlige feil eller avvik.

3.2.2 Vannforsyning

Avdeling 20 – Vansjø vannverk betjener samtlige eierkommuner med vannforsyning. Årlig avdelingsregnskap til vannverket utgjør derfor tilsvarende årlig selvkostregnskap for vannforsyningen, justert for kalkulatorisk rente og alternativ kapitalkostnad.

Samtlige kommuner betaler en solidarisk pris for vannforsyning. Dette innebærer lik pris per m³ vann, uavhengig av kommune. Antall m³ per kommune varierer på grunn av ulik størrelse og innbyggertall. Den enkelte kommune belastes for den mengde vann som forbrukes. Kubikkmeterpris fastsettes årlig i forbindelse med budsjettfastsettelsen til selskapet.

Revisjonen har kontrollert en del ulike kostnadskonti ut i fra skjønsmessig vurdering av risiko for vesentlige feil, så som store/uvanlige beløp, bruk av uvanlige avgiftskoder og hvorvidt faktura vedrører avdelingen. I tillegg er det kontrollert kostnader for transport av vann fra Moss og Rygge. Vi har ikke funnet vesentlige feil eller avvik.

Det ble i 2004 inngått avtale om reservevannforsyning mellom kommunene Fredrikstad og Sarpsborg i forhold til å ha en vannforsyning i beredskap, i tillegg til den ordinære forsyningen kommunene har. Denne avtalen inneholder avtalt pris per m³ («Movarpris»). Reservevannforsyningen driftes normalt slik at det ved årsslutt er balanse i levert mengde mellom eierne. Leveringen ihht. denne avtalen blir fakturert til Fredrikstad og Sarpsborg etter faktisk forbruk. Det er MOVAR som drifter dette anlegget. Inntekter inngår i selvkostregnskapet.

Det foretas avlesning av alle vann- og avløpsmålere for alle anleggene (gjelder både pkt. 4.2.2 og 4.2.3). Det avleses fysisk ved kum første virkedag hver måned av teknisk fellesavdeling. Måleravlesningene registreres i egne excelskjemaer, og forbruket på hver måler beregnes som differansen mellom denne målingen og foregående måling. Disse sendes deretter til driftskoordinator VA for etterkontroll, før de også går videre til sentraladministrasjonen for en endelig etterkontroll.

Avleste leverte mengder i knyttet til den enkelte kommune danner grunnlaget for det kommunene faktureres for månedlig. Det hender at målere svikter og man har ikke «backup» målere. Dette fanges likevel raskt opp gjennom analyser og kontroller, og månedlig forbruk kan i slike tilfeller stipuleres. MOVAR har driftsansvaret for alt som leveres fra vannverket og gjennom eget røranlegg.

Revisjonen har foretatt stikkprøvebaserte kontroller av de enkelte avdelingers fakturerings- og gebyrgrunnlag, det vil si de faktiske avleste vann- og avløpsmengder som leveres hvert enkelt år. Vi har tatt

utgangspunkt i selskapets egne interne statistikker over leverte mengder. Dette er aggregerte statistikker for hvert regnskapsår helt tilbake til 1997.

Vi har etterkontrollert statistikkene selskapet opererer med, for regnskapsår 2008-2012, mot faktiske månedlige avlesninger registrert på egne skjemaer. Det er valgt ut to måneder/avlesninger per år, per eierkommune og avløpskilde, og kontrollert dette mot underliggende dokumentasjon. Ingen feil eller avvik av nevneverdig karakter ble avdekket i forbindelse med disse kontrollene. Videre er statistikkene over leverte vann- og avløpsmengder kontrollert på stikkprøvebasis med det som MOVAR har fakturert eierkommunene. Det er ikke funnet avvik.

3.2.3 Avløpshåndtering

Avdeling 30 - Kambo renseanlegg
Avdeling 40 - Fuglevik renseanlegg
Avdeling 45 - Hestevold renseanlegg

Avløpshåndteringen gjøres fra tre ulike geografisk atskilte virksomheter med eget tilordnet avdelingsregnskap. Kambo betjener kommunene Våler, Vestby og nordre Moss. Fuglevik betjener kommunene Moss og Rygge. Hestevold betjener kun Råde.

I selskapsavtalens § B.7 fremkommer det at kommunene betaler for behandling og transport basert på en pris per m³ levert avløpsvann. Videre fremkommer det av § B.8 at den vedtatte pris skal holdes fast i budsjettåret. Som for vannforsyningen, varierer også antall m³ avløpsmengde per kommune. Den enkelte kommune belastes for den avløpsmengde som forbrukes. Pris per m³ fastsettes årlig i forbindelse med budsjettfastsettelsen.

Revisjonen har kontrollert regnskapsmessig håndtering av avløpsområdet knyttet til de tre renseanleggene samlet. Vi har foretatt en kontroll av avleste avløpsmengder multiplisert med kubikkmeterpris mot inntektsføring på de enkelte avdelinger. Se pkt 4.2.2 ovenfor.

Eierkommunene til MOVAR faktureres for leverte mengder avløp og septikslam med mer til foretakets tre ulike renseanlegg. Dette inntektsføres i MOVAR på angjeldende avdeling, som en inntekt på selvkostområdet for avløp. Selve faktureringsbilaget blir ofte ikke dokumentert med det faktiske avleste faktureringsgrunnlaget (antallet registrerte m³ avløp, slam m.m.) for hvert enkelt posterte bilag. I stedet blir dette dokumentert i egne permer og gjennomgå og kvalitetssikres av sentraladministrasjonen før utfakturering. Dette inngår i de aggregerte statistikker som MOVAR utarbeider og rapporterer til eierkommunene.

Det er også kontrollert en del ulike kostnader ut i fra skjønsmessig vurdering av risiko for vesentlige feil, så som store/uvanlige beløp, bruk av uvanlige avgiftskoder og hvorvidt faktura vedrører disse avdelingene. Det er bl.a. kontrollert faktura fra Moss kommune for transport av avløp og sigevann fra Solgård, Våler og Vestby til Kambo renseanlegg, og nedskrivningskostnad på Hestevold renseanlegg. Vi fant ingen feil eller avvik av nevneverdig karakter ved denne bilagskontrollen.

3.2.4 Renovasjon og slambehandling

Avdeling 50 - Solgård avfallsplass
Avdeling 55 – Renovasjonstjenester (selvkostområdet)

I motsetning til hva tilfellet er for vann og avløpshåndtering, er situasjonen mer kompleks når det gjelder renovasjon og slam. Her betjenes ulike kommuner etter ulike modeller. Det er opprettet tre modeller for håndtering, men kun to av disse er i aktiv bruk i dag.

I 2012 følger samtlige eierkommuner med unntak av Moss, modell nr. 3. Modellen innebærer at MOVAR har fått overført alle tjenesteoppgaver knyttet til slam- og renovasjonsoppgaver, med unntak av å vedta forskrifter, renovasjonsgebyret, samt legalpantet. Ordningen gjennomføres da fullt ut etter selvkostprinsippet, med tilhørende avregning via selvkostfonds. Moss kommune

er fortsatt innordnet i modell nr. 2, som betyr at Moss kommune selv skal dekke sine forpliktelser, herunder transport/henteutgifter, samt andel av fellesutgiftene for tjenesten. Selve forvaltningen av renovasjon og slam har kommunen selv et ansvar for å ivareta. For slambehandling fakturer Movar IKS transportøren, mens transportøren deretter viderefakturerer Moss kommune. Tidligere var Rygge kommune også under modell nr. 2, men fra 1.4.2012 følger kommunen modell nr. 3.

Vestby kommune har særordning knyttet til gebyret de belastes for per tonn restavfall fra husholdningene, som leveres på Solgård avfallsplass. Gebyret er kr 305 lavere enn for øvrige kommuner. Administrasjonen har forklart denne prisforskjellen med at: «*Underdekningen på Vestby Gjenbruksstasjon dekkes i sin helhet gjennom selvkostregnskapet tilhørende Vestby. Dette medfører at det er urimelig at Vestbys innbyggere også blir belastet fullt ut for underdekningen på Solgård Gjenbruksstasjon.*

Underdekningen på Solgård Gjenbruksstasjon blir omregnet til en sum pr. leverte tonn husholdningsavfall. Som følge av ovenstående har innbyggerne i Vestby hatt en reduksjon i forhold til de andre kommunene. Fra og med 2010 har denne reduksjonen vært kr. 305,- pr. leverte tonn husholdningsavfall.»

MOVAR behandler også næringsavfall fra de ulike kommunene ved sine anlegg og dette medfører utfordringer knyttet til avgrensning opp mot selvkostkalkylen. Denne skal som nevnt kun inneholde privat husholdningsrenovasjon. Slik det er organisert nå, betjener Solgård avfallsplass (avdeling 50) både privat husholdningsavfall og næringsavfall, mens avdeling 55 «Renovasjontjenester» betjener kun husholdningsavfall, hvor alt skal prises til selvkost.

Avdeling 50 Solgård avfallsplass.

På gjenbruksstasjonen ved Solgård håndteres ulike avfallsfraksjoner. Flere av fraksjonene har positiv verdi for Solgård; virksomheten får betalt for å kvitte seg med avfallet. Dette

gjelder blant annet papp og papir levert til RagnSells, metallavfall, plast og enkelte elektriske fraksjoner. Øvrig avfall må Solgård selv betale for å kvitte seg med – og har således en negativ verdi for virksomheten

Næringskundene betaler som regel etter særskilt faktura, basert på innveid mengde. Dette blir registrert på en egen «bekreftelse» som kundene får, som igjen danner faktureringsgrunnlaget. Disse tjenestene inngår ikke i selvkostberegningen. Private kunder betaler normalt ved i vekten, med enten kontanter eller bankkort. De som eventuelt ikke kan betale, registreres inn på samme måte som næringsdrivende, og får en bekreftelse på tjenesteleveransen fra Solgård som igjen danner grunnlag for særskilt fakturering. Inntekter fra direkte levering til gjenbruksstasjonen registreres inn som salgsinntekt og inngår derfor ikke i selvkostberegningen.

Husholdningene kan levere hageavfall vederlagsfritt, utgiftene som påføres MOVAR i forbindelse med håndtering av hageavfall dekkes gjennom renovasjonsgebyret. Noen næringsdrivende prøver å levere farlig avfall gratis, ved å hevde at det er husholdningsavfall. Dette er virksomheten oppmerksomme på og krever gjerne en bekreftelse fra privat avfallseier.

Det foretas daglig avstemming av kassebeholdningen mot registrerte transaksjoner på bankterminalen og kontantbeholdningen i kassen. Kopier av denne avstemmingen sendes til regnskapsavdelingen sentralt for MOVAR. Denne avstemmingen gjøres også for Vestby gjenbruksstasjon.

Når det gjelder fakturert salg, skal alle som kommer inn på Solgård ha et gyldig adgangskort som identifiserer hvem de er, herunder om de leverer for private/husholdninger eller næring. Dette er kort som de enten har fra før (utlevert fra Solgård) eller som de får utlevert i vekta/administrasjonen. Dette gjelder også alt tilfeldig salg.

I tillegg gjør administrasjonen egne stikkprøvekontroller knyttet til besøkende kunder, blant annet om bilskilt stemmer med kundeopplysninger, kontroll mot Brønnøysundsregisteret på hvem som har signeringsrett, organisasjonsnummeret med videre. Administrasjonen tar ut «veiingsoversikter» fra vekstsystemet for den enkelte fakturerbare kunde for en angitt periode, som sammenfattes til et faktureringsgrunnlag. Her inngår både næringskunder, levert privatavfall og innsamlet husholdningsavfall. Administrasjonen gjennomgår faktureringsgrunnlaget før det overføres til databasen og regnskap for fakturering, for å unngå feilfordeling mellom ulike kunder. Både faktureringsgrunnlaget og de tilhørende detaljerte veieoversiktene sendes til regnskapsavdelingen i sentraladministrasjonen for utfakturering og avstemmingskontroll. Administrasjonen på Solgård avfallsplass informerer om at kopier av alle kontantbilag, avstemminger, vektrapporter og annet faktureringsgrunnlag oppbevares, og på den måten muliggjør etterkontroll.

Uttransportering av avfall fra gjenbruksstasjonen på Solgård håndteres av ett innleid firma. Avfallet veies og administrasjonen på avfallsplassen får kvittering på det som leveres inn hos et eksternt firma. Dette avstemmes mot tilhørende inngående faktura fra dette firmaet. Slik sikres man mot eventuell feilaktig belastning for avfall som ikke er avhentet.

Revisjonen har foretatt en kontroll av både kontanthåndteringen i vekta ved Solgård avfallsplass og virksomhetens håndtering av inn- og utveing av avfall, samt hele prosessen ved utfakturering. Vi har ikke funnet vesentlige feil eller mangler.

Det er kostnadsført (nedskrevet) anlegg for svovelrensning i 2012. Det vises til styresak 37/2012 hvor det fremkommer at MOVAR har investert i et svovelreanseanlegg som skulle leveres av Sweden Green Tech Energy AB. Etter at avtalen var inngått og prosjektet nærmet seg ferdigstilling, gikk den svenske

leverandøren konkurs. Totalt var det aktivert kr. 3 788 915. Styret i MOVAR vedtok i nevnte styresak å skrinlegge hele prosjektet og nedskrive den delen av inventar og utstyr som ikke kunne nyttes til andre formål, med kr. 2 049 915. I styresaken fremkommer det at bygningsmasse med nyttbart inventar utgjør kr 1 739 000 og at denne verdien forblir aktivert. Verdien av gjenbrukbart inventar og bygningsmasse er imidlertid ikke dokumentert.

Våre stikkprøvekontroller har vist at det i 2010 er kostnadsført enkelte fakturaer utstedt til MOVAR, som gjelder asfaltering. Noen av disse mangler en tydelig markering for avdelingstilhørighet. Som eksempel, nevnes en faktura av 31.10.2010 på kr 243 991.

Det er også kontrollert et utvalg av andre kostnader. Alle andre kontrollerte inngående fakturaer er forøvrig merket med avdeling og korrekt bokført. Ut i fra regnskapet fremkommer at det er avsatt midler til etterdriftsfond for deponi.

Prisene for mottak og behandling av avfall på Solgård Avfallsplass vedtas som en del av MOVARs budsjett.

Avdeling 55 renovasjonstjenester.

Transportørene avhenter renovasjonsavfall i de ulike kommunene og leverer dette til Solgård. Det ble opplyst om at det er ca. 300 næringskunder med særskilt avtale. Disse hører til Movar Næring AS og skal faktureres derfra. I tillegg anslås det å være ca. 100 kunder som leverer ulike typer smittefarlig avfall.

Virksomheten ved Vestby gjenbruksstasjon er skilt ut i avdeling 55 – Renovasjonstjenester. Dette ble beskrevet som en dyr gjenbruksstasjon, fordi den krever mye folk og har en lengere reiseavstand, samt behandler mindre mengder avfall.

Bilene som transporterer husholdningsavfallet veies inn og ut fra avfallsanlegget. Differansen registreres inn som faktureringsgrunnlag for de kommunale gebyrene til den respektive kommune. Alle avfallsbilene har sine egne

adgangskort, som identifiserer kjøretøy og eier, samt hvilken kommunes de representerer. Fraksjonene fra innbyggerne blir registrert og belastet kommunevis og salget til den respektive kommune føres på tilhørende konto i avdelingsregnskapet for renovasjonstjenester (avd. 55). Kommunene selv fastsetter pris for renovasjon og prisen for husholdningsrenovasjon gjennom gebyrregulativet.

Vår bilagskontroll (beskrevet under avd. 50) knyttet til Solgård avfallsplass har ikke avdekket vesentlige feil eller mangler ved utfakturering for levert avfall fra renovasjonskjøretøy.

Enkelte kostnads- og inntektsposter fra avdeling 55 overføres til Movar Næring AS sitt regnskap på slutten av året, som følger av at de inkluderer næringsrenovasjon. Denne overføringen bygger på en egen avregning som deretter faktureres AS'et. Administrasjonen ved MOVAR forklarer at kostnader vedrørende Movar Næring AS fordeles skjønsmessig basert på medgåtte kostnader som avdelingene ved Solgård avfallsplass har ved håndtering av næringsavfall. Det er ikke foretatt utregninger som ligger til grunn for fordelingen.

3.2.5 Feiertjenester

Avdeling 70 MIB – forebyggende avdeling feierseksjon

Feiertjenestene utøves som en del av tjenestespekteret til Mosseregionens Interkommunale Brann- og Feiervesen. MIB har egne avdelingsregnskap for administrasjon, beredskap, forebyggende feierseksjon (selvkost) og forebyggende tilsynsseksjon. Selvkosttjenesten Feiing er imidlertid ikke splittet opp per kommune. Tjenesteutførelsen faktureres den enkelte eierkommune etter en fastsatt fordelingsnøkkel. Grunnlaget for fordelingsnøkkel er antall pipeløp per kommune. Dette er fastsatt i selskapsavtalens § D.6:

«Feierseksjonens kostnader fordeles mellom kommunene etter antall pipeløp pr. 31. desember året før budsjettet vedtas.»

I følge samme bestemmelse fører MIB oversikt over antall pipeløp og holder kommunene orientert om dette. Kommunene melder fortløpende inn endringer i pipeløp til MIB som de blir gjort kjent med gjennom kommunens byggesaksbehandling eller når de får slik kunnskap på annen måte. MIB får tilsendt dokumentasjon fra kommunene om nyregistrerte piper som kommer til.

MIB benytter datasystemet DM-Brann, som også kommuniserer med og blir oppdatert mot GAB-registeret, for å holde en totaloversikt over alle registrerte pipeløp per kommune. DM-Brann oppdateres 3-4 ganger årlig mot GAB-registeret.

MIB er avhengige av at informasjonen de får fra kommunene er korrekt og rettidig ved eventuelle endringer osv. Vestby ble nevnt som et eksempel hvor man har hatt utfordringer med å få rett informasjon fra kommunen. For eksempel kan en husstand med en «avtale» likevel ha flere pipeløp – og skal dermed ilegges avgifter i henhold til antall pipeløp.

Det ble høsten 2013 sendt ut e-post til eierkommunene med oppfordring til kommunen om å melde tilbake antall pipeløp. Avviket mellom DM Brann og innmeldt fra kommunene var betydelig i Vestby kommune. MIB har vært ute og kontrollert fysisk der hvor man har hatt avvik mellom egne registreringer i DM-Brann og det Vestby kommune har oppgitt. Men MIB har ikke kjennskap til om eierkommunen har gjort noen etterfølgende korreksjoner ut fra dette.

En del av fordelingen fra avdeling 10 fordeles direkte til denne avdelingen. Dette kommer i tillegg til fordelingen fra avdeling 10 til avdeling 60, som viderefordeler alle sine kostnader ut på alle MIB-avdelingene. Revisjonen spurte om ikke feiertjenesten blir belastet «dobbel opp» for internt fordelte administrasjonskostnader. Dette siden feiertjenesten blir belastet for administrative

tjenester av både avdeling 10 og avdeling 60. Brannsjefen er av den oppfatning at dette ikke var tilfellet, da det var lagt opp til en lavere prosentvis fordeling av kostnadene fra avdeling 60 til avdeling 70 enn til avdeling 75.

MIB tar et samlet gebyr for både feiing og lovpålagt tilsyn med fyringsanlegg i kommunene som viderefaktureres innbyggerne. Eventuelle særskilte bestillinger av «tilfeldige oppdrag» må den som bestiller selv betale. Dette blir inntektsført og er avgiftspliktig (ikke-lovpålagt).

Rapportering fra MIB til eierkommunene blir gjort kvartalsvis for å vise utført arbeid, for eksempel antall feieroppdrag, tilsyn med fyringsanlegg, etc.

Flere av de ansatte i avdeling 70 arbeider også i avdeling 65. Revisjonen har fått tilsendt interne ansattlister for alle ansatte i MIBs avdelinger for alle de årene vi kontrollerte (2008-2012). Deltidsansatte i avdeling 65 lønnes med fastlønn etter sin stillingsbrøk pluss særskilte tillegg de måtte ha krav på (eksempelvis nattillegg, helgetillegg osv.). Arbeidstimer registreres løpende. For å skille mellom lønnskostnader som skal belastes feiing og tilsyn med fyringsanlegg (avd. 70) og beredskapstjeneste (avd. 65), opplyses det at det i avdeling 70 benyttes (elektronisk) tidsstempling og at man for avdeling 65 bygger på oppsatte vakt-/turnuslister samt registrering av medgått tid.

Revisjonen har foretatt stikkprøvekontroll av lønn til ansatte med hovedstilling i avdeling 70 som også har beredskapstjeneste i avdeling 65. Lønnsgodtgjørelse for avdeling 65 er ikke bokført på avdeling 70, men vi kan ikke se at feriepengekostnad og pensjonskostnad er fordelt mellom disse avdelinger.

Utover selvkosttjenesten Feiing, omfatter MIB følgende andre avdelinger:

Avdeling 60 - MIB – administrasjon

Avdeling 65 - MIB – beredskapsavdeling

Avdeling 66 - MIB – beredskap, Son (avviklet i løpet av 2011)

Avdeling 75 - MIB – forebyggende avdeling, tilsynsseksjon

Avdeling 60 MIB – administrasjon

Sentraladministrasjon for MIB. Kostnadene i avdeling 60 fordeles ut på de underliggende avdelingene. Etter at avdelingens regnskap gjøres opp med tilhørende inntekter og kostnader, fordeles resterende netto resultat ved årets slutt, etter gjeldende fordelingsnøkler de ulike avdelingene imellom. Brannsjefen informerer om at:

”Grunnlag for fordelingsnøkkel for intern fordeling av kostnader fra avd 60 administrasjon MIB ut på avdelingene 65, 66, 70 og 75, er foretatt skjønnsmessig uten bakgrunn i målinger eller avveininger basert på matematiske modeller knyttet til areal, personell eller forbruk av noen art (ett unntak nevnes til slutt i avsnittet). I og med at brannvesenet er delt i 2 avdelinger (beredskapsavdeling og forebyggende avdeling) har dette vært bakgrunn for en lik fordeling av kostnadene generert i avd 60 etter at beredskap i Son (avd 66) opphørte, ut på disse 2 avdelinger. Kostnadsdelen tillagt forebyggende avdeling er igjen delt mellom feierseksjonen (avd 70) og tilsynsseksjonen (avd 75), med henholdsvis 23,5 % og 26,5 %. Dette fordi avd 70 i tillegg til andel av fordelte kostnader dekker egne kostnader fra tilsvarende tjenesteområde innen eget budsjettområde (som eksempel nevnes post 6680 fellesutgifter adm Movar). I tjenesteområde drivstoff, olje mv på post 6911, er det foretatt en direkte fordeling basert på måling av forbruk der avd 65 belastes 60 %, avd 70 belastes 30 % og avd 75 belastes 10 % av kostnader ved fylling fra intern/felles drivstoff-tank.

Brannvesenet har valgt denne løsningen på bakgrunn av at dette har blitt ansett som en brukbar måte å fordele kostnadene uten å gjennomføre en omfattende/grundig vurdering av alle forhold som påvirker fordelingsprinsippet. Løsningen er ikke nødvendigvis det som er korrekt, og dette kan først avklares gjennom en særskilt vurdering av de ulike forhold som vil påvirke beregningen av en mest mulig korrekt fordelingsnøkkel”.

Vi stilte spørsmål angående ett bilag vi har funnet i forbindelse med bilagskontrollen for avdeling 60. Dette gjelder kostnad knyttet til brannsjefkonferansen i 2011 som MIB arrangerte. MIB har her fått en samleregning fra aktuelt hotell på ca. kr 370.000,-. Denne er inkludert i fordelingen til de enkelte avdelinger. Deltakerne som var med på konferansen har blitt viderefakturert av MIB. Derfor må denne kostnaden ses i sammenheng med tilhørende inntekt. Fordelingen fra avdeling 10 - Sentraladministrasjon har ikke MIB-ledelsen innvirkning på. Kostnadsfordelingen via denne kontoen påvirker to av MIBs avdelingsregnskaper – avdeling 60 og avdeling 70. Selve fordelingsnøkklene fastsettes sentralt av MOVAR administrasjonen.

Renter på lån som for eksempel i år 2012 var på kr 1 653 782 inngår også i fordelingen til de enkelte avdelinger. I oversikten «Låneportefølje – regnskap» til årsregnskapet 2012 fremkommer de lån som gjelder MIB. Det fremgår ikke detaljer om hvilken avdeling i MIB disse lånene tilhører. Lånene er som følger (opprinnelige lånesummer og ikke saldo per tiden. Renter fremkommer i spesifisert regnskapsoppstilling for den enkelte avdeling):

- MIB – Ny brannstasjon, kr 48 800 000
- MIB – Garasje/lager, kr 8 000 000
- MIB – Opparbeidelse av øvingsområde kr 1 000 000
- MIB – Brannbiler, kr 5 400 000
- MIB – Brannbil (Vestby), kr 2 000 000
- MIB – Tankbil (Vestby), kr 2 000 000

Sentraladministrasjonen i MOVAR har bekreftet at lån knyttet til ny brannstasjon, garasje/lager og opparbeidelse av øvingsområde tilhører avdeling 60. Resterende lån (til brann- og tankbiler) tilhører avdeling 65. Det er foretatt kontroll av andre kostnadskonti, og ikke funnet feil av nevneverdig betydning.

Revisjonen spurte om hvorvidt det er korrekt at alle regnskapsposter fra avdeling 60 blir fordelt ut på de øvrige avdelinger. Brannsjefen begrunnet fordelingen med at man er av den oppfatning at det ikke foreligger poster i

regnskapet til MIB-administrasjonen som ikke er henførbare til brannvesenets virksomhetsområder.

Avdeling 65 MIB – Beredskapsavdeling

En del av de ansatte i MIB har sin tilhørighet til både avdeling 65 – beredskapstjenesten og avdeling 70 – lovpålagt tilsyn og feiing (selvkostområdet i MIB). Revisjonen har foretatt en stikkprøvekontroll på bakgrunn av rapporter fra lønningssystemet hos administrasjonen til Movar IKS som også håndterer lønnskjøringen for MIBs avdelinger.

Våre kontroller har vist at fordelingen er ivaretatt i lønssystemet ved at de ulike lønnsartene er tilordnet den enkelte avdeling. Fastlønn, feriepenger, m.m. tilordnes den avdeling hvor ansatte utfører tjenesten i. Beredskapstillegg og ekstra godtgjørelser for dette og utrykning m.m. tilskrives kun avdeling 65. Overtid fordeles til den avdeling hvor overtiden er opparbeidet og registrert.

Vi har for regnskapsåret 2009 foretatt en kontroll av rapportutskrifter fra lønn mot den endelige lønsslippen for desember over samlede brutto lønnsytelser for regnskapsåret for fire utvalgte ansatte fra avdeling 65. Ingen vesentlige feil eller avvik ble avdekket i forbindelse med denne kontrollhandlingen.

Avdeling 66 MIB – Beredskap, Son (avviklet i løpet av 2011)

Avdelingen ble avviklet i 2011 og fulgte frem til det samme mønsteret som beredskapsavdelingen til MIB for øvrig, altså avdeling 65. Avdelingen ble derfor på lik måte som de øvrige belastet med interne fordelinger av påløpte kostnader fra avdeling 60 etter fastsatte fordelingsnøkler. Siden avdelingen nå er opphevet, er det derfor ikke ansett å være av vesentlig interesse å kontrollere denne nærmere.

Avdeling 75 MIB – forebyggende avdeling tilsynsseksjon

Denne avdeling utfører tilsyn med særskilte brannobjekter. Regnskapsmessig resultat for denne avdelingen fordeles ut på eierkommunene etter en fastsatt fordelingsnøkkel.

Det er den av representantskapet i MOVAR fastsatte fordelingsnøkkel som ligger til grunn for den budsjetterte utgiftsfordelingen per eierkommune for avdeling 65 beredskap og avdeling 75 forebyggende tilsynsseksjon. Fordelingsnøkkelen er beskrevet i selskapsavtalens § D.6. Det er ikke nærmere beskrevet hvordan denne prosentvise fordelingsnøkkelen fremkommer.

Revisjonens kontroll viser at lønnskostnader, for diverse ytelser knyttet til ekstra beredskapslønn tilordnes til avdeling 65. Det ble også bekreftet at overtid blir fordelt etter hva slags arbeid det er knyttet til – enten beredskap (avd. 65) eller forebyggende tjeneste (avd. 70 eller 75), eller for brannsjef gjennom beredskap/overordnet vakt (avd. 65) eller ordinær tjeneste i hovedstilling (avd. 60). Stillingen til konstituert avdelingssjef for forebyggende avdeling er også splittet 50/50 mellom tilsynsseksjon og feierseksjon, altså innen den forebyggende virksomheten.

3.2.6 Avskrivninger

Revisjonen har fått innsyn i hvordan anleggsmodulen Cantor Controller fungerer for å holde oversikt over alle MOVARs anleggsmidler.

Modulen er ikke en del av Visma Global (regnskapssystemet) og er heller ikke direkte integrert med dette programmet. Derfor finnes det ikke mulighet for direkte filoverføring til regnskapssystemet. Ved postering i regnskapet (av f.eks. tilgang, avgang, avskrivninger, nedskrivninger) kontrolleres oppdaterte posteringer i regnskapet mot tilhørende registreringer i anleggsmodulen.

Avstemmingskontroll mellom registreringer i anleggsmodul og Visma Global gjøres også ifm. årsavslutningen. Sentraladministrasjonen avstemmer hver hovedbokskonto for anleggsmidlene fra regnskapssystemet mot anleggsmodulens rapport «Anleggsmidler per balansekonto».

Når nye investeringer foretas, er dette med bakgrunn i budsjettet for det angjeldende år, eventuelt langsiktig budsjett da mange investeringer gjerne går over flere år. Rapportering til styret i MOVAR av påløpte og regnskapsførte investeringsutgifter kontra budsjetterte utgifter gjøres ved hvert investeringsprosjekts avslutning. Sentraladministrasjonen foretar den tekniske regnskapsavslutningen med overføring fra prosjekter under arbeid, til aktivering på balansekonto ved avslutningen av prosjekter. Ved avhendelse/salg foretas en vurdering av bokført verdi mot mottatt salgsvederlag (ved salg) for å vurdere eventuelt gevinst eller tap. Ved ren utrangering med en resterende bokført verdi, blir evt. denne restverdien nedskrevet.

Revisjonen har foretatt en kontroll av rapporter fra anleggsmodulen for 2009 og 2011, samt avskrivningsplaner og avskrivningstider som MOVAR benytter. Vi har også kontrollert avskrivninger mellom regnskapsført saldo per 31.12.2009 og 31.12.2011 mot avskrivninger registrert i anleggsmodulen pr. samme tidspunkt. Ingen differanser ble avdekket. I tillegg har vi kontrollert om de ulike typer anleggsmidler er korrekt tilordnet den enkelte avdeling. For eksempel er reservevannsledningen til Fredrikstad og Sarpsborg aktivert under avdeling 20 – Vansjø Vannverk med MOVARs eierandel (38 %).

Sentraladministrasjonen opplyser om at fastsettelse av minimumskost på anskaffelser som skal aktiveres ble drøftet med selskapets revisor i forbindelse med overgang til bruk av regnskapsprinsipp Norsk Standard NS 4102 fra 1.1.1996. Beløpsgrensene som ble anbefalt for inventar, kontorutstyr, data og lignende var på kr 25 000,- og teknisk utstyr, tekniske installasjoner, transportmidler og lignende var på kr 50 000,-. Anskaffelser under disse terskelverdiene utgiftsføres i driftsregnskapet.

Avskrivningsplanen vi har fått utlevert viser at selskapet opererer etter de samme avskrivningstider som regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner § 8 tilsier.

3.2.7 Selvkostregnskapet og tilhørende fond

Avdelingsregnskapene danner grunnlaget for etterkalkyle for selvkost (heretter kalt selvkostregnskap) som utarbeides for hvert enkelt regnskapsår. Avdelingsregnskapene til MOVAR er i utgangspunktet strukturert per virksomhetsområde og er ikke splittet opp per eierkommune. Oppsplittingen per kommune skjer først ved utarbeidelsen av selvkostregnskapene – og da kun for renovasjon og slam, da enkelte av eierkommunene i denne forbindelse behandles ulikt. Selvkostregnskaper for vann, avløp og feiing utarbeides kun samlet/akkumulert – ikke fordelt per kommune.

Kommunene behandles ulikt i forhold til renovasjon- og slam behandling. For kommunene Råde og Våler (samt Rygge fra 2012) utarbeides det selvkostregnskaper, mens Moss kommune faktureres særskilt for renovasjon og slam. Derfor utarbeides det heller ikke eget selvkostregnskap knyttet til slam og renovasjon, med tilhørende fondsavregning, i forhold til Moss kommune. Moss betaler dessuten kun ca. 50 % i administrasjonsutgifter i forhold til de øvrige kommunene betaler – som betjenes fullt ut av MOVAR. Vestby kommune faktureres også særskilt for slambehandlingen.

Vi har gjennomgått MOVAR sine selvkostregnskaper for å kartlegge hvordan foretakets avdelingsregnskaper konverteres til selvkostregnskaper. Våre avstemminger viser at selvkostregnskapet for vann er identiske med det endelige avdelingsregnskapet for Vansjø Vannverk. Avløpsposter er identiske med summen av regnskapspostene for de tre renseanleggene ført på avdelingene Kambo, Fuglevik og Hestevold. Feiertjenestens selvkostregnskap er identisk med avdeling 70 (feieravdelingen i MIB). Dette vil si at innteks- og kostnadsposter som er tillagt selvkostregnskapet i hovedsak samsvarer med de regnskapsmessige postene i avdelingens regnskap. I tillegg innarbeides det kalkylerente på selvkostfondet, samt alternativ kapitalkostnad på foretakets anleggsmidler.

Regnskapsmessige avskrivninger innarbeides også som henførbart kostnad selvkostregnskapet.

For selvkostområdene renovasjon og slamtjenester er det i selvkostregnskapet «trukket ut» regnskapsposter fra avdeling 55 som gjelder de enkelte tjenester og kommuner, med unntak av lønns- og andre driftskostnader som fordeles etter fastsatt fordelingsnøkkel basert på antall husholdninger/hytter for de enkelte eierkommuner. Ved beregning av inntektsført kalkylerente på selvkostfond i 2012 har foretaket benyttet 3-årig statsobligasjonsrente på inngående balanse av selvkostfond.

Alternativ kapitalkostnad beregnes av MOVARs administrasjon, med kalkylerente tilsvarende 3-års statsobligasjonsrente tillagt ett prosentpoeng. Dette er beregnet av foretakets gjennomsnittlige anleggsmidler, fordelt per avdeling, etter et eget beregnings skjema som er lagt ved selvkostregnskapene vi har mottatt. Våre kontrollhandlinger har ikke avdekket feil i tilknytning til denne posten.

Det er ikke innarbeidet kapitalkostnader i selvkostregnskapene knyttet til slambehandling. Dette er begrunnet med at det ikke finnes anleggsmidler som kan henføres til denne tjenesten. Videre opplyses det om at det er eget slammottak som en del av anlegget på Kambo. Det beregnes høyere pris pr. tonn som tar høyde for kapitalkostnader.

Årets resultater fra selvkostregnskapene tillegges/fratrekkes innestående selvkostfond for hvert område pr. 31.12.

Ved årsavslutningen 2012 har foretaket betydelige fondsmidler stående og flere av disse synes å være gamle. Avløpsfondet har i følge selvkostregnskapene restanse fra 2009, renovasjonsfondet til Våler kommune har restanse fra 2006 og Feiertjenesten har restanse fra 2008.

MOVARs selvkostfond presenteres etter hver enkelt årsavslutning samlet i årsregnskap og

årsrapport i egen note knyttet til selskapets egenkapital spesifisert per tjeneste, men ikke splittet opp per kommune. I note til årsregnskapet er slam og renovasjon også slått sammen og kun benevnt «Renovasjonstjenester». Samtidig presenteres MOVARs avsatte (bundne) selvkostmidler som en del av IKS'ets likvider/betalingsmidler, slik at samlet saldo på selvkostfonds må trekkes i fra for å komme frem til MOVARs netto likvide midler.

I selskapets balanse er ikke selvkostfond skilt ut fra opptjent egenkapital. Dette fremkommer imidlertid i notene til årsrapporten, som er det offisielle dokument for regnskapsfremleggelse.

3.3 Vurderinger og konklusjon

Selskapets organisering, sett i et selvkost- og krysssubsidierspesspektiv, er etter revisjonens mening hensiktsmessig fordi det skilles mellom lovpålagt virksomhet og konkurranseutsatt virksomhet. I tillegg er også fellestjenester skilt ut. Selskapet har foretatt avsetninger til etterdrift av deponi i henhold til avfallsforskriften. Kostnader fordeles til både den lovpålagte selvkostfinansierte virksomheten og den konkurranseutsatte virksomheten, som «betjenes» av sentraladministrasjonen.

Dette gjøres ved at enkelte aktiviteter fordeles mellom de ulike avdelinger innen lovpålagt og konkurranseutsatt virksomhet etter fastsatte fordelingsnøkler. Årets resultat i sentraladministrasjon fordeles på de enkelte avdelinger til både selvkost- og konkurranseutsatt virksomhet basert på de nevnte fordelingsnøklerne.

Fordelingsnøklerne som anvendes bygger på anbefalinger som er gitt i retningslinjer for beregning av selvkost. Revisjonen anser at en slik tilnærming er hensiktsmessig, og at benyttede fordelingsnøkler er velegnet til dette formålet. I tillegg benyttes det skjønsmessig fordeling av enkelte kostnader.

Det foreligger ikke dokumentasjon på tallmaterialet som benyttes. Det bør være mulig å etterprøve det skjønnet samt grunnlaget som er anvendt i de enkelte tilfeller. Derfor mener vi at det er usikkerhet om en del av grunnlaget, som gjelder indirekte kostnader, er korrekt. Grunnlaget benyttes for fastsettelse av gebyrer for de ulike tjenester, både når det gjelder selvkost og næring. Det er derfor risiko for krysssubsidierting både mellom de enkelte selvkosttjenester og mellom selvkosttjenester og næringsvirksomhet.

Teknisk avdeling belaster de enkelte avdelinger etter faktiske medgåtte timer og fordeling av serviceavtaler. Den interne kostnadsfordelingen av serviceavtaler på de enkelte anlegg synes å være rimelig. Vi har ikke funnet vesentlige mangler ved foretakets håndtering av dette. Belastning etter faktiske medgåtte timer er helt i tråd med anbefalt fordeling av slike interne tjenester i H-2140.

Strategisk ledelse og strategisk støtte er i henhold til H-2140 ikke henførbare kostnader. Men det kan gjøres vurderinger av om enkelte aktiviteter vil være nødvendig for tjenesteproduksjonen slik at de likevel kan medtas i selvkostkalkylen.

Ut i fra faktabeskrivelsen fremkommer at MOVAR har aksjer og andeler som ledelsen normalt sett bruker tid på. Det er særlig investering i Mosseporten Miljøenergi AS som har generert en del kostnader. I avdeling 10 er det kostnadsført fakturaer fra ulike konsulenter som gjelder bistand vedrørende ovennevnte sak.

Det er også kostnadsført fakturaer som gjelder verdivurdering av aksjer, bistand vedrørende Movar Næring AS, etc. Revisjonen er av den oppfatning at kostnader til administrativ ledelse, styret samt konsulenthonorarer som gjelder ulike vurderinger, er kostnader på strategisk nivå som ikke kan fordeles til selvkosttjenester.

Tap ved salg av aksjer på kr 597 000 er naturlig nok kostnadsført i avdeling 10 og er med i fordelingen til andre avdelinger i MOVAR.

Heller ikke tapsføring på aksjer burde ha vært fordelt til alle avdelinger. Denne avdelingen har også inntekter knyttet til aksjer, samt for tjenester som ytes til eksterne aktører, for eksempel administrative tjenester for «fagrådet i Oslofjord». Disse inntekter inngår i fordelingen. Selskapet har likevel ikke foretatt vurdering av om alle kostnader og inntekter i avdeling 10 er henførbare. Vi er av den oppfatning at nevnte kostnader og inntekter ikke vedrører selvkostregulerte aktiviteter.

I 2012 er det kostnadsført nedskrivning av eierandelen i Mosseporten Miljø Energi AS (MME) på ca. kr 15 mill. samt foretatt en avsetning for lønn til tidligere administrerende direktør på kr 3,9 mill. De nevnte postene er bokført mot egenkapitalen og er ikke med i fordelingen til de andre avdelingene. Tap på eide aksjer har ingen sammenheng med selskapets vanlige drift. Avsetning for lønn til tidligere administrerende direktør har selskapet også vurdert som ikke henførbare kostnader til hverken selvkosttjenester eller næringstjenester. Det mener vi er korrekt.

Enkelte av de fordelte kostnader fra avdeling 10 gjelder reelt navngitte avdelinger i MOVAR, men er likevel bokført i sentraladministrasjonen. Disse burde ha vært bokført på korrekt avdeling, ellers er det fare for kryssubsidiering mellom tjenester.

Kommunene Moss og Rygge fakturerer MOVAR for transport av vann til Våler; Vestby; Solgård - og av de ulike steder til Kambo. I selskapsavtales § A.8 kan vi lese at «Kommunene betaler for den mengde vann de mottar.» Videre fremkommer det at prisen er definert som pris per kubikkmeter og skal være den samme for alle kommunene. Det kan diskuteres hvorvidt denne praksis er å anse som kryssubsidiering mellom de enkelte kommuner når transportavstander er ulike. Fast solidarisk pris per kubikkmeter er likevel det som er avtalt mellom partene i selskapsavtalen til MOVAR. Ny veileder (som ikke er endelig vedtatt enda) åpner dessuten for at kommunene kan ta samme pris selv om transporttetappen er ulik.

Revisjonens kontroll av regnskapsmessig håndtering av avløpsområdet knyttet til de tre renseanleggene (Kambo, Fuglevik og Hestevold) har ikke avdekket feil eller mangler. Revisjonens kontroll av avleste avløpsmengder multiplisert med kubikkmeterpris mot inntektsføring på de enkelte avdelinger har vist at selskapet har god internkontroll på området – det er ikke funnet avvik. Pris fastsettes av representantskapet basert på budsjett, slik det er hjemlet i selskapsavtalen.

Revisjonens gjennomgang ved Solgård avfallsplass har vist at virksomheten har gode rutiner på håndtering av de ulike avfallsfraksjoner, det skilles klart mellom husholdnings- og næringsavfall ved innveiling. Håndtering av næringsavfall er skilt ut i en egen juridisk enhet – Movar Næring AS. Det er god kontroll på hvem som leverer for private eller husholdninger og hvem som leverer for næringsvirksomhet.

Husholdningsrenovasjon er skilt ut i en egen avdeling (avd. 55) og det er dette avdelingsregnskapet som danner grunnlaget for selvkostregnskapet for renovasjonstjenesten til de respektive kommunene. Gebyr for husholdningsrenovasjon fastsettes ut fra dette av den enkelte eierkommune. Dette anses å være i tråd med retningslinjene.

Vestby kommune har sin egen gjenbruksstasjon og pris per tonn innlevert avfall på Solgård avfallsplass er satt lavere med kr 305 enn de øvrige kommunene. Administrasjonen ved Solgård har forklart den skjønnsmessige vurderingen som ligger til grunn for denne prisdifferensieringen. Revisjonen mener at denne vurderingen, herunder prisutregningen, bør gjennomgås med jevne mellomrom.

Kostnader fra MIB administrasjon (avdeling 60) fordeles til de underliggende avdelingene etter en skjønnsmessig fordelingsnøkkel, unntak er drivstoff og olje. Det er lagt til grunn at brannvesenet er delt i to avdelinger (beredskap og forebyggende avdeling) hvor kostnadene er fordelt likt. Deretter foretas

det ytterligere fordeling for forebyggende til feierseksjonen (avd. 70) og tilsynsseksjonen (avd. 75). Det tas hensyn til indirekte kostnader fra sentraladministrasjonen MOVAR. Årets netto resultat fordeles også ut på de underliggende avdelinger.

MIBs skjønnsmessige vurderinger er ikke dokumentert og er vanskelig å etterprøve. Fordeling av administrative kostnader internt hos MIB burde etter revisjonens mening vært vurdert ut fra anbefalingene gitt i retningslinjer for beregning av selvkost. Revisjonen er videre av den oppfatning at også de fordelingsnøkklene man har valgt å benytte bør revurderes med jevne mellomrom.

I MIBs administrasjon (avd. 60) inngår også renter på følgende lån som indirekte kostnad i fordelingen til de enkelte avdelinger:

- MIB – Ny brannstasjon, kr 48 800 000
- MIB – Garasje/lager, kr 8 000 000
- MIB – Opparbeidelse av øvingsområde, kr 1 000 000

Revisjonen mener at de faktiske rentekostnadene knyttet til disse lånene ikke kan fordeles til feiertjenester. Dette fordi disse lånene ikke vedrører selvkostområdet. Unntaket er en fordeling av forholdsmessig del av «ny brannstasjon», som også inkluderer administrasjonsbygget. Slik det fremgår av retningslinjene, bør det i stedet beregnes kapitalkostnader i selvkostkalkyle (selvkostregnskapet).

Avskrivninger knyttet til garasje/lager, opparbeidelse av øvingsområdet samt deler av ny brannstasjon burde ikke ha vært fordelt til selvkostjenester (avd.70).

Vår kontroll av lønnskostnader i de ulike avdelingene som hører under MIB viser at de enkelte arbeidstakere registreres på de avdelinger de har sin tilhørighet til. Det betyr at kostnader tilordnes korrekt. Flere av de ansatte i avdeling 70 arbeider også i avdeling 65. Våre stikkprøvekontroller av lønn til ansatte med hovedstilling i avdeling 70 som også har beredskapstjeneste i avdeling 65, har vist at lønns godtgjørelse er korrekt behandlet (fordelt). Men vi kan ikke se at

feriepengekostnad og pensjonskostnad er fordelt mellom disse avdelinger. Etter vår mening burde også disse kostnadene vært fordelt.

Retningslinjer for beregning av selvkost angir at historisk anskaffelseskost og lineære avskrivninger skal benyttes i selvkostkalkylen. MOVAR forholder seg til nevnte retningslinjer.

MOVAR fører regnskap etter regnskapsloven, men forholder seg til avskrivningstider etter den kommunale regnskapsforskriftens § 8. Revisjonen mener at selskapets praksis er i tråd med retningslinjene.

Selskapet har fått anbefalt terskelverdier for anskaffelser for inventar, kontorutstyr, data på kr 25 000, og teknisk utstyr, tekniske installasjoner, transportmidler på kr 50 000. Alle anleggsmidler under disse beløpsgrensene kostnadsføres i driftsregnskapet.

Regnskapslovens regler har ingen eksakt grense for hva som anses som ubetydelig. Grensen for balanseføring må derfor baseres på et fornuftig skjønn. Det tas hensyn til driftsmidlets levetid og dets beløpsmessige betydning i forhold til virksomhetens størrelse. Revisjonens oppfatning er at de anbefalte terskelverdiene MOVAR benytter seg av er fundert på et fornuftig skjønn.

Aktivering og dermed avskrivningen tilordnes til de enkelte avdelinger i selve anleggsmodulen. Det igjen danner grunnlag for regnskapsføring på de respektive avdelinger. Revisjonens gjennomgang av både anleggsmodulen og regnskapsførte avskrivninger viser at selskapet har god internkontroll på dette området. Vi har ikke funnet avvik.

Selvkostregnskaper for vann, avløp og feiing utarbeides kun samlet for de enkelte tjenester. Revisjonen er av den oppfatning at det i utgangspunktet skal utarbeides en egen selvkostberegning for hver kommune. Det er kommunen selv som er ansvarlig for å beregne selvkost, men dersom hele tjenesten er overlatt til et selskap, må selskapet sette opp selvkostkalkylen og gi informasjon til kommunen/-e om beregning og oppstilling av

oversikter. Selvkostfondet må også da håndteres av selskapet. I følge en uttalelse vi har innhentet fra Telemarksforskning «(...)er det imidlertid ingenting som skiller kostnadene mellom de ulike kommunene kan denne oppsplittingen skje etter at selvkost er beregnet ved bruk av aktuell fordelingsnøkkel for fordeling mellom kommunene. Dette er et litt uklart område i dag, og vi har lite konkret veiledning ut over det som ligger i høringsutkast til nye retningslinjer».

Revisjonens gjennomgang av selvkostregnskapene for renovasjon og slam har vist at disse områdene har vært gjenstand for en tilfredsstillende oppdeling per kommune som betjenes, samt håndtert i henhold til retningslinjene.

Administrasjonen i MIB har ovenfor revisjonen gitt uttrykk for at det er fokus på «å balansere» selvkostregnskapet for feiertjenesten, slik at det ikke bygges opp fond. Dette fordi opparbeidede fond kan medføre krysssubsidiering mellom kommunene, ved at enkelte kommuner kan få tilbakebetalt mer/mindre enn det de egentlig skulle hatt. Revisjonen mener at en slik risiko er til stede så lenge oppbygde fond ikke splittes opp per kommune og administrative regnskapsposter blir fordelt slik vi har beskrevet ovenfor.

MOVAR har for regnskapsår 2012 beregnet kalkulatorisk rente av inngående balanse (pr.1.1.) på fondene. I følge retningslinjene skal kalkulatorisk rente på selvkostfond regnes av gjennomsnittlig selvkostfond gjennom året. Revisjonen mener denne beregningen er feilaktig.

Avslutningsvis vil vi påpeke at selskapet pr. 31.12.2012 har betydelige fondsmidler for avløp(2009), renovasjon til Våler kommune(2006) samt feiertjenester(2008). Selskapets administrasjon har forklart at det er en bevisst oppbygging av fondene knyttet til vann og avløp, grunnet planlagte investeringer. Vi mener likevel at selskapet bør vurdere nedbygging av ovennevnte fond.

Konklusjon og anbefalinger

Revisjonens gjennomgang av MOVARs praksis vedrørende selvkosttjenester viser at selskapet i hovedsak forholder seg til regelverket om selvkosttjenester. Selskapets organisering er hensiktsmessig ettersom det skiller mellom lovpålagt virksomhet og konkurranseutsatt virksomhet. I tillegg er også fellestjenester skilt ut og indirekte kostnader fordeles etter fastsatte fordelingsnøkler.

Det er imidlertid enkelte forhold som revisjonen har valgt å bemerke, og basert på disse forholdene anbefaler revisjonen at MOVAR bør:

- foreta en gjennomgang av fordelingsnøkler, herunder utarbeide dokumentasjon av beregninger, samt utarbeide dokumentasjon på skjønsmessige vurderinger av fastsatte/anvendte fordelingsnøkler.
- beregne kapitalkostnader i selvkostkalkylen for Feiing i stedet for å fordele kostnader for faktisk betalt rente.
- foreta en vurdering av om alle inntekter og kostnader i sentraladministrasjonen, samt MIB administrasjonen, er fordelbare i henhold til regelverket.
- bygge ned selvkostfond for renovasjon til Våler kommune, feiertjenester for alle kommuner, samt vurdere å bygge ned fond for vann og avløp.
- følge retningslinjene når det gjelder fastsetting av kalkylerente på inntående selvkostfond. Her bruker selskapet feil rentesats, i tillegg til at det heller ikke tas utgangspunkt i gjennomsnittlig fondsbeholdning.
- vurdere spesifisering av selvkostfond i regnskapets balanse (omløpsmidler + egenkapital).

I selskapsavtalen er det fastsatt at felleskostnader og kostnader som ikke kan føres tilbake til bestemte tjenesteområder, skal fordeles forholdsmessig. Selskapet har fullt ut forholdt seg til denne bestemmelsen og fordelt kostnader som ikke kan henføres til selvkosttjenester. Dette mener vi er feil i forhold til selvkost, og på dette grunnlaget anbefaler revisjonen at dette punktet i selskapsavtalen bør revideres.

4 INTERNKONTROLL

«En generell gjennomgang av selskapets internkontrollsystem med fokus på styringslinjer, kontrollmiljø og oppfølging»

Innledning

Begrepet interkontroll har mange ulike betydninger. Det kan være internkontroll knyttet til rene økonomiske forhold, eller internkontroll knyttet til helse, miljø og sikkerhet. Innenfor helsevesenet brukes begrepet blant annet for å sikre og ivareta pasientsikkerhet. Internkontroll kan imidlertid også ha et videre perspektiv og ha som formål å favne over den samlede interkontrollen i et selskap eller en kommune. I denne rapporten er det dette perspektivet som legges til grunn. Dette innebærer imidlertid at fokus ikke rettes mot spesifikke områder i detalj, men mot en generell gjennomgang av MOVARs samlede system for styring og kontroll.

Gjennomgangen tar utgangspunkt i et internasjonalt anerkjent rammeverk for internkontroll kalt COSO⁸. COSO definerer internkontroll som en prosess som er iscenesatt og gjennomført av ledelsen og de ansatte, og utformet for å gi rimelig sikkerhet for og nå fastsatte målsettinger. Målsettinger som nevnes er:

- Målrettet og effektiv drift
- Pålitelig ekstern regnskapsføring
- Overholdelse av gjeldende lover og regler

Internkontroll består imidlertid ikke av enkelte begivenheter eller hendelser, men en rekke handlinger som gjennomsyrrer aktivitetene i virksomheten, og omfatter hele organisasjonen. I dette følger det naturlig at internkontroll ikke bare består av styringsdokumenter og instruksjoner, men av

⁸ COSO er en forkortelse for "The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission" som gav ut en rapport om internkontroll i oktober 1996. Rapporten oversatt til norsk i "Intern kontroll – et integrert rammeverk", utgitt i 1996. Rammeverket har påvirket utformingen av kravene til internkontroll i statens økonomireglement, og er et vanlig verktøy for å bedømme internkontroll for revisjons- og rådgivningsmiljøer i arbeid med kommunale og statlige virksomheter.

mennesker på alle nivåer i en organisasjon. Ledelse og øvrige ansatte har ulike roller, men et felles ansvar for internkontrollen. Det endelige ansvaret ligger imidlertid hos selskapets øverste ledelse.

COSO rammeverket strukturerer et helhetlig internkontrollsystem rundt fem nødvendige elementer: kontrollmiljø, risikovurdering, kontrollaktiviteter, informasjon og kommunikasjon, samt oppfølging.

4.1 Kontrollmiljø

Kontrollmiljøet representerer det strategiske perspektivet i internkontrollen, og er grunnmuren som de andre komponentene i rammeverket bygger på. Kontrollmiljøet omfatter menneskene i organisasjonen og skal sette standarden når det gjelder å påvirke de ansattes holdning til styring og kontroll – deres individuelle egenskaper og integritet, etiske verdier, holdninger og kompetanse, samt organisasjonsstruktur og fordeling av ansvar og myndighet. Ved vurdering av kontrollmiljøet vil det derfor være nødvendig å kartlegge:

1. Selskapets styringssystem
2. Ledelsesfilosofi
3. Fordeling av ansvar og myndighet
4. Integritet/ etikk og antikorrupsjon
5. Utvikling og ivaretagelse av virksomhetens menneskelige ressurser
6. Andre nødvendige sektorovergrepene dokumenter, eksempelvis:
 - a. Personalforvaltning og arbeidsgiverområdet
 - b. Økonomi og finans
 - c. Datasikkerhet og personvern

For at kontrollmiljøet skal fungere tilfredsstillende er det nødvendig at ovennevnte områder er oppdaterte, tilpasset selskapet, tilgjengelig og gjort kjent for

medarbeiderne i organisasjonen. Det er også viktig at ansvar for vedlikehold og utvikling er klart definert.

4.1.1 Fakta

Som det fremgår innledningsvis under kapittel 3, er MOVAR et selskap bestående av flere sektorer og avdelinger. Virksomheten er geografisk spredt fra Saltnes i syd til Vestby i nord. Dette medfører stor fysisk distanse mellom mange arbeidsplasser og kollegaer, som igjen stiller krav om et felles styringssystem som er tilgjengelig for alle arbeidstakere, uavhengig av lokalisering.

Dette er ment å ivaretas gjennom MOVARs WebPortal (heretter omtalt som Portalen). Betegnelsen viser ikke til selskapets hjemmeside⁹, men til en felles intern portal som alle ansatte i selskapet har tilgang til. Portalen samsvarer imidlertid ikke med et ordinært intranett, da den blant annet mangler kommunikasjonsmulighet med de ansatte slik et vanlig intranett normalt åpner opp for. Portalen gir imidlertid tilgang til systemer som skal ivareta forsvarlig og tilfredsstillende drift for selskapet, samt interessene og rettighetene til den enkelte arbeidstaker.

MOVARs IK System finnes i programmet WISWEB Kvalitet, og ble tatt i bruk mai 2008. Opplæring av alle ansatte ble gjennomført i forkant av implementeringen. WISWEB representerer kjernen i internkontrollen. Systemet må sees i sammenheng med avvikssystemet, personalhåndboken, Eco Online og Ajour kvalitet, som omtales senere i rapporten. Samlet utgjør disse det helhetlige internkontrollsystemet i MOVAR.

I henhold til selskapets bedriftshåndbok ligger ansvaret for internkontrollen hos virksomhetens ledelse og er et linjeansvar. Dette innebærer at ansvaret for innholdet i IK systemet ligger hos sektorsjefene innenfor deres virksomhetsområder. Ansvaret for informasjon som er felles for hele eller deler av MOVAR ligger i hovedsak hos direktøren og

HMS koordinatoren. Med ansvar menes utarbeidelse av nye og endringer i eksisterende dokumenter.

Det opplyses om at systemansvaret for internkontrollen er delegert til HMS koordinatoren. Gjennom bedriftshåndboken innebærer dette blant annet følgende oppgaver:

- Være pådriver for å få systemet til å fungere, samt være ressursperson for øvrige arbeidstakere.
- Følge opp IK systemet, samt planlegge å gjennomføre interne systemrevisjoner.
- Ta initiativ til opplæring og veiledning i saker forbundet med IK systemet.
- Påse at avdelingsledelsen bygger opp IK systemets praktiske del og ivaretar sitt ansvar forbundet med dette.

Bedriftshåndboken definerer hensikten med internkontroll slik:

- Fremme godt arbeidsmiljø og sikkerhet.
- Fremme gode og sikre arbeidsvaner.
- Sikre klare ansvarsforhold.
- Bidra til godt samarbeid.
- Fremme ryddige lokaler.
- Sikre kvaliteten på de varer og tjenester som MOVAR yter.

WISWEB består av flere moduler, eksempelvis «Info», «Styrende dokumenter» og «Prosedyrer». Styrende dokumenter beskriver hvilke lover, forskrifter og tillatelser som er styrende for MOVAR. Her finnes også selskapets strategiske plan, fullmaktsdokumenter, samt andre overordnede dokumenter. Alle eksterne dokumenter er lenket direkte mot kilden, eksempelvis lovdata, slik at de til enhver tid er oppdatert. Øvrige dokumenter må ajourholdes av systemansvarlig.

Infomodulen inneholder beskrivelse av virksomheten i selskapet. Informasjonen er sortert på to nivåer, hvor øverste nivå inneholder MOVARs bedriftshåndbok. Denne beskriver aktiviteter som er felles for hele organisasjonen, samt lover som gjelder for selskapet. Bedriftshåndboken inneholder også en beskrivelse av oppbyggingen av IK

⁹ www.movar.no

systemet, samt angir hvem som er ansvarlig for revisjon og vedlikehold. Videre fremgår det at alle dokumenter som inngår i MOVARs styringssystemer/ håndbøker skal være elektroniske og tilgjengelig for alle ansatte.

Nivå to inneholder aktivitetsstyrende håndbøker. Disse beskriver en eller flere avdelinger innenfor en sektor, med organisasjon, delmål, relevante forskrifter, beskrivelse av virksomheten, hvilke prosedyrer som er relevante og andre særskilte forhold for den aktuelle avdelingen. Som eksempel kan det nevnes prosedyrer for begrenning av skadeomfang ved utilsiktede utslipp ved renseanleggene.

Prosedyremodulen inneholder alle nødvendige prosedyrer. Disse har blitt utarbeidet gjennom flere år og revideres ved behov. På nåværende tidspunkt inneholder systemet i overkant av 200 ulike prosedyrer.

Man kommer automatisk til den avdelingen man er ansatt i når man logger seg på systemet. Det er likevel fullt mulig for alle ansatte å velge andre avdelinger eller nivåer. Hele systemet er bygget opp slik at man kan sortere all informasjon både for selskapet som helhet, på avdelingsnivå eller for ulike nivåer, og på den måten finne den informasjonen som er relevant for den enkelte arbeidstaker.

WISWEB brukes også for å styre selskapets hjemmeside, ved at all informasjon som ligger der, blir redigert og lastet opp i systemet. Denne informasjonen plasseres i egen modul sammen med all annen informasjon som er tilgjengelig for de ansatte.

WebMan – avvik er selskapets avvikssystem. I henhold til bedriftshåndboken skal avvik som ikke kan karakteriseres som kritiske, eller som raskt kan rettes opp og som ikke medfører økonomiske konsekvenser, ikke rapporteres. Samtidig så påpekes det at det er *«umulig å sette klare grenser for hva som bør meldes og hva som kan utelates, dette må i stor grad overlates til skjønn og erfaringer. Hendelser som opptrer flere ganger, men som hver for seg er for ubetydelig til å bli karakterisert som avvik, bør vurderes rapportert som avvik, når*

hendelsene i sum kan ha betydning eller kan indikere at noe er feil.»

Avdelingsledere og overordnede ledelsesnivåer har redaktørtilgang¹⁰. Øvrige ansatte har lesetilgang. Dette innebærer at den enkelte ansatte må melde avvik til avdelingsleder, som registrerer det i systemet. Meldingen går til sektoransvarlig, som er ansvarlig for å følge opp og løse avviket. Det er likevel et generelt prinsipp om at: *«Tiltak for å rette på avvik (strakstiltak) skal foregå så enkelt som mulig, avviket skal løses på lavest mulig nivå i organisasjonen og bør ikke utestå til avviksrapport er skrevet».*

Bedriftshåndboken gir videre forslag til ulike tiltak som kan vurderes, og det fremgår at ved rapportering av avvik skal det samtidig foreslås korrigerende tiltak.

Ordningen medfører at den som opprinnelig melder avviket ikke får automatisk tilbakemelding på hva som skjer videre, men er avhengig av å få informasjon fra sin avdelingsleder. Det antas fra ledelsesnivå at løsningen medfører at det kan forekomme underrapportering, enten fordi det oppleves som for tungvint eller at man glemmer å gi beskjed til avdelingsleder. Man har forsøkt ordninger med «avviksblokker»¹¹, men dette har ikke fungert tilfredsstillende. Videre så opplyses det om at «avvikstankegangen» innenfor enkelte av sektorene i MOVAR, eksempelvis økonomi, i liten grad er innarbeidet. Forhold som oppdages rettes der og da, før man går videre til neste arbeidsoppgave.

I tillegg til avviksrapportering så skrives det også vaktrapporter fra driftsoperatørvakter. Her omtales alle hendelser som oppstår under vekten. Disse registreres i hovedsak ikke som avvik, da de vanligvis representerer driftsmessige utfordringer som håndteres løpende.

¹⁰ Med redaktørtilgang menes tilgang til å gjøre endringer eller registreringer i systemet.

¹¹ En avviksblokk er en liten notatblokk som den ansatte har med seg og fyller ut løpende. Ordningen har sin opprinnelse i offshoresektoren.

I **personalhåndboken** er all informasjon innenfor personalområdet samlet. Håndboken er delt opp i underkapitler, og hvert kapittel lenker til relevante dokumenter og skjemaer. Systemet har flere redaktører, men hovedansvaret for ajourhold er plassert hos HMS koordinator. Denne opplyser om at en stor del av informasjonen som finnes i håndboken er direkte lenket opp mot Infotjenester. Disse oppdateres automatisk. Øvrige dokumenter gjennomgås og oppdateres minimum to ganger per år. Det avholdes to faste redaktørmøter i året. Det opplyses om at personalhåndboken antakelig er den delen av IK systemet som brukes hyppigst av de ansatte. Den beskrives som svært nyttig og informativ, og den har også virket avlastende på personal- og økonomiavdelingen i og med at svært mange vanlige spørsmål besvares på en enkel og forståelig måte.

EcoOnline er et elektronisk stoffkartotek. Systemet gir en samlet oversikt over alle kjemikalier som er merke- og klassifiseringspliktige, og som brukes i den daglige driften. Hvert enkelt stoff er risikovurdert og plassert i grønn, gul eller rød kategori. Stoffer som er kreftfremkallende er særskilt merket. Systemet inneholder også HMS-Sikkerhetsdatablader for samtlige kjemikalier, som både gir anvisninger på hvilke forholdsregler som må ivaretas og hvilket utstyr som bør benyttes. Det er også utført substitusjon av alle kjemikaliene¹².

EcoOnline består også av et eget eksponeringsregister, hvor selskapet registrerer alle eksponeringer fra kjemikalier som kan gi alvorlige sykdommer over tid, som den enkelte arbeidstaker utsettes for. Denne informasjonen er selskapet pålagt å oppbevare inntil 60 år etter at eksponeringen er avsluttet. Løsningen leveres av ekstern leverandør, som også ivaretar nødvendig ajour- og vedlikehold. MOVAR har undertiden ca. 350 ulike kjemikalier registrert i systemet.

¹² HMS-Sikkerhetsdatabladene angir hvilke alternative kjemikalier som kan benyttes. I følge adm. direktør er det imidlertid få leverandører å velge mellom i markedet for flere av kjemikaliene.

Ajour Kvalitet er egentlig et komplett kvalitetssystem, som består av flere ulike moduler. I MOVAR blir dette brukt ved alle avdelinger, men kun modulen som ivaretar brannforebygging. Systemet inneholder blant annet skjemaer for månedlige, kvartalsvise, halvårslige og årlige brannkontroller. Tilsyn kan planlegges og registreres med e-postvarsling. Systemet viser også all historikk, eksempelvis tilsynsrapporter og pålegg.

Bedriftshåndboken inneholder også et kapittel om systemrevisjon, med lenker til tilhørende prosedyrer. Som beskrevet tidligere, er ansvaret for planlegging av systemrevisjoner tillagt systemansvarlig. Det skal utarbeides systemrevisjonsplaner, og det skal legges til rette for rullerende revisjon slik at hele IK systemet er gjennomgått hvert tredje år. Det er den som har ansvaret for de ulike delene av IK systemet som skal sørge for utarbeidelse og oppdatering av nødvendig informasjon, mens selve revisjonen skal utføres av et revisjonsteam satt sammen for formålet.

I følge HMS koordinator praktiseres ikke systemrevisjoner så formelt som det er beskrevet i bedriftshåndboken, men han påpeker samtidig at alle systemer ajour- og vedlikeholdes løpende. Dette gjøres imidlertid i hovedsak av HMS koordinator, uavhengig av om det er overordnet eller sektororientert. Han er trygg på at systemet er oppdatert.

IK Systemet slik det er beskrevet ovenfor viser status per dags dato. MOVAR har imidlertid gått til anskaffelse av et nytt system, RiskManagers¹³, som skal tas i bruk i løpet av sommeren/ høsten 2014. Det er flere årsaker til skifte av system:

- Systemet tilbyr e-postvarsling. Dette innebærer at man kan legge inn faste frister for revisjon og den som er ansvarlig

¹³ Riskmanager kvalitetssystem leveres av Digital Kvalitet AS, og er et komplett system for kvalitet- og styringsprosesser, avvikshåndtering og risikovurderinger. Systemet brukes av svært mange offentlige instanser, og i Østfold er systemet blant annet i bruk i kommunene Moss, Sarpsborg, Fredrikstad og Hvaler.

for dokumentet blir varslet automatisk. Dersom revisjon ikke gjennomføres sendes det automatisk varslings til systemansvarlig.

- Systemets tekstbehandlingsløsning er kompatibel med Microsoft Office, noe som forenkler ajour- og vedlikehold.
- Det er bedre muligheter for å kategorisere dokumenter og prosedyrer i nivåer, slik at den enkelte bruker raskt kan finne frem til ønsket informasjon. MOVAR har bygget opp systemet slik at man ikke skal behøve å klikke mer enn tre ganger for å komme dit man ønsker.
- Systemet er windowsbasert og mer brukervennlig enn gammelt system. Åpningsbildet er konstruert som tverrsnittet av et hus, hvor det intuitivt fremgår hvilken boks man skal klikke på for å komme dit man ønsker. Systemet gjelder MOVAR IKS, med unntak av MIB.
- Systemet er tilrettelagt for ISO sertifisering.
- Systemet har en vesentlig bedre avviksmulighet, hvor alle ansatte selv kan registrere avvik. Melding går automatisk til den som er ansvarlig for å lukke avviket med kopi til eventuelle ledelsesnivåer i mellom. Systemet genererer dessuten automatisk tilbakemelding til melder når avviket er lukket. Avviksmuligheten inneholder dessuten en rekke rapporteringsmuligheter, slik at man enkelt kan få oversikt over hvilke avvik som går igjen, lage trendanalyser som kan brukes i forbedringsarbeid etc. Avviksmuligheten fremheves som en særlig viktig årsak til at man valgte dette systemet, da man har hatt utfordringer med å få ansatte til å melde avvik.

Selskapet har allerede kommet langt i prosessen med å flytte dokumenter over i det nye systemet, noe som ble demonstrert for revisor under gjennomgangen av IK systemet. Alle dokumenter flyttes i hovedsak over uten revisjon for å kunne ta i bruk systemet så raskt som mulig. For å ivareta behovet for mulige endringer legges det imidlertid samtidig inn e-postvarslings om revisjon høsten 2014.

Portalen inneholder også lenker til andre systemer som er nødvendige for den daglige driften av selskapet, men som ikke er definert inn som en del av internkontrollsystemet. De viktigste omtales nedenfor.

Hressurs er MOVARs system for registrering av sykefravær og sykefraværsoppfølging. Systemet leveres av Infotjenester og ajour- og vedlikeholdes automatisk. Systemet inneholder flere moduler og gir full oversikt over nøkkeldata og sykefravær knyttet til den enkelte ansatte. Avdelingsleder registrerer fravær i systemet. MOVAR har et krav om at alt sykefravær må meldes muntlig til nærmeste leder, noe som skal ivareta kravet om første sykefraværssamtale. Videre inneholder sykefraværsoppfølgingsmodulen faste punkter som leder skal ivareta ved langtidsfravær. Disse tidspunktene varsles leder per e-post. Systemet gir således en oversikt over hva leder skal gjøre og når leder skal gjøre det. Den innebygde dokumentbanken gir også anbefalinger og veiledninger i hvordan dette skal gjøres, både for å ivareta den enkelte medarbeider, men også selskapets interesser.

Gjennom **WebMan – vakt** har ansatte tilgang til oppdaterte og historiske vaktlister, samt vaktrapporter. Alle vakter er registrert her, både driftsoperatørvakter og overordnede vakter. Driftsoperatørvaktene skriver vaktrapportene, og avdelingslederne og sektorsjefene kommenterer tiltak som er gjort, før de lagres i databasen.

WebMan – Arbeidsbestilling ivaretar bestiller/ utførermodellen mellom MOVARs håndverksavdeling og de øvrige sektorene og avdelingene i MOVAR. Her registreres alle arbeidsoppdrag løpende. Tidligere ble avdelingens kostnader fordelt likt mellom de andre sektorene/ avdelingene, men dette var ikke en god løsning regnskapsmessig. Det er eksempelvis vesentlig flere oppdrag knyttet til VA sektoren enn økonomisektoren. Bestiller/ utførermodellen ble derfor innført, både av hensyn til riktig kostnadsfordeling, men også fordi dette gjør det lettere å fordele kostnadene i de ulike selvkostregnskapene. Avdelingen håndterer alle løpende

driftsmessige utfordringer som måtte oppstå, samt inngåtte serviceavtaler.

I tillegg til de systemene som er beskrevet ovenfor, har også MOVARs **regnskaps- og økonomisystemer** som er nødvendige for den daglige driften.

Faktaboks 5: Fungerer IK systemet?

MOVAR har vært gjenstand for åtte tilsyn i perioden 2011-2013: tre fra Mattilsynet, tre fra Fylkesmannen, ett fra DSB og ett fra Arbeidstilsynet. Med unntak av tilsynet fra Arbeidstilsynet, har ingen av inspeksjonene medført avvik. Arbeidstilsynets avvik omhandlet manglende særskilt opplæring av arbeidstakere som håndterer asbestholdige produkter. Det fremkommer imidlertid av rapporten at de ansatte som arbeider med asbest får nødvendige helseundersøkelser av bedriftshelsetjenesten, samt at det er utarbeidet prosedyre for arbeid med asbest. I ettertid er det gitt nødvendig opplæring, og dette er også dokumentert overfor Arbeidstilsynet.

Østfold kommunerevisjon har kontaktet relevante tilsynsmyndigheter i forbindelse med forvaltningsrevisjonen med forespørsel om deres oppfatning av selskapets IK system. Mattilsynet skriver følgende i sitt svar: *”Vi har (...) årlig/jevnlig tilsyn ved vannverket, mottar meldinger om kvalitet på både råvann og rentvann. Vi registrerer at kompetanse både innenfor internkontroll rettet mot vannhygiene, samt driftsoptimalisering i så hensende, etterleves på en god måte. Selvsagt er ikke dette noen fasit for fremtiden og Mattilsynet ønsker fortsatt å være aktiv overfor virksomheten med videre kontroller.”* Arbeidstilsynet informerer om at de kun har avdekket mindre forhold ved sine tilsyn, og at disse har blitt utbedret i tråd med arbeidstilsynets føringer. Fylkesmannen har ikke besvart vår henvendelse innen fristen for avleggelse av rapporten.

Selskapets strategiske plan¹⁴ har som formål å gi en beskrivelse av hvordan selskapets skal utvikles, samt hvordan MOVAR skal fremstå internt og eksternt. Under overskriften «Mål for virksomheten» er det listet opp flere delmål som omhandler **Ledelsesfilosofien** i selskapet:

¹⁴ «MOVAR IKS – Strategisk plan 2012 – 2015», sist vedtatt av representantskapet 8. november 2012.

- Det skal tilstrebes et godt arbeidsmiljø og en bedriftskultur preget av åpenhet, gjensidig respekt, trivsel, tillit og medbestemmelse.
- Det skal ansattes og utvikles høy faglig kompetanse innenfor de ulike virksomhetsområdene.
- Selskapet skal anvende kommunikasjonsformer som gir ansatte, eiere og brukere relevant informasjon på en lettfattelig måte, og som samtidig bidrar til stolthet, tillit og et godt omdømme.

Foreliggende strategisk plan ble opprinnelig utarbeidet mai 1997, og har blitt revidert tre ganger. Som følge av endringer i selskapet internt og rammebetingelser eksternt, har adm. direktør og styret besluttet å gjennomføre en ny strategiprosess som skal lede frem til en ny plan for selskapet. Målsettingen er at denne skal behandles av representantskapet i april 2014. Det har så langt vært gjennomført en strategisamling¹⁵, hvor hele styret har vært involvert. Formålet med denne var å gi styret og ledergruppen innsikt i hvilke utviklingstrekk man ser innen vann, avløp og renovasjon, samt identifisere hva selskapet skal fokusere på fremover. I følge adm. direktør skal det avholdes ytterligere en strategisamling med styret.

Utgangspunktet for fordeling av **ansvar og myndighet** i MOVAR følger av IKS-loven¹⁶. I henhold til § 7 utøver «*Deltakerne (...) sin myndighet (...) gjennom representantskapet. Representantskapet er selskapets øverste myndighet og behandler selskapets regnskap, budsjett og økonomiplan og andre saker som etter loven eller selskapsavtalen skal behandles i representantskapet.(...)*»

Styrets myndighet fremgår av § 13: «*Forvaltningen av selskapet hører under styret, som har ansvar for en tilfredsstillende organisasjon av selskapets virksomhet. Styret skal påse at virksomheten drives i samsvar*

¹⁵ Samlingen ble avholdt på Kjærnes Gård i Våler kommune 30-31. oktober 2013.

¹⁶ Lov om interkommunale selskap av 29. januar 1999, nr 6 (IKS-loven).

med selskapets formål, selskapsavtalen, selskapets årsbudsjett og andre vedtak og retningslinjer fastsatt av representantskapet, og skal sørge for at bokføringen og formuesforvaltningen er gjenstand for betryggende kontroll.

Styret skal føre tilsyn med daglig leders ledelse av virksomheten»

Daglig leder skal forestå «(...) den daglige ledelse av selskapet og skal følge de retningslinjer og pålegg som styret har gitt.

Den daglige ledelse omfatter ikke saker som etter selskapets forhold er av uvanlig art eller av stor betydning. Slike saker kan den daglige leder bare avgjøre når styret i den enkelte sak har gitt daglig leder myndighet til det, eller når styrets beslutning ikke kan avvendes uten vesentlig ulempe for selskapets virksomhet. (...)»

Representantskapets, styrets og daglig leders ansvar og myndighet fremgår også av selskapsavtalen. Denne skiller seg ikke nevneverdig fra IKS-loven hva gjelder fordeling, men det er i tillegg utarbeidet instruks for både styret og daglig leder.

I henhold til instruks for styret¹⁷, skal styrets formål og arbeid rettes mot følgende hovedoppgaver:

- Strategioppgaver
- Organiseringsoppgaver
- Kontrolloppgaver
- Egenoppgaver

Disse er brutt ned og spesifisert nærmere. Under strategioppgaver fremgår ansvar for mål, strategiske planer, økonomiplan, budsjetter, handlingsplaner og finansforvaltning.

Under organiseringsoppgaver vises det til oppfølging av organisasjonsmodell, fordeling av ansvar og myndighet, ressursvurderinger og kompetansebygging, etiske retningslinjer og

¹⁷ Instruksen ble sist revidert januar 2012. Den skal revideres på nytt i mars 2014.

verdigrunnlag. Styret skal også utarbeide og følge opp instruks for daglig leder.

Under kontrolloppgaver fremgår oppfølging av resultatrapporter, budsjettstyring og rapporter fra revisor. Videre skal styret ivareta og følge opp selskapets etiske standard, kvaliteten på tjenestene, arbeidsmiljø, selskapets forhold til lover, regler og offentlige retningslinjer, samt internkontroll og HMS.

Styrets egenoppgaver består i egenevaluering av arbeidet i styret, samt evaluering av daglig leder. Styret er også generalforsamling for heleide selskaper. Representantskapet skal holdes årlig orientert.

Pkt. 7 i instruksen regulerer forholdet til representantskapet. Her fremgår det at dette organet skal behandle økonomiplan, rammebudsjett, tertialrapporter, årsregnskap, årsberetning, disponering av årsresultat og godtgjørelse til styret.

Instruks for administrerende direktør ble sist revidert 29. august 2013 som følge av forslag til forbedringer etter PwCs gjennomgang av tilsynsrapporter i Våler kommune¹⁸. Instruksen lister opp daglig leders viktigste oppgaver, eksempelvis:

- Praktisk gjennomføring av selskapets formål innenfor selskapsavtalen, og følge de retningslinjer og pålegg som gis av styret.
- Kontinuerlig vurdere målsettinger og strategier, og legge frem forslag til endringer for styret.
- Utarbeide forslag til økonomiplan, budsjett og handlingsplaner, samt sørge for at regnskap er i samsvar med lov og forskrifter, og at formuesforvaltningen er ordnet på en betryggende måte.
- Arbeide for best mulig måloppnåelse og holde organisasjonen effektiv og utvikle denne.
- Påse at selskapet drives innenfor rammen av lover, forskrifter og konsesjoner, samt

¹⁸ «MOVAR IKS – Gjennomgang av tilbaketrunkne tilsynsrapporter i Våler kommune». Utvidet revisjonsoppdrag – PwC. Behandlet av styret i sak 17/2013.

påse at internkontroll og HMS-arbeidet blir ivaretatt på en tilfredsstillende måte.

- Forberede saker og rapportering til styret.

Styret er administrerende direktør arbeidsgiver og har instruksjons- og omgjøringsrett.

I henhold til pkt. 4 delegeres følgende ansvar og myndighet til daglig leder:

- Fullmakt til å disponere selskapets ressurser innenfor vedtatte budsjetter. Daglig leder skal videre utøve arbeidsgiverfunksjonen innenfor rammen av retningslinjer fastsatt av styret og avtaleverk.
- Rett og plikt til å representere selskapet overfor omverden. I saker av uvanlig art eller stor betydning bør allikevel styrets leder og administrerende direktør utøve dette i fellesskap. Styret har også anledning til å bestemme at det er styreleder alene som fronter enkeltsaker på selskapets vegne.
- Informasjonsansvar i samarbeid med styreleder ovenfor offentligheten om selskapets virksomhet.

I henhold til pkt. 7 skal daglig leder sørge for jevnlig rapportering til styret på følgende parametere:

- Økonomirapportering.
- Viktige hendelser.
- Utviklingstrekk.
- Avslutning av prosjekter med økonomisk status.
- Status og utvikling i saker av allmenn interesse.

Delegering fra administrerende direktør følger av eget fullmaktsreglement¹⁹. Reglementet er nylig vedtatt og erstatter gamle fullmaktsdokumenter. Bakgrunnen for revisjonen er i følge ny adm. direktør et behov for en presisering av ansvar og økt mulighet for kontroll. Reglementet inneholder flere begrensninger enn tidligere og det er flere saker som skal godkjennes av direktøren.

¹⁹ «Fullmaktsreglement for MOVAR IKS» vedtatt av styret 30. januar 2014, sak 2/2014.

Målsettingen med reglementet er å «sikre rett fremgangsmåte i saker som får økonomiske konsekvenser».

MOVAR har noe ulik organisasjonsstruktur på de ulike fagområdene når det gjelder ledelse, men opererer med tre nivåer:

- Nivå 1: Administrerende direktør.
- Nivå 2: Sektorsjefer/ Brannsjef/ Adm. Og økonomisjef.
- Nivå 3: Avdelingsledere/ Seksjonsleder/ Seksjonssjef/ Avdelingssjef

Disse nivåene er styrende for hvordan fullmakter er fordelt.

Reglementet definerer en rekke begreper, slik som signatur og prokura, fullmakt, attestasjon og anvisning etc. Videre er det tatt inn enkelte prinsipper som skal være styrende uavhengig av ansvarsfordeling:

- Alle kostnader og inntekter skal som hovedregel attesteres og anvises av to ulike personer. Den som anviser skal være på et høyere nivå i organisasjonen.
- Alle fakturaer som overstiger kr 100.000,- skal behandles på tre nivåer, hvor siste nivå er nivå 1.
- Den som i reglementet er delegert fullmakt til attestasjon eller anvisning, kan som hovedregel ikke delegere dette ansvaret videre.
- Utbetaling fra selskapets konti skjer med godkjenning fra to personer i fellesskap.
- Opptak av lån, opprettelse av konti, samt endring av tilgang til firmaets konti gjøres av styrets leder og adm. direktør i fellesskap.

Fullmaktsreglementet inneholder også et punkt om overordnede fullmakter, slik som signaturfullmakt, partsfullmakt, forliksfullmakt etc., med en nærmere angivelse av hvem som har fullmakt i den enkelte sak.

Fordelingen av ansvar og myndighet i henhold til reglementet er oppsummert i fullmaktsmatriser i pkt. 9. Matrisene er delt opp i ulike kjerneområder: bank og finans, personalforvaltning, signering av kontrakter og avtaler ved innkjøp, signering av kontrakter ved salg av varer eller tjenester (produksjon),

bestilling, investeringer, rammeavtaler, fakturabehandling, nedskrivning/ salg av aktiva og løsøre, eiendom og kjøp av aksjer/ selskapsetablering.

Faktaboks 6: Eksempler fra matrisen

Under kjerneområde «Signering av kontrakter og avtaler ved kjøp» fremgår det at ved vare- eller tjenestekjøp som overstiger kr en million, ligger fullmakten hos adm. direktør. Dersom beløpet er under en million ligger fullmakten på nivå 2. Fordelingen samsvarer med en tilsvarende fordeling når det gjelder å bestille varer og tjenester.

Under kjerneområde «Nedskrivning/ salg av aktiva og løsøre» fremgår det at fullmakt til nedskrivning av balanseførte verdier, ligger hos adm. og økonomisjef. Det er imidlertid tatt inn en merknad om at det skal gjøres i samråd med selskapets revisor.

Under kjerneområde «Eiendom» fremgår det at saker som gjelder salg av eiendom skal behandles av representantskapet.

Tilsvarende matrise er tatt inn i selskapets rutiner for generell saksbehandling²⁰. I vedlegg fem til rutinen, fremgår det hvem som skal signere og godkjenne ulike typer brev, samt hvor og hvordan det skal sendes.

Fordeling av ansvar og myndighet knyttet til faglig tjenesteutøvelse, fremgår på overordnet nivå i bedriftshåndboken. Som eksempel kan det nevnes det ansvar som er delegert til sektorsjef VA:

- Ansvar for vann- og avløpsaktivitetene, samt teknisk avdeling i MOVAR.
- Ansvar for målsetting og strategier for sektor VA.
- Ansvar for IT.
- Personalansvar for ansatte innenfor sektor VA.
- Ansvarlig for VAR-ordningen i MOVAR.
- Beredskapsleder for VA-anleggene.
- Deltagelse i selskapets ledergruppe.

²⁰ «Rutiner for generell saksbehandling», siste gang revidert 11. juni 2013, styresak (orienteringssak) 45/2013.

Hvordan sektorsjefenes myndighetsområde er videre delegert og fordelt innad i sektorene fremgår av beskrivelser i de aktivitetsstyrte håndbøkene for den enkelte sektor/ avdeling, og av stillingsinstrukser.

Selskapets **etiske verdigrunnlag** følger av etiske retningslinjer for MOVAR²¹.

Innledningsvis fremgår det blant annet: «(...) *De etiske retningslinjene skal klargjøre våre holdninger og bevisstgjøre våre medarbeidere i den daglige virksomheten til bruk av skjønn, bruk av myndighet med varsomhet og forstad, redelig opptreden og ærlig og aktivt å ta avstand fra og bekjempe enhver form for uetisk forvaltningspraksis og miljøkriminalitet. Retningslinjene er også ment å være til hjelp for den enkelte medarbeider i den daglige virksomheten.(...) MOVAR IKS skal gjennom sin virksomhet og sine ansatte til enhver tid og i enhver sammenheng opptre forretningsmessig uklanderlig. (...) Det er vår målsetning at det aldri oppstår tvil om hva som har motivert handlinger fra selskapets eller våre ansattes side.»*

Retningslinjene er strukturert rundt tre kjerneområder: økonomi, et godt ytre miljø og et godt arbeidsmiljø. Det er ikke formålstjenlig å referere alle punkter, men nedenfor følger enkelte av punktene:

- MOVAR ser den positive sammenhengen mellom høy etikk og et godt, økonomisk resultat.
- MOVAR har nulltoleranse overfor enhver form for miljøkriminalitet. Ulovlige forhold vil umiddelbart bli varslet til politiet.
- Ansatte skal uoppfordret informere overordnet om eierinteresser eller andre bånd til virksomheter som ønsker å inngå i et direkte eller indirekte samarbeids- og forretningsforhold til selskapet.
- Forsøk på uetisk påvirkning eller bestikkelse av selskapets ansatte skal umiddelbart rapporteres til selskapets direktør eller styreleder.
- Ansatte i MOVAR som er i kontakt med leverandører eller andre samarbeidspartnere skal opptre slik at de

²¹ «Etiske retningslinjer for MOVAR IKS», sist revidert 26. januar 2012.

personlig ikke kommer i noen form for takknemlighetsgjeld til disse. Som hovedregel skal den ansatte personlig ikke ta i mot noen form for gaver eller ytelser, uten etter å ha forelagt dette for og fått aksept av en overordnet.

- Invitasjoner til arrangement med overnatting uten faglig program skal avslås. Ved deltakelse i arrangement med overnatting og faglig program, skal selskapet som hovedregel dekke kostnader til overnatting.

Det er også tatt inn en plikt for ansatte til å varsle nærmeste overordnede eller andre i selskapets ledelse, om brudd på retningslinjene, eller annen form for uetisk opptreden.

Selskapet har etablert rutine for å sikre god håndtering av innkomne varsler om kritikkverdige forhold²², jfr. arbeidsmiljølovens krav om at arbeidsgiver skal legge til rette for intern varsling av kritikkverdige forhold på arbeidsplassen. Rutinen inneholder en definisjon på hva som ansees som kritikkverdig forhold i MOVAR, og det er også tatt inn konkrete eksempler på hva som kan falle inn under definisjonen. Videre fremgår det at varsel som hovedregel skal gå til nærmeste leder, eller varslingsombud, verneombud eller tillitsvalgt. Varslet skal uavhengig av hvem som varsles, gå videre til varslingsombud. Denne funksjonen er tillagt HMS koordinator. Rutinen inneholder et krav om forsvarlighet fra den som varsler og en beskrivelse av hva varslingsombudet foretar seg videre. Det fremheves i rutinen at det er forholdet det varsles om som skal ha fokus, og ikke den som varsler. Varslingsombud skal rapportere årlig til arbeids- og miljøutvalget om hva slags varsler som er innkommet.

Utvikling og ivaretagelse av **menneskelige resurser** omtales flere steder i selskapets styringsdokumenter. I strategiplanen er det å ansette, utvikle og bevare høy faglig kompetanse et av målene for organisasjonen. Dette skal blant annet nås gjennom:

- Utveksling av ideer og erfaringer med andre lignende virksomheter, slik at dette kan gi ideer og inspirasjon til positiv utvikling.
- Bevisst rekrutteringspolitikk og aktivt arbeid for å utvikle medarbeiderens kompetanse.
- Samarbeid med læremiljøer på forskjellig nivå.

Også i bedriftshåndboken er det satt mål for kompetanseheving. Her fremgår det blant annet at alle ansatte skal gis nødvendig opplæring for å kunne utføre arbeidet på en tilfredsstillende måte, og at denne opplæringen skal dokumenteres. I håndbokens kapittel sju omtales kompetanseutvikling særskilt, og det stilles krav om at sektorsjefer utarbeider opplæringsplaner basert på de behovene de ulike sektorene har. Dokumentasjon på hvilken opplæring den enkelte har gjennomført skal arkiveres i personalmappen.

I følge HMS koordinator, adm. og økonomisjef og adm. direktør, har virksomheten høyt fokus på kompetanseutvikling. Dette stemmer overens med det som fremkommer av årsrapporten for 2012: «*Arbeidsgivers prinsipielle holdning er å legge forholdene til rette for en målrettet kompetanseoppbygging for alle ansatte i MOVAR. Opplæring og kurs innen de fagområder som den enkelte ansatte er satt til å utøve, anses å være en del av utviklingen i MOVAR. Også i 2012 har det vært gjennomført opplæring innenfor de forskjellige fagområder som ansatte betjener.*»

MOVAR har fokus på sykefravær og tiltak for å holde medarbeidere i arbeid. Fra og med året 2012 har selskapet valgt å fokusere på nærvær fremfor fravær.

Tabell 8: Sykefravær i MOVAR				
	2009	2010	2011	2012
Sykefravær totalt	8,9 %	5,5 %	5,6 %	5,0 %
Egenmeldt	1,1 %	1,2 %	1,2 %	1,1 %

²² Rutinen er godkjent av daværende direktør Erling Berg og gyldig fra og med 9. januar 2009.

Det bedrives også noe forskning og utvikling I følge årsrapporten for 2012 er det imidlertid gjennomført enkelte prosjekter/ tiltak:

- Det har vært gjennomført forsøk med ulike filtermateriell i pilotanlegget ved Vansjø Vannverk. Prosjektet har fortsatt i 2013.
- Vansjø vannverk har blitt benyttet i forbindelse med interregprosjektet VISK²³.
- Ved Kambo rensanlegg er det utført forsøk med organisk koagulant for å erstatte metallbaserte fellingskjemikalier i samarbeid med FREVAR KF og kjemikalieleverandøren 3F Chimica.
- Det har vært et løpende samarbeid med Universitetet i Ås, med studentbesøk og gjesteforelesning.
- MOVAR er medlem av VAnnforsk²⁴.

4.2 Risikovurderinger

Risikovurderinger er en del av internkontrollens operasjonelle perspektiv, og viser til en nødvendig aktivitet som skal bidra til å sikre at målene nås. Det å identifisere og analysere risiko er en kontinuerlig og gjentakende prosess, og et kritisk element i et effektivt internkontrollsystem.

Det finnes ingen praktisk måte å redusere risikoen til null. Ledelsen må derfor bestemme hvor mye risiko som kan aksepteres og forsøke å holde risikoen innenfor fastsatte grenser. Risikovurdering bør gjøres på alle nivåer i virksomheten og må følges av handlinger som er nødvendige for å håndtere dem. På overordnet nivå bør risikovurderinger gjøres for å identifisere faktorer som har betydning for formålet med internkontrollen, mens på laveste nivå bør risikovurderinger gjøres for å identifisere faktorer som har betydning for tjenesteutøvelsen.

²³ Et treårig EU prosjekt som har hatt som formål å forebygge virus i drikkevann. Prosjektet ble avsluttet i juni 2013. Se www.visk.nu for mer informasjon.

²⁴ VAnnforsk er et formalisert nettverk hvor det skapes arenaer og muligheter for samarbeid mellom ulike aktører i vann- og avløpsbransjen (VA) knyttet til forskning og innovasjon

4.2.1 Fakta

I følge adm. direktør gjøres risikovurderinger på flere nivåer og på ulike måter. I forbindelse med arbeidet med ny strategisk plan omtalt under pkt. 5.1.1 har eksempelvis ledergruppen i samarbeid med styret, utarbeidet en SWOT analyse og en overordnet risikoanalyse for selskapet. Formålet med analysen var å identifisere interne og eksterne trusler, muligheter og risiki. Denne skal være grunnlaget for det videre arbeidet med ny strategisk plan.

Det er videre utarbeidet nye krise- og beredskapsplaner basert på ROS²⁵ analyser innenfor VA- og avløpsanleggene. Planene er utarbeidet etter standard fra Mattilsynet. Et tilsvarende arbeid er gjort innenfor IKT, noe som var nytt i selskapet. Beredskapsplanene foreligger elektronisk på hovedkontor og i papirformat på de ulike kontrollrommene på avdelingene. Planene ligger også lagret elektronisk på nettbrett, slik at driftsoperatørvaktene skal ha rask tilgang.

I forlengelsen av ovennevnte gjennomføres det også regelmessige beredskapsøvelser innenfor ulike områder. Selv om dette er øvelser, har de også en risikovurderingsfunksjon i og med at de synliggjør mulige svakheter i beredskapen og/eller systemer.

Selskapet har også gjennomført mer tradisjonelle risikovurderinger innenfor alle sektorer og anlegg. Systemet er blitt demonstrert for revisjonen. Vurderingene gjøres i eget risikovurderingsskjema, og baserer seg på et risikodiagram som MOVAR selv har utviklet. Diagrammet definerer hvordan sannsynlighet og konsekvens skal bedømmes. Vurderingene gjøres opp mot kjerneområdene personal, miljø og økonomi innenfor definerte områder, eksempelvis dårlig inn klima, uønsket utslipp, innbrudd, strømbrudd og utstyrssvikt. Det er gjort en vurdering for hver enkelt hendelse og resultatene er oppsummert i egne

²⁵ ROS er en forkortelse for risiko- og sårbarhetsanalyse, og er en vanlig fremgangsmåte ved etablering av krise- og beredskapsplaner.

risikomatriser. På grunnlag av risikovurderingene er det satt inn tiltak og utarbeidet prosedyrer. Både grunnlag for vurderingene og resultatet, inkludert prosedyrer, er tilgjengelig for alle ansatte gjennom IK systemet.

Som nevnt under pkt. 5.1.1 foreligger det også risikovurderinger knyttet opp til de ulike kjemikalierne som selskapet benytter i driften. Disse er tilgjengelig gjennom EcoOnline.

4.3 Kontrollaktiviteter

Kontrollaktivitetene representerer de metoder og tiltak som er nødvendig for å håndtere identifisert risiko. Det er ikke mulig å si eksplisitt hva som er nødvendige tiltak. Dette må vurderes konkret i forhold til identifisert risiko og kost/ nytte betraktninger. Kontrollaktivitetene må i dette perspektivet vurderes opp mot de føringer som er gitt fra overordnet nivå eksempelvis gjennom ulike handlingsplaner. Kontrollaktiviteter må etableres på alle nivåer, selv om formålet med aktivitetene vil være forskjellig. På laveste nivå vil eksempelvis kontrollaktiviteten ha som hovedfokus å sikre en viss kvalitet og sikkerhet i arbeidsutøvelsen, mens det fra overordnet ledelsesnivå vil være viktig å kontrollere at det er etablert nødvendige kontroller på laveste nivå.

4.3.1 Fakta

Adm. direktør viser til at en stor del av de aktivitetene som MOVAR bedriver er gjennomregulert av et omfattende lovverk, med krav om regelmessig prøvetaking, tilsyn og lignende. Dette medfører at en rekke kontrolltiltak er en naturlig og innarbeidet del av den daglige driften ved de ulike anleggene. Driftsanleggene for alle anleggene er videre i stor grad automatiserte, med innebygd oppfølging og varsling ved uforutsette hendelser.

Selskapets delegeringsreglement og rutine for saksbehandling representerer også løpende kontrolltiltak, ved at disse definerer hvilke nivåer/ personer som skal involveres i ulike handlinger og vedtak. Adm. direktør skal for

eksempel underskrive alle anskaffelsesprotokoller, hvor han samtidig kontrollerer underlagsdokumentasjon.

Adm. direktør mener videre at nødvendig kontroll ivaretas gjennom ulike møtefora. Det avholdes ledermøter hver 14. dag. Her redegjør alle sektorsjefer om status på sine områder. Redegjørelsene forberedes i forkant og dokumentasjon sikres gjennom powerpointpresentasjon og skriftlig referat. Sektorsjefene har også regelmessige møter med sine avdelingsledere, hvor det også skrives referater. Avdelingslederne har igjen møter/ løpende dialog med sine medarbeidere.

I tillegg har adm. direktør møte hver mandag med HMS koordinator. HMS koordinator har tett og god dialog med alle ansatte i selskapet, og denne viser til at det er lav terskel for å ta kontakt. Mottatt informasjon formidles videre til adm. direktør i den grad det er relevant. Adm. direktør har også ukentlige møter med adm. og økonomisjefen, i tillegg til at denne også deltar i ledermøtene. Gjennom disse møtene holdes adm. direktør oppdatert på økonomiske forhold.

Adm. direktør har videre tilgang på samtlige systemer, både rene styringssystemer og systemene som styrer og overvåker produksjonen av drikkevann og avløpsbehandling, og kan ta ut driftsrapporter og lignende ved behov.

Både adm. direktør og adm. og økonomisjef viser for øvrig til at organisasjonen, og i sær hovedkontoret, er liten og med mye muntlig kontakt. Det er høy grad av gjennomsiktighet, både dokument- og fakturamessig.

Styrets kontroll med adm. direktør ivaretas gjennom regelmessig rapportering, samt styrets mulighet til å etterspørre forhold som ikke bringes på bane av direktøren selv. Som eksempler på regelmessig rapportering nevnes adm. direktørs praksis med å orientere om driften, samt orienteringssaker som legges frem for styret, herunder avslutning av alle investeringsprosjekter.

4.4 Informasjon og kommunikasjon

For å kunne nå de mål som er etablert, må det også foreligge fri flyt av informasjon på alle nivåer i organisasjonen. Dette forutsetter at det er etablert systemer eller arenaer for utveksling av slik informasjon. Viktig informasjon må identifiseres, fanges opp og formidles til riktig tid, og skal gjøre medarbeidere på alle nivåer i stand til å utføre sine arbeidsoppgaver. Videre må informasjonen holde et visst kvalitativt nivå: den må være tilstrekkelig, den må komme til rett tid og være oppdatert og den må være nøyaktig og relevant. Kvaliteten på informasjonen påvirker ledelsens muligheter til å ta gode beslutninger og utøve kontroll med de aktiviteter som utføres. Dette forutsetter igjen at det er klart formidlet hva som skal rapporteres oppover i systemet og på hvilken måte.

Det er imidlertid ikke tilstrekkelig med gode informasjonsstrømmer. Informasjonen må også kommuniseres. Dette betyr at kommunikasjon må være en integrert del av informasjonsstrukturen. Den må gjennomsyre organisasjonen nedover og oppover og på tvers. Alle medarbeidere må motta et klart budskap fra toppledelsen om at ansvaret for internkontroll må tas alvorlig. Medarbeiderne må forstå sin egen rolle i internkontrollsystemet, herunder hvordan de enkelte aktivitetene og handlingene har betydning for andres arbeid. Samtidig må også medarbeiderne ha kanaler for formidling av viktig informasjon oppover i hierarkiet. Dette forutsetter åpne kanaler og klar vilje til å lytte. I denne sammenheng er det også viktig at det foreligger mekanismer som oppfordrer de ansatte til å melde fra om brudd på organisasjonens ulike reglementer, tvilsomme handlinger og så videre.

4.4.1 Fakta

Som det fremgår innledningsvis under pkt. 5.1.1 er MOVAR et selskap med stor geografisk og strukturell spredning. Dette fremheves av ledelsen som en utfordring når det gjelder god informasjons- og

kommunikasjonsflyt. Det vises imidlertid til at man har etablert en rekke kanaler, arenaer og tiltak som man mener ivaretar både ledelsens og de ansattes behov for tilstrekkelig informasjon.

Som det fremgår av «Instruks for daglig leder» har adm. direktør en informasjonsplikt overfor styret. Dette ivaretas løpende gjennom de saker som fremmes, både til behandling og orientering. I tillegg har adm. direktør innført en fast sekvens i styremøtene omtalt som «Direktørens orientering om driften av selskapet». Her redegjør han for den generelle driften av selskapet, større og mindre hendelser og status på saker som har vært behandlet tidligere. I følge adm. direktør har dette bidratt til å øke styrets kunnskap og kompetanse utover den rent økonomiske siden ved driften.

	2009	2010	2011	2012	2013
Møter	10	11	9	11	10
Saker	36	30	16	40	38
Orienteringssaker	56	47		64	77

Revisjonen har ikke funnet antall orienteringssaker for året 2011. I 2013 hadde styret i tillegg to telefonmøter.

Adm. direktør har ikke gitt direktiver for hva det skal rapporteres på, men mener samtidig at det er unødvendig. Det vises her til de ulike møteforaene som er omtalt under pkt. 5.3.1. Det er videre en innarbeidet praksis for å varsle direktøren om uforutsette hendelser som måtte oppstå. Konkrete eksempler på dette er mulige utslipp som har oppstått, brannbiler som kjører av veien, personalskader og lignende.

Selskapets avvikssystem representerer også en informasjonskanal, ved at rapporterte avvik gir informasjon om driftsmessige utfordringer. Et eksempel på dette er meldte avvik fra MIB i 2011 og 2012, hvor antallet er vesentlig høyere enn i 2013, som følge av bemanningsutfordringer.

	2011	2012	2013
Adm.	0	0	6

Fuglevik RA	2	16	24
Hestevold RA	10	8	9
Solgård AP	34	20	17
MIB	311	203	31
Teknisk avd.	0	0	1
Vansjø VV	18	23	10
Sum	375	270	98

I følge adm. og økonomisjef har det ikke vært tradisjon på å avholde felles møter/ samlinger for samtlige ansatte, men det avholdes regelmessige møter både sektorvis og møter med deltakelse fra alle virksomhetsområder i selskapet. Dette gjelder særlig i de fora hvor man diskuterer forhold som gjelder samtlige ansatte. Det vises blant annet til de faste møtefora som er omtalt under pkt. 5.3.1. Disse møtene ivaretar informasjonsflyt i linjen. Som hovedregel skrives det referat, enten med fast sekretær eller med oppnevnt referent. Referater arkiveres i IK systemet.

Det er også etablert en enkelte andre faste utvalg, hvor informasjon utveksles, eksempelvis arbeids- og miljøutvalget (AMU), som består av åtte faste stemmeberettigede medlemmer: fire fra arbeidsgiver siden og fire fra arbeidstakersiden. Forumet har noe varierende møtefrekvens. Selskapet har også et AKAN utvalg, som er et underutvalg av AMU.

Tabell 11: Møtestatistikk AMU				
	2009	2010	2011	2012
Møter	4	4	4	5
Saker	16	15	15	18
Orienteringssaker	7	14	10	10

Videre opplyses det at samtlige ansatte i MOVAR har egen e-postadresse. Det er utarbeidet adresselister for hele selskapet, og for de enkelte sektorer og avdelinger. Dette gjør det enkelt og nå frem med informasjon til samtlige. Adm. direktør har dessuten innført fast praksis med å sende ut felles informasjonsskriv som omtaler samtlige sektorer i selskapet. Informasjonsskrivet fungerer som et internt nyhetsbrev, og fungerer som en erstatning for egnet intranett. Adm. direktør opplyser om at det

ikke er noen faste tidspunkter for utsendelse, men i 2013 ble det sendt ut et i kvartalet. Adm. direktør og adm. og økonomisjef viser til at det antakelig er enkelte ansatte som svært sjelden er inne på "Movar e-posten" sin, men informasjon som vedrører ansatte, inkludert direktørens informasjonsskriv, skrives alltid ut og henges på felles oppslagstavle på den enkelte avdeling.

Selskapet har ikke noe fast opplegg for medarbeidersamtaler, men dette gjøres løpende når enten arbeidsgiver eller -taker har behov for det. Det meste av arbeidet er organisert i relativt små avdelinger, slik at kommunikasjonsveiene er korte mellom de ulike nivåene i organisasjonen. Videre så er det også slik at bedriftshelsetjenesten gjennomfører kartlegginger av det psykososiale miljøet med jevne mellomrom, og resultatene av disse kartleggingene gjennomgås med avdelingsleder og vernetjenesten.

4.5 Oppfølging

Internkontroll er imidlertid dynamisk og det samlede systemets effektivitet over tid må følges opp og vurderes. Slik oppfølging bør skje kontinuerlig på alle nivåer og ved frittstående evalueringer. Kontinuerlig oppfølging skjer samtidig med driften og inngår i den daglige ledelsen, mens frittstående evalueringer gjennomføres med varierende grad av hyppighet, avhengig av hvor effektiv den kontinuerlige selvkontrollen er.

Sentralt i den kontinuerlige oppfølgingen ligger aktiviteter knyttet til ledelse, eksempelvis ulike kontrollaktiviteter, sammenlikninger, avstemminger og andre mer rutinemessige handlinger. Her spiller en fornuftig organisasjonsstruktur og klare ansvars- og myndighetsområder en viktig rolle. Dette gir oversikt over kontrollfunksjonene og gjør det lettere å oppdage svakheter i systemet.

Avdekking av mangler er viktig for internkontrollsystemets effektivitet. Med

mangler menes alle forhold som man bør se på ved systemet, uavhengig av om det formelt eller potensielt foreligger avvik. Her spiller den kontinuerlige oppfølgingen en sentral rolle, da den kan gi umiddelbar innsikt og kan gi rask identifisering av mangler. Hvilke, og til hvem, identifiserte mangler bør rapporteres er åpenbart subjektivt, men det må være opplagt at mangler som påvirker organisasjonens måloppnåelse må rapporteres til det nivået som kan iverksette nødvendige tiltak. For å definere hvilke saker som bør rapporteres fra lavere nivåer til høyere nivåer, og på hvilket detaljeringsnivå det skal rapporteres, kan overordnet nivå etablere rapporteringsdirektiver.

4.5.1 Fakta

Flere av kontrollaktivitetene fungerer parallelt som en oppfølging av internkontrollen. Både adm. direktør, adm. og økonomisjef og HMS koordinator viser til eksempler på forhold som avdekkes, og som fører til endring eller utarbeidelse av prosedyrer. Som nevnt tidligere i rapporten foretar dessuten HMS koordinator jevnlig gjennomgang av IK systemet med henblikk på revisjon.

Avviksrapporteringen er også en form for oppfølging, ved at gjentatte avvik kan representere svakheter ved IK systemet. Denne funksjonen ved rapporteringen er også beskrevet i bedriftshåndboken.

Uforutsette hendelser spiller også en sentral rolle i oppfølgingen. Selv om slike hendelser ikke er ønskelige, bidrar de til å identifisere svakheter i IK systemet som kan utbedres. Et konkret eksempel på dette er utslipp fra Fuglevik renseanlegg 8. juli 2013.

Faktaboks 7: Utslipp fra Fuglevik renseanlegg

Natt til 8. juli ble det utløst alarm i slambehandlingen ved Fuglevik RA. Alarmen ble utløst som følge av driftsutfordringer internt. Når man skulle løse dette, resulterte dette i at slamvann gikk til Gunnarsbekken i Rygge kommune. Dette ble ikke oppdaget av selskapet, men av en tilfeldig forbipasserende ettermiddagen den 8. juli. Avdelingsleder dro på befarings- og konstaterte utslippet. Adm. direktør

ble umiddelbart varslet. Man forsikret seg om at det ikke pågikk aktivitet i anlegget som medførte løpende utslipp. Firmaet Rør og kanalrens AS ble kontaktet og stilte innen en time for å starte opprydningen. Når man hadde oversikt over situasjonen informerte adm. direktør Fylkesmannens miljøvernnavdeling og styreleder. Hendelsen ble videre registrert i avvikssystemet. I etterkant av hendelsen er det utarbeidet en nødprosedyre som skal håndtere slike situasjoner, og det er også igangsatt et arbeid for å finne løsninger som skal forhindre at en tilsvarende hendelse oppstår på nytt. Hendelsen er redegjort for til styret i form av et notat som beskriver hendelsesforløpet og hvilke tiltak som er iverksatt. (Orienteringssak 47/2013).

I tillegg til systemrevisjoner utført av HMS koordinator, fyller også eksterne revisjoner og tilsyn en funksjon i oppfølgingen. I løpet av 2013 har MOVAR vært gjenstand for to utvidende revisjonsoppdrag/ undersøkelser, i tillegg til denne revisjonen. PwC gjennomgang av tilbaketrukne tilsynsrapporter er nevnt tidligere i rapporten. Den andre undersøkelsen omhandlet MOVARs involvering i Mosseporten Miljøenergi AS. Begge rapportene har vurdert sider av selskapets IK system, og begge rapporter har i følge adm. direktør medført at man har foretatt endringer i gjeldende styringssystemer.

Tilsvarende gjelder for tilsyn fra myndighetsorganer. Der hvor tilsynene har medført anmerkninger eller avvik, har dette blitt tatt tak i av ledelsen. Eksempel på dette er Fylkesmannens tilsyn på Solgård avfallsplass 9. september 2013. Tilsynet avdekket ikke avvik, men i sluttrapporten fremkommer det fem anmerkninger. Rapporten er lagt frem for styret i orienteringssak 65/2013, hvor adm. direktør og sektorsjef renovasjon knytter kommentarer og løsninger til hver enkelt av anmerkningene.

4.6 Vurderinger og konklusjon

Kontrollmiljøet i MOVAR er etter revisjonens oppfatning fullt ut i samsvar med de prinsipper som COSO anbefaler. Selskapet har etablert et oversiktlig og fullstendig styringssystem basert på ulike

elektroniske løsninger, som synes å ivareta behovet både til ledelsen og til de ansatte. Styringssystemet fremstår også som oppdatert og godt vedlikeholdt. Etter revisjonens oppfatning skyldes dette delvis en klar plassering og oppfølging av ansvar for slike aktiviteter, men også fordi selskapet har valgt flere løsninger hvor mye av vedlikeholdsansvaret ligger hos leverandøren. Fordelen med dette er for det første at det frigjør kapasitet internt i selskapet, men det medfører også at man utnytter den faglige ekspertisen som leverandøren har innenfor sitt område. Et godt eksempel på dette er systemer levert av Infotjenester AS. Denne leverandøren er kjent for både å ha svært god fagkunnskap innenfor en rekke områder knyttet til arbeidslivet, samtidig som produktene kjennetegnes av god brukervennlighet.

Avviksmodulen representerer etter revisjonens oppfatning en svakhet ved styringssystemet. Det at ansatte selv ikke kan melde avvik vil kunne føre til underrapportering av hendelser. Denne svakheten har imidlertid selskapet selv identifisert, og er en av årsakene til at man i løpet av 2014 vil ta i bruk et helt nytt og komplett kvalitetssystem. Valgt system er for øvrig svært anerkjent og velegnet som grunnlag for god internkontroll.

Selskapets ledelsesfilosofi er knyttet opp mot strategiplanen, noe som viser at det er forståelse for forholdet mellom hvordan ledelse utøves og de resultater man ønsker å oppnå. Strategiplanen bærer også preg av å være et levende dokument i den forstand at det har blitt revidert og behandlet i styret i flere omganger. At selskapet nå har satt i gang en helt ny strategiprosess, hvor også styret involveres i høy grad, underbygger revisjonens oppfatning på dette punktet.

Revisjonen har videre funnet at fordelingen av ansvar og myndighet i selskapet fremstår som klar og tydelig. Det er vedtatt instruksjer både for styret og daglig leder, og bedriftshåndboken inneholder stillingsinstruksjer for alle ledernivåer. Fullmaktsstrukturen er dessuten ytterligere

forsterket gjennom nytt fullmaktsreglement. Her er grensene for hva som ligger under administrerende direktør og hva som skal legges frem for styret tydeliggjort, og det er også flere forhold som skal forelegges direktøren enn hva tilfellet var tidligere. Innføringen av fullmaktsmatriser fremstår også som et godt tiltak, da disse oppsummerer reglementet på en oversiktlig måte samtidig som det er enkelt å identifisere hvem skal involveres i ulike avgjørelser.

Selskapet har vedtatt etiske retningslinjer og har også egen varslingsrutine, med tilhørende system for håndtering av varslinger. Også når det gjelder de etiske retningslinjene er det trukket linjer opp mot selskapets strategi, ved at disse er strukturert rundt de samme målene som etableres gjennom strategien.

Utvikling og ivaretagelse av menneskelige resurser synes å ha høyt fokus i selskapet, og temaet omtales i flere styringsdokumenter. Dette er også et tema som andre tilsynsmyndigheter har fokus på i sine tilsyn. Oversikt over kompetansehevede tiltak som gjennomføres redegjøres for i selskapets årsrapporter og dokumenteres i den enkeltes personalmappe. Selskapet har også fokus rettet mot sykefravær og har satt inn tiltak for å motvirke dette. Dette gjenspeiles i en reduksjon i det totale sykefraværet på 3,9 prosentpoeng siden 2009. I 2012 hadde selskapet et sykefravær på 5 %, noe som må sies å være lavt i offentlig sammenheng. Til sammenligning hadde kommunene Fredrikstad, Sarpsborg og Moss et sykefravær på henholdsvis 9,2 %, 8,7 % og 10 % i 2012.

Revisjonen har også funnet at selskapets praksis for å gjennomføre **risikovurderinger** er tilfredsstillende. Dette er utført på flere nivåer i organisasjonen. Enkelte av disse er lovpålagte risiko- og sårbarhetsanalyser, men det er også gjennomført risikovurderinger opp mot personal, økonomi og miljø knyttet til bestemte områder innenfor alle avdelinger. Systemet fremstår som helhetlig og oversiktlig, og det er etablert prosedyrer og tiltak der hvor risikoen overstiger forhåndsdefinerte nivåer. Revisjonen ønsker å gjøre oppmerksom på at vi ikke tidligere har

revidert internkontroll innenfor det fagområdet som MOVAR opererer i, men sammenlignet med de kommunene vi har revidert og det som er avdekket gjennom nasjonale undersøkelser på temaet internkontroll i norske kommuner, så er det svært uvanlig at det foreligger en slik grad av dokumenterte risikovurderinger slik tilfellet er i MOVAR.

Vår gjennomgang av **kontrollaktiviteter** har begrenset seg til aktiviteter knyttet til administrative forhold, og ikke forhold som gjelder produksjon i den enkelte avdeling i MOVAR. På overordnet nivå fremstår det imidlertid etablerte aktiviteter som tilfredsstillende. Revisjonen viser her til blant annet til fullmaktsreglementet som også fungerer som et kontrolltiltak, ulike faste møtepunkter på alle nivåer, samt en uformell organisasjonsstruktur som medfører høy grad av gjennomsiktighet parallelt med jevnlig rapportering på produksjon og økonomi.

Videre er det vår oppfatning at det skjer løpende **informasjonsutveksling og kommunikasjon** mellom de ulike nivåene i selskapet, både internt og opp mot styret. Vi bygger dette blant annet på de ulike møtepunktene som praktiseres, at det er lav terskel for å involvere administrerende direktør og ukentlige møter med HMS koordinator. Basert på beskrivelser synes det også som om graden av informasjonsutveksling har økt i løpet av 2012 og 2013. Vi viser her til innføringen av nyhetsbrev til ansatte og sekvensen «Direktøren informerer» i styremøtene. Samlet sett er det også behandlet flere saker i styret i 2012 og 2013, enn hva tilfellet har vært foregående år.

Vi har i vår gjennomgang funnet få aktiviteter igangsatt av selskapet selv, som kan karakteriseres som ren **oppfølging** av internkontrollsystemet. HMS koordinators systemrevisjoner hører imidlertid klart inn under dette elementet. På den annen side vil flere av de løpende kontrollaktivitetene, jevnlig revidering av rutiner, ulike rapporteringer og lignende, også være aktiviteter som medfører en løpende

oppfølging av internkontrollsystemets beskaffenhet og funksjon. Et godt eksempel på dette er hendelsen som beskrives i faktaboks 7 om utslipp fra Fuglevik renseanlegg. Revisjonen er også enig i at eksterne revisjoner og tilsyn fungerer som oppfølging av internkontrollen, noe som også viser seg i praksis basert på de funnene vi har gjort.

Konklusjon

COSO-modellen skisserer internkontroll i et videre perspektiv enn hva man intuitivt legger i begrepet internkontroll. Som nevnt innledningsvis i kapittel fem medfører dette at internkontroll ikke bare består av styringsdokumenter og instruksjoner, men av mennesker på alle nivåer i organisasjonen. Revisjonen har i denne undersøkelsen kun gjennomført en overordnet vurdering av internkontrollen, men vi mener likevel at de fakta som fremgår av rapporten beskriver nettopp dette. Det er fokus på gode og brukervennlige systemer, men fokuset er ikke begrenset kun til dette. Internkontrollen i selskapet synes også å bygge på høy grad av informasjonsutveksling og god kommunikasjon på og mellom alle nivåer, fra styret og helt ned på avdelingsnivå. Basert på de fakta som fremgår av rapporten og våre vurderinger, er det revisjonens oppfatning at selskapet har etablert et system for internkontroll som samsvarer med de prinsipper som COSO bygger på. Revisjonen viser for øvrig til faktaboks 5 som viser at vår konklusjon er sammenfallende med inntrykk hos sentrale tilsynsmyndigheter.

5 MOVARS BIDRAG – EIERKOMMUNENES MÅLOPPNÅELSE KNYTTET TIL KLIMA

«Samtlige eierkommuner har vedtatt egne klimaplaner. Disse inneholder også mål og tiltak som ligger under MOVARs ansvarsområde. Hva har MOVAR gjort for å oppfylle disse?»

5.1 Revisjonskriterier

Våler kommune

Klima- og energiplanen for Våler kommune ble vedtatt av kommunestyret 3. mai 2012. Kommunens visjon er: *«I Våler skal all energibruk omlegges i retning av mer miljø- og klimavennlige kilder der lokal verdiskapning og lokal råstoffutnyttelse skal være førstevalget.»*

Det fremgår innledningsvis at planen skal rette seg mot tiltak som kommunen kan gjøre noe med, samtidig som den skal ha fokus på lokale ressurser og lokal verdiskapning. Våler er en jord- og skogbrukskommune og potensialet i de store skogressursene er viet oppmerksomhet. Hovedfokus i planen er reduksjon og endring av energibruk. Dette gjenspeiles i vedtatte tiltak, som mer eller mindre omhandler reduksjon i stasjonær energibruk og skal stimulere for større bruk av biobrensel. Ingen av tiltakene berører virksomhetsområdet til MOVAR direkte.

Vestby kommune

Kommunedelplan for klima og energi ble vedtatt av kommunestyret 26. mai 2010. Planens hovedmål er å redusere klimautslipp per innbygger. Dette skal blant annet oppnås gjennom en gradvis utfasing av fossilt brensel og elektrisitet til stasjonær forbrenning, og erstatte dette med bruk av biobrensel, jordvarme eller andre fornybare energikilder. Det skal også legges til rette for at innbyggerne kan ta miljøriktige valg, eksempelvis når det gjelder valg av transportmiddel. Planen inneholder en rekke ulike tiltak, men ingen av tiltakene berører virksomhetsområdet til MOVAR direkte.

Råde kommune

Klima og energiplan for Råde kommune er datert september 2007. Det fremgår ikke om eller når den er vedtatt av kommunestyret, men omtalt versjon er mottatt av kommunens servicetorg etter forespørsel. Planen er supplert med en handlingsplan som angir overordnede mål for arbeidet og nødvendige tiltak. På kort sikt er det overordnede målet å stabilisere elektrisitetsforbruket og stabilisere klimagassutslipp. På lang sikt ønsker man å redusere både elektrisitetsforbruk og klimagassutslipp. Det listes opp en rekke tiltak innenfor mange ulike områder, men ingen av tiltakene berører virksomhetsområdet til MOVAR direkte.

Rygge kommune

Klima- og energiplanen for Rygge kommune ble vedtatt av kommunestyret 17. juni 2010. I planens del 2 om målsettinger fremgår det at norske kommuner rår over tiltak/ virkemidler for ca. 20 % av klimagassutslippene i Norge. Det vises videre til hvilke roller kommunen har ved energi- og klimaplanlegging, samt at *«kommunene bør rette sin innsats hovedsakelig mot områder som de ha kontroll med – eller i det minste betydelig innflytelse over.»*

Planen omhandler seks innsatsområder, hvor det er definert mål og tiltak for hvert enkelt område. Et av disse områdene er forbruk og avfall. Her har kommunen satt to mål, som skal bidra til å redusere klimagassutslipp. Et av disse berører virksomhetsområdet til MOVAR:

1. For kommunen som helhet: Redusere total avfallsmengde og øke materialgjenvinningsgraden til 75 %

Målet skal nås ved følgende tiltak:

1. Øke mengde avfall til gjenvinning ved å etablere hensiktsmessige returordninger.

Ansvar er plassert hos MOVAR og hos kommunens egen VVAR Avdeling.

2. Utarbeide regional, felles avfallsplan. Ansvar er plassert hos kommunens representanter i samarbeidsgruppa.
3. Utnytte energi, generert fra avfall. Her fremgår det ikke hvem som er ansvarlig.

Moss kommune

Klima- og energiplanen for Moss kommune ble vedtatt av bystyret 15.12.2010. Planen skal legge det strategiske grunnlaget for kommunens arbeid for å redusere klimagassutslipp mot år 2020. Planen opererer med to hovedmål:

1. Energi og klimamål for Moss by: «*Moss kommune vil gjennom aktivt samarbeid mellom myndigheter, næringsliv, organisasjoner og innbyggere arbeide for å bli en klimanøytral kommune innen 2020. Utslippsreduksjoner av tiltakene skal samlet sett ikke medføre økt bruk av elektrisitet.*»
2. Energi og klimamål for Moss kommunes egne virksomheter: «*Moss kommune skal bli en klimanøytral kommune innen 2020. Dette arbeidet blir ivaretatt i prosjektet grønn kommune. Utslippsreduksjoner av tiltakene skal samlet sett ikke medføre økt bruk av elektrisitet.*»

Det fremgår at for begge målsetninger kan det bli aktuelt å kjøpe sertifiserte klimakvoter for å nå målene.

Det oppstilles en rekke ulike tiltak som skal bidra til å nå målene. Flere av disse berører virksomhetsområdet til MOVAR:

1. Tiltak knyttet til økt fjernvarmeutbygging.
2. Økt oppsamling av deponigass og levering av deponigass til fjernvarmeanlegg.
3. Økt grad av sortering av avfall til materialgjenvinning og økt fokus på gjenbruk.

Videre så vises det til at det skal lages en interkommunal avfallsplan som, sammen med energi- og klimaplan, skal resultere i konkrete tiltak for å redusere klimagassutslipp fra avfall.

Oppsummert alle kommuner

- Redusere total avfallsmengde og øke materialgjenvinningsgraden²⁶.
- Etablere hensiktsmessige returordninger.
- Utnytte energi generert fra avfall (eksempelvis deponigass)
- Fjernvarmeutbygging
- Felles interkommunal avfallsplan

Det fremgår også at de fleste planene bygger på en forutsetning om at elektrisitetsforbruket holdes stabilt. Dette henger sammen med nordisk samarbeid om elektrisitetsleveranser, hvor økt elektrisitetsforbruk i Norge medfører økt elektrisitetsforbruk i Europa. Dette fører igjen til økte klimagassutslipp totalt sett, da det blant annet brukes kull til produksjon av elektrisitet i Europa, mens i Norge er slik produksjon klimanøytral på grunn av vannkraft. Det er også et mål i samtlige kommuner å redusere utslipp fra mobile kilder, slik som biltransport.

5.2 Fakta

«*MOVAR IKS er en miljøbedrift med hovedfokus på produksjon av drikkevann, rensing av avløpsvann, innsamling og behandling av avfall samt brann- og feiervirksomhet. Selskapets virksomhet reduserer således belastningen på miljøet. Like fullt har selskapet fokus på å redusere miljøbelastningen av virksomheten.*»²⁷

Selskapets nåværende strategiske plan ble revidert i to omganger i 2012. En av endringene var økt fokus på miljøpolitikk. I den forbindelse ble «I miljøets interesse» tatt inn som en del av selskapets visjon. Et av målene i den strategiske planen lyder «*MOVAR skal i hele virksomheten spesielt prioritere løsninger som tar hensyn til miljøet*». Målet reflekteres også i selskapets

²⁶ Materialgjenvinning innebærer at avfallet brukes på nytt i tilsvarende eller compatible produkter, eksempel plast som brukes i produksjon av drikkeflasker eller fleecestoff. Energigjenvinning innebærer eksempelvis at avfallet forbrennes og utnyttes i fjernvarmeanlegg.

²⁷ Kilde: Årsrapport 2012, s.3 «Ytre miljø».

etiske retningslinjer, hvor det blant annet fremgår at: «MOVAR prioriterer miljømessig gevinst foran økonomisk gevinst».

Tabell 12 viser utvikling i avfallsfraksjoner som håndteres av MOVAR, både via returpunkter og gjenbruksstasjonene, samt via innsamlet avfall fra husholdningene.

Tabell 12: Avfallsmengder			
Fraksjon	Tonn per år		
	2010	2011	2012
Materialgjenvinning	12218 (35,5%)	11955 (34,5%)	12086 (34,9%)
Energigjenvinning	22157 (64,4%)	22654 (65,4%)	22540 (65%)
Deponering	24 (0,1%)	30 (0,1%)	22 (0,1%)
Totalt	34399	34639	34648

MOVAR arbeider aktivt med å øke andelen av avfall til materialgjenvinning. Et virkemiddel for å oppnå dette har vært å utvikle plan for en felles og miljøvennlig avfallshåndtering i regionen. Dette har også vært et ønske fra MOVARs eierkommuner, og alle kommuner har deltatt i planarbeidet. Underveis i prosessen har imidlertid arbeidet endret seg til å bli en samordning av avfallshåndteringen gjennom lik renovasjonsforskrift for alle kommunene, med tillegg av en renovasjonsteknisk avfallsnorm. Forskriften og avfallsnormen er fortsatt ikke behandlet i alle eierkommunene.

Forskriftens formål er å «(...)sikre en hensiktsmessig, miljømessig og hygienisk forsvarlig oppbevaring, innsamling og transport av husholdningsavfall som fremmer kildesortering og gjenvinning(...)»²⁸
Forskriftens § 6 omhandler abonnentens plikter og stiller krav om plikt til «(...) å kildesortere avfall som skal til gjenvinning og levere dette til angitt innsamlingsordning slik kommunen angir. Slikt avfall skal enten

²⁸ Forskrift om håndtering av husholdningsavfall for X kommune, § 1.

plasseres i oppsamlingsenhet eller fraktes til returpunkt og/ eller gjenbruksstasjon.»

Den renovasjonstekniske avfallsnormen har blant annet som målsetting å:

- Beskrive de krav kommunen har vedtatt for oppsamlings- og innsamlingsløsninger i kommunene som er tilsluttet MOVAR.
- Bidra til å sikre rasjonell og funksjonell drift av renovasjonsløsningene og effektivisere saksbehandlingen i kommunene.

På MOVARs hjemmeside foreligger det detaljert informasjon om innsamlingsordningene i de ulike kommunene, og det er også laget en generell sorteringsveiledning som skal hjelpe abonnenten til å kildesortere riktig. Det vises videre til hvor andre typer avfall kan leveres, og hvordan dette skal emballeres forsvarlig.

Det er fortsatt ikke lik innsamlingsordning i alle eierkommunene, men dette vil endres når ny forskrift er vedtatt i alle kommuner. Tabell 13 viser kildesorteringspraksis i de ulike kommunene.

Tabell 13: Kildesortering				
Kommune	Rest-avfall	Papp/papir/drikkekartong	Glass- og metall-emballasje	Plast og plastfolie
Moss	Ja	Ja	Ja	Ja
Rygge	Ja	Ja	Ja	Nei
Råde	Ja	Ja, men inkluderer plast	Nei	Nei
Våler	Ja	Ja	ja	Ja
Vestby	Ja	Ja	Ja	Ja

Rygge og Vestby innførte ny innsamlingsordning i 2010 og 2011. Råde og Rygge er de eneste kommunene som fortsatt ikke kildesorterer alt avfall.

Tabell 14 redegjør for noen nøkkeltall knyttet til husholdningsrenovasjon.

Tabell 14: Husholdningsrenovasjon (Tonn)				
År	2009	2010	2011	2012
Moss				

Restavfall	6560	6488	6532	6512
Utsorterte fraksjoner	2304	2440	2569	2483
Totalt	8864	8928	9101	8995
Rygge				
Restavfall	3254	3282	3279	3214
Utsorterte fraksjoner	757	828	1061	1245
Totalt	4011	4110	4340	4459
Råde				
Restavfall	1458	1478	1498	1510
Utsorterte fraksjoner	557	631	559	548
Totalt	2015	2109	2057	2058
Vestby				
Restavfall	3080	2980	2859	2848
Utsorterte fraksjoner	852	1060	1277	1346
Totalt	3932	4040	4136	4194
Våler				
Restavfall	825	791	784	823
Utsorterte fraksjoner	241	364	374	395
Totalt	1066	1155	1158	1218
Sum total	19888	20342	20792	20924
Til energi-gjen-vinning	15177 (76%)	15019 (74%)	14952 (72%)	14907 (71%)
Til material-gjen-vinning	4711 (24%)	5323 (26%)	5840 (28%)	6017 (29%)

Som det fremgår både av tabell 12 og 14, så er den totale avfallsmengden marginalt økende fra 2009 – 2012. Dette er også tilfellet for husholdningsrenovasjonen isolert sett, jfr. tabell 14. For husholdningsrenovasjon er det imidlertid en svak synkende tendens når det gjelder restavfall. Det er også en svak økning i prosentvis mengde avfall til materialgjenvinning, samtidig som prosentvis mengde avfall til energigjenvinning reduseres. Selskapet påpeker at dette antakelig ligger innenfor naturlige variasjoner, og skulle gjerne

sett at den prosentvise andelen til materialgjenvinning hadde hatt en sterkere vekst på bekostning av den prosentvise andelen til energigjenvinning. Tabell 13 viser også at innføring av mer utstrakt kildesortering i kommunene Rygge og Vestby har hatt en positiv effekt i perioden.

På MOVARs nettside er det også publisert informasjon om håndtering av farlig avfall. Som for annet avfall som ikke er omfattet av de ulike kommunenes innsamlingsordninger, fremgår det hvordan det skal emballeres og hvor det kan leveres. Det er også tatt inn eksempler på hva som kan være farlig avfall. Adm. direktør informerer imidlertid om at det skal iverksettes en ny innsamlingsordning for slikt avfall i 2014, og at dette er innarbeidet i økonomiplanen for 2014-2017.

Adm. direktør viser videre til at det også er trender i avfallsmarkedet. For noen år tilbake var det stort fokus på PCB-holdige vinduer og forsvarlig gjenvinning av disse. Nå er det bygg fra en ny epoke som renoveres, og fokus i dag er rettet mot klorparafinholdige vinduer. Dette viser at MOVAR og gjenbruksstasjonene må være dynamiske og tilpasse seg de skiftende utfordringene som måtte dukke opp, noe de også evner å gjøre.

Adm. direktør informerer om at MOVAR har høyt fokus på utnyttelse av energi generert fra avfall. Dette gjøres på ulike måter. Alt restavfall sendes til FREVAR i Fredrikstad for forbrenning. Varmeproduksjonen dette medfører brukes i fjernvarmeanlegg og industridamp.

På Solgård er det etablert deponeringsanlegg som fanger opp deponigass. Gassen som tas ut benyttes til oppvarming av egne bygg og varmtvann, fakling (brennes) og salg av gass til energi. Tabell 15 viser fordeling i 2012.

Tabell 15: Deponigassuttak		
Totalt uttak	3 115 163 Nm ^{3*}	100 %
Til fakling	1 852 128 Nm ³	60 %
Til salg	1 220 507 Nm ³	39 %
Til intern oppvarming	42 528 Nm ³	1 %

Andel metan i deponigassen i gjennomsnitt	38,70 %
---	---------

*Nm³ står for «normalkubikkmeter» og er en internasjonal måleenhet for naturgass i gassform. Den tilsvarer 0,948 «standardkubikkmeter».

Det er tatt ut mer enn 35 304 046 Nm³ deponigass siden oppstarten av anlegget i 1999.²⁹ På grunn av forbudet mot deponering av organisk avfall som trådte i kraft i 2009, vil mengden generert deponigass synke gradvis i løpet av de neste 20 årene.

Uttak til internt bruk medfører at Solgård avfallsplass er selvhjulpne når det gjelder varmemproduksjon. Tabellen viser videre at 60 % av deponigassen fakles. Denne prosessen medfører at gassen omdannes til CO₂, som gir vesentlig lavere miljøulempe enn ren deponigass³⁰. Prosessen regnes som klimanøytral. Videre informerer adm. direktør om at selskapet har inngått avtale med Statkraft som forplikter seg til å ta i mot 80 % av generert deponigass innen tre år. Dette medfører at i fremtiden vil en større andel gå til salg, fremfor fakling, og således vil miljøbelastningen reduseres ytterligere.

Tilsvarende som for Solgård er også en rekke av MOVARs øvrige anlegg delvis selvhjulpne når det gjelder energiforbruk. På Kambo og Hestevold renseanlegg er det installert varmpumpe som utviner varme fra avløpsvannet. Dette gjør i stor grad anleggene selvhjulpne når det gjelder energi til oppvarming og varmtvann. På Hestevold har man imidlertid hatt utfordringer med at det renner for lite vann gjennom systemet på tørre dager, som medfører at pumpen stopper. Det jobbes undertiden med en løsning hvor vann tilbakeføres fra sedimenteringsbassengene for å holde varmpumpen i drift. Kambo renseanlegg har elektrokjele som sekundærkilde, mens på Hestevold benyttes oljefyr på de kaldeste dagene.

²⁹ Kilde: Årsrapport for 2012, s. 34. Tallet per dags dato er ca. 3 000 000 høyere.

³⁰ CO₂ er 22 ganger mindre skadelig for miljøet enn direkteutslipp av metangass.

Fuglevik renseanlegg er tilnærmet selvhjulpne. Egenprodusert energi basert på biogass erstatter i stor grad strøm, olje og fossile brennstoffer. Målsettingen for gassmotoren er at mer enn 95 % av varmebehovet skal produseres av biogass, og at 20 % av strømbehovet skal dekkes på denne måten.

På hovedbrannstasjonen i Moss har man installert varmpumpe som henter energi fra jordvarme. Her har man i tillegg oljekjele som sekundærkilde.

På Vansjø vannverk produseres det idag ikke noen form for energi som utnyttes. I økonomiplanen er det innarbeidet et prosjekt som innebærer etablering av et energioppfølgingssystem og vurdering av tiltak for bedre energiutnyttelse, men dette er foreløpig ikke startet opp.

Avslutningsvis informerer adm. direktør at selskapet er i en prosess hvor det skal investeres i nye renovasjonskjøretøy. Det er foreløpig ikke avklart hvilken type som skal anskaffes, men biogass er et aktuelt alternativ. Dette vil også kunne medføre etablering av en biogassfylllestasjon i samarbeid med AGA ved Mosseporten, som også andre biogasskjøretøyer kan benytte.

Som følge av oppløsningen av selskapet Mosseporten Miljøenergi er MOVAR på nåværende tidspunkt ikke involvert i drift eller utbygging av fjernvarmeprosjekter.

5.3 Vurderinger og konklusjon

MOVAR er en miljøbedrift, hvor de funksjoner som selskapet ivaretar medfører en direkte redusert miljøbelastning. Likevel har selskapet høyt fokus på å redusere miljøbelastningen av virksomheten utover det som naturlig følger av driften. Dette er også tatt inn som en del av selskapets visjon, i selskapsstrategien og i de etiske retningslinjene.

Når det gjelder kravet om **reduert total avfallsmengde og økt materialgjennvinningsgrad**, så viser revisjonens funn at dette ikke er oppnådd i

perioden 2010-2012. Total mengde avfall håndtert av MOVAR har økt med 249 tonn og mengde som har gått til materialgjennvinning har blitt redusert med 132 tonn. Restavfallet sendes imidlertid til forbrenning ved FREVAR, hvor avfallet benyttes i varmeproduksjon i fjernvarmeanlegg. Dette generer utslipp av CO₂, men bidrar samtidig til å redusere elektrisitetsforbruket.

Tilsvarende gjelder for avfall mottatt gjennom renovasjonsordningen. I perioden 2009-2012 har mengden avfall økt med 1016 tonn. Her har det imidlertid vært en positiv utvikling med hensyn til avfall til materialgjennvinning. I samme periode har andelen økt med 1306 tonn. Andel til energigjennvinning har blitt redusert med 270 tonn.

Tallene ovenfor viser som nevnt total tall og isolerte tall for husholdningsrenovasjon. Slik revisjonen tolker tallene betyr dette at økningen i total avfallsmengde skyldes økt avfallsproduksjon fra husholdninger, og ikke næringsdrivende. Samtidig så viser også tallene at husholdningene har blitt vesentlig bedre på kildesortering enn tidligere, i og med at andelen til materialgjennvinning har økt.

Etter revisjonens oppfatning kan dette skyldes flere faktorer. For det første er det en generell positiv utvikling når det gjelder holdninger knyttet til kildesortering, men antakelig er det like viktig at kommunene i samarbeid med MOVAR tilrettelegger for kildesortering i større grad nå enn tidligere. Dette synliggjøres av at andelen til materialgjennvinning har økt betraktelig når kommunene har innført kildesorteringsordninger. Som tabell 13 viser så har kommunene Rygge og Råde fortsatt ikke innført full kildesortering, og det må forventes at andelen til materialgjennvinning vil øke ytterligere når dette gjennomføres fullt ut. Videre så gis det også mye og detaljert informasjon på MOVARs hjemmesider om sortering og behandling av avfall, som også må antas å ha hatt en positiv effekt.

Når det gjelder kravet om å **etablere hensiktsmessige returordninger**, må dette også sees i sammenheng med **felles interkommunal avfallsplan**. Her viser fakta at

MOVAR har vært aktive bidragsytere gjennom å ta initiativ til en felles renovasjonsforskrift og en renovasjonsteknisk avfallsnorm. Dette vil på lang sikt forbedre håndteringen av husholdningsrenovasjon, og vil også bidra til å effektivisere saksbehandlingen i kommunen på sikt.

I selskapets økonomiplan for 2014-2017 er det videre innarbeidet en ny innsamlingsordning for farlig avfall. Dette vil blant annet bidra til en mer sikker og forsvarlig håndtering av slikt avfall, samt mindre risiko for «forurensning» av andre avfallsfraksjoner, som igjen vil kunne ha positive effekter for avfallshåndteringen ved MOVAR.

Kravet om **utnyttelse av energi generert fra avfall** gjøres på flere måter. Det vises her både til samarbeidet med FREVAR om forbrenning av restavfall, driften av deponigassanlegget på Solgård, biogassanlegget på Fulgevik og varmepumpene på Hestevold og Kambo, som utnytter varme fra avløpsvannet. Som det fremgår så er MOVAR undertiden ikke involvert i **fjernvarmeutbygging** som følge av salget av Mosseporten Miljøenergi AS.

Fakta viser at selskapet også har innført andre tiltak enn de som er omtalt ovenfor, og som har eller vil kunne medføre en positiv effekt på miljøet. Det vises her til jordvarme ved brannstasjonen, planer om tiltak ved Vansjø vannverk for bedre energiutnyttelse og mulig anskaffelse av bioenergikjøretøy, som også vil medføre etablering av en fyllestasjon for slike kjøretøy.

Konklusjon

Etter revisjonens oppfatning viser overnevnte at MOVAR i stor grad har medvirket til å oppfylle eierkommunenes energi- og klimaplaner. Det må imidlertid arbeides kontinuerlig med å redusere mengden avfall totalt sett, noe selskapet også har fokus på. Revisjonen vil imidlertid bemerke at dette ikke er noe MOVAR vil kunne gjøre alene. Det er mange faktorer som påvirker mengde avfall som produseres. På samfunnsnivå har for eksempel emballering av produkter som den enkelte forbruker anskaffer stor betydning.

Videre handler det om holdninger generelt til miljøvern og kildesortering. Her spiller også kommunene en sentral rolle, både når det

gjelder holdningsskapende arbeid, men også når det gjelder å vedta renovasjonsordninger som stiller krav til kildesortering.

6 UTTALELSE FRA ADMINISTRERENDE DIREKTØR

UTTALELSE I FORBINDELSE MED FORVALTNINGSREVISJON I MOVAR IKS

Administrasjonen oppfatter rapporten som er utarbeidet i forbindelse med forvaltningsrevisjonen som grundig og dekkende. Vi synes samarbeidet i forbindelse med utarbeidelse av en slik omfattende rapport har vært godt, og preget av forståelse for den arbeidsmengden en slik gjennomgang medfører for virksomheten i tillegg til ordinær drift.

Vi tar de vurderingene og konklusjonene som rapporten presenterer til etterretning, og vil treffe tiltak for å innordne oss disse.

Når det gjelder de anbefalingene som rapporten kommer med, så knytter dette seg i hovedsak til fordeling av administrative kostnader og kapitalkostnader innen selvkostområdet. Særlig er fordelingen av administrative kostnader knyttet til noe skjønn, men revisjonen mener dette skjønnet bør dokumenteres bedre. Vi ønsker å følge revisjonens anbefalinger. For å kunne gjøre dette fullt ut ser vi at selskapsavtalen bør endres i tråd med revisjonens anbefaling.

MOVAR har stort fokus på å etablere gode internkontrollrutiner og styringsrutiner for selskapet. Dette fokuset har vært økende etter hendelsene som selskapet har lagt bak seg. Det er derfor gledelig at revisjonen finner disse tilfredsstillende og oppdaterte.

Store deler av selskapets virksomhet er direkte knyttet opp mot å redusere negativ miljøpåvirkning fra samfunnet (avfallshåndtering og avløpsbehandling). Forvaltningsrevisjonen konkluderer med at MOVAR bidrar til oppnåelse av kommunenes klimaplaner. Forventningen til et villere og våtere klima må medregnes i selskapets planer for fremtiden. Videre er det også viktig at utslippet av klimagasser reduseres. Vi ønsker å jobbe videre med å forbedre oss på disse områdene.

Rygge, 3.4.2014

Johnny Sundby
Adm. Direktør
MOVAR IKS