

# Hjulgraveren

Enebakk kommune



## Sammendrag

Viken kommunerevisjon IKS har på oppdrag fra kontrollutvalget i Enebakk kommune gjennomført undersøkelse av spørsmål knyttet til leie av hjulgraver.

Undersøkelsen er gjennomført ved gjennomgang av sakens dokumenter og muntlig og skriftlig dialog med kommunens administrative ledelse.

I tabellen nedenfor oppsummeres revisjonens vurderinger.

TEMA 1: RÅDMANNENS OPPFØLGING AV POLITISKE VEDTAK	
PROBLEMSTILLING	REVISJONENS VURDERING
<p>Har rådmannen hatt fullmakt i form av politiske vedtak for inngåelse av avtale om leie/leasing av hjulgraver? Herunder: Var det uklarheter i kommunestyrets vedtak av 27.02.17 i forhold til forståelsen av fullmakt til å inngå korttidsleie? Hvis så, hva ble gjort fra administrasjonen opp imot politisk ledelse for å oppklare eventuelle uklarheter?</p>	<p>Revisjonens konklusjon er at rådmannen hadde fullmakt gjennom kommunestyrets vedtak til de første, korte leieavtalene, men at videreføring av leieavtalen i februar 2018 var så langvarig at rådmannen ikke hadde fullmakt fra kommunestyret til å inngå den.</p> <p>Revisjonens vurdering er at det ikke var uklarheter i kommunestyrets vedtak 27. februar 2017.</p> <p>Etter revisjonens vurdering er det av underordnet betydning hvordan inngåelsen av 24-månedersavtalen står seg vurdert mot delegeringsreglementet og tilgjengelige budsjettmidler isolert sett, all den tid kommunestyret hadde gjort et konkret vedtak om hvordan kommunen skulle gå fram, og administrasjonen rent faktisk valgte en annen framgangsmåte.</p>
<p>I hvilken grad har rådmannen fulgt opp kommunestyrets vedtak av 19.06.17, med hensyn til fremleggelse av evaluering av bruken av maskinen, for folkevalgte organer? I hvilken grad har rådmannen etterlevd de forutsetninger som forelå for kommunestyrets vedtak av 19.06.17?</p>	<p>Revisjonens vurdering er at sak om evaluering av bruk av hjulgraver kom så sent til kommunestyret at rådmannens oppfølging av saken ikke var i samsvar med kommunestyrets vedtak og forutsetninger 27. februar og 19. juni 2017.</p> <p>Det er også uheldig at det til TEK ble lovet tidspunkter for når evalueringen skulle foreligge, som senere viste seg å ikke holde.</p>

	<p>Vi tilføyer at rådmannen allerede har beklaget dette ovenfor kommunestyret.</p>
<p>I hvilken grad har rådmannen underrettet folkevalgte organer om gjeldende avtale om leie/leasing av maskinen? Hvordan har denne informasjonen vært, med hensyn til innhold og kommunens faktiske utgifter som var kjent på det gitte tidspunkt?</p>	<p>Leieavtalen ble tidlig i 2018 forlenget med 24 måneder, omtrent på samme tid som de folkevalgte naturlig kunne forventet sak med evaluering av bruken av hjulgraveren. Slik evaluering kom mot slutten av 2019, men revisjonen konstaterer at TEK alt i februar 2018 begynte å etterlyse evaluering/ vurdering av lønnsomhet ved leieavtalen. Da ble det signalisert at denne ville foreligge i forbindelse med budsjett for 2019, altså mot slutten av 2018. Det er uheldig at det gikk ytterligere et år før evalueringen forelå.</p> <p>Det er på det rene at det skriftlige notatet utarbeidet til møte i TEK i september 2019 ikke var presist nok. Det går fram av protokollen at utvalget stilte spørsmål til innholdet i notatet.</p> <p>Rådmannen har opplyst at hun muntlig meddelte et utvalgsmedlem, etter møtet i TEK 26. september 2019, at notatet aldri skulle vært sendt ut.</p>
<p>Har det forekommet lignende leieforhold i leieperioden 12.desember 2016 – 29.februar 2020?</p>	<p>Med formuleringen «lignende leieforhold» i problemstillingen forstår revisjonen leieforhold av tyngre anleggsmaskiner. Revisjonen legger til grunn opplysningene innhentet fra enhetsledere via regnskapssjefen og kommunalsjefen om at Enebakk kommune i aktuelle periode ikke har leid andre, tyngre anleggsmaskiner enn hjulgraveren.</p>

TEMA 2: ØKONOMISKE SPØRSMÅL	
PROBLEMSTILLING	REVISJONENS VURDERING
<p>Hva har kostnaden ved leasingavtalen vært? Hvordan er leie/leasing av hjulgraver blitt ført i kommuneregnskapet?</p>	<p>Kommunen har i leieperioden mai 2017 – februar 2020 regnskapsført kr 1 176 916, hvorav kr 370 001 er balanseført og kr 806 918 er ført i drift.</p>

I hvilken grad har kommunen utnyttet potensialet som lå i inngått leie-/leasingavtale for bruk av hjulgraver?	Registrert maskintid på hjulgraver i leieperioden er 814 timer. Kommunen synes ikke å ha utnyttet de muligheter som lå i avtalen fullt ut mht. bruk av hjulgraveren.
Hvordan har kommunen beregnet maskintid, driftstid etc.?	Kommunen har oppgitt at driftstid ofte regnes som 2x maskintid, men både høyere omregningsfaktorer (3x) og lavere (1,5x) har vært benyttet.
Hvordan er forholdet mellom pris kommunen har lagt til grunn for egen sjåfør og beregningen av selvkost for denne type tjeneste?	Kommunen har ved en rekke interne belastninger benyttet en kostnadssats på kr 850. I de siste notater fra administrasjonen argumenteres det for at kr 500 er en mer korrekt sats.

Et utkast til rapport har blitt oversendt rådmannen til uttalelse. Rådmannens uttalelse i brev av 23. november 2020 er vedlagt rapporten.

# Innhold

1.	Innledning.....	8
1.1.	Bakgrunn og problemstillinger.....	8
1.2.	Avgrensning av undersøkelsen.....	8
2.	Metode og normativt grunnlag.....	9
3.	Rådmannens oppfølging av politiske vedtak.....	10
3.1.	Fullmakt til inngåelse av leieavtale?.....	10
	Bakgrunn: Rådmannens budsjettforslag desember 2016.....	10
	Rådmannens saksframlegg januar 2017.....	10
	Behandling i TEK 2. februar 2017.....	10
	Behandling i formannskapet 13. februar 2017.....	11
	Kommunestyrets vedtak 27. februar 2017.....	11
	Leieavtalene.....	11
	Sak om tilbakeføring av driftsmidler, juni 2017.....	12
	Avslutning av leieavtalen.....	12
	Rådmannen opplyser.....	12
	Revisjonens vurdering.....	13
3.2.	Evaluerings av bruk av hjulgraveren.....	14
	Kommunestyrets vedtak i februar og juni 2017.....	15
	Møter i TEK.....	15
	Sak om evaluering av bruk av hjulgraver, desember 2019.....	15
	Rådmannen opplyser.....	15
	Revisjonens vurdering.....	16
3.3.	Informasjon til folkevalgte organer om hjulgraveren.....	16
	Protokoller fra møter i TEK.....	16
	Rådmannen opplyser.....	17
	Revisjonens vurdering.....	18
3.4.	Lignende leieforhold?.....	18
	Administrasjonen opplyser.....	18
	Revisjonens vurdering.....	19
4.	Økonomiske spørsmål.....	19
4.1.	Kostnadene.....	19
	Kontraktene.....	19
	Kontroll av fakturerte beløp mot avtale:.....	20
	Revisors vurdering.....	22
4.2.	Regnskapsføring av leasingkostnadene.....	22
	Revisjonens vurdering.....	24
	Noen øvrige økonomibetraktninger.....	24
4.3.	Utnyttelsesgrad av leasingavtalen.....	27
	Revisjonens vurdering.....	28
4.4.	Beregning av driftstid m.m.....	28
	Revisjonens vurdering.....	29
4.5.	Forholdet til beregning av selvkost.....	30
	Revisjonens vurdering.....	32
5.	Avslutning.....	34
	Vedlegg 1 – Uttalelse fra rådmann, datert 23.11.2020.....	35

Vedlegg 2 – Kommentar fra revisjonen .....	37
Vedlegg 3 – RSK 001 – Standard for forvaltningsrevisjon.....	38

# 1. Innledning

## 1.1. Bakgrunn og problemstillinger

Kontrollutvalget i Enebakk kommune vedtok i sitt møte 30. april 2020 at Viken kommunerevisjon IKS (VKR) skulle gjennomføre en undersøkelse av forhold knyttet til leasing av hjulgraver.

Undersøkelsen belyser følgende problemstillinger:

Tema 1: Rådmannens oppfølging av politiske vedtak

- Har rådmannen hatt fullmakt i form av politiske vedtak for inngåelse av avtale om leie/leasing av hjulgraver? Herunder: Var det uklarheter i kommunestyrets vedtak av 27.02.17 i forhold til forståelsen av fullmakt til å inngå korttidsleie? Hvis så, hva ble gjort fra administrasjonen opp imot politisk ledelse for å oppklare eventuelle uklarheter?
- I hvilken grad har rådmannen fulgt opp kommunestyrets vedtak av 19.06.17, med hensyn til fremleggelse av evaluering av bruken av maskinen, for folkevalgte organer? I hvilken grad har rådmannen etterlevd de forutsetninger som forelå for kommunestyrets vedtak av 19.06.17?
- I hvilken grad har rådmannen underrettet folkevalgte organer om gjeldende avtale om leie/leasing av maskinen? Hvordan har denne informasjonen vært, med hensyn til innhold og kommunens faktiske utgifter som var kjent på det gitte tidspunkt?
- Har det forekommet lignende leieforhold i leieperioden 12.desember 2016 – 29.februar 2020?

Tema 2: Økonomiske spørsmål

- Hva har kostnaden ved leasingavtalen vært?
- Hvordan er leie/leasing av hjulgraver blitt ført i kommuneregnskapet?
- I hvilken grad har kommunen utnyttet potensialet som lå i inngått leie-/leasingavtale for bruk av hjulgraver?
- Hvordan har kommunen beregnet maskintid, driftstid etc.?
- Hvordan er forholdet mellom pris kommunen har lagt til grunn for egen sjåfør og beregningen av selvkost for denne type tjeneste?

## 1.2. Avgrensning av undersøkelsen

Som det går fram av problemstillingene, er det vedtatt relativt konkrete problemstillinger for undersøkelsen. Vi presiserer at prosjektet kun tar for seg de områder og temaer som faller inn under de problemstillingene som fremgår av kapittel 1. Vurderinger og konklusjoner omfatter derfor bare disse avgrensede definerte områdene eller temaene.



## 2. Metode og normativt grunnlag

Undersøkelsen er gjennomført av revisjonens egne ansatte. Vi har tatt utgangspunkt i *RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon*<sup>1</sup> som er vedtatt av Norges Kommunerevisorforbund (NKRF), men undersøkelsene og rapporten er forenklet og tilpasset undersøkelsen form og innhold.

Informasjon innhentet gjennom innhenting av dokumenter fra administrasjonen og dialog med rådmann, kommunalsjef, regnskapssjef m.fl.

Et utkast til rapport har blitt oversendt rådmannen til uttalelse. Rådmannens uttalelse i brev av 23. november 2020 er vedlagt rapporten.

---

<sup>1</sup> Vedlegg 2 – RSK 001 – Standard for forvaltningsrevisjon

## 3. Rådmannens oppfølging av politiske vedtak

### 3.1. Fullmakt til inngåelse av leieavtale?

#### Problemstilling

Har rådmannen hatt fullmakt i form av politiske vedtak for inngåelse av avtale om leie/leasing av hjulgraver? Herunder: Var det uklarheter i kommunestyrets vedtak av 27.02.17 i forhold til forståelsen av fullmakt til å inngå korttidsleie? Hvis så, hva ble gjort fra administrasjonen opp imot politisk ledelse for å oppklare eventuelle uklarheter?

Bakgrunn: Rådmannens budsjettforslag desember 2016

Da rådmannen mot slutten av 2016 la fram sitt budsjettforslag for 2017, ble det fremmet behov for investering i ny gravemaskin til Driftsenheten.

Kommunestyrets budsjettbehandling førte til at investeringen i ny gravemaskin ble tatt ut. Gjennom verbalforslag ble rådmannen bedt om å fremme egen sak, for nærmere å begrunne behov og økonomi knyttet til investering i ny gravemaskin.

Rådmannens saksframlegg januar 2017

Rådmannen fulgte opp kommunestyrets vedtak ved egen sak som ble behandlet av TEK 2. februar, formannskapet 13. februar og kommunestyret 27. februar 2017.

Rådmannens innstilling var å bevilge 1 800 000 kroner til ny gravemaskin, og å finansiere investeringen ved økt låneopptak.

Saksframlegget var på fem sider, og belyste ulike sider ved behovet for hjulgraveren, samt økonomien ved å gå til innkjøp av den.

Behandling i TEK 2. februar 2017

Protokollen fra behandlingen av saken i TEK 2. februar 2017 viser at utvalget enstemmig fravek rådmannens innstilling, og gjorde slikt vedtak/ innstilling:

1. Det inngås korttidsleie av hjulgraver med tilhørende utstyr for sesongen 2017.
2. Kjøp av nevnte maskin tas opp i forbindelse med budsjett 2018.
3. Det gjøres en evaluering av bruk av maskinen ved leietidens slutt. Det må også sees på organisering og bemanning etter de erfaringer en gjør.

4. Sak legges fram for FSK ved behov for budsjettjustering.

Utvalgets begrunnelse for vedtaket ble protokollert slik:

«Det er stilt spørsmål om denne type maskin er den rette for driftsenheten i Enebakk kommune. Ved korttidsleie av maskinen har en mulighet til å teste, øve og se på den praktiske erfaringen. En får også muligheten til å kontrollere de oppsatte kalkyler på innsparinger før en investerer. En har også mulighet til å se på organisering og bemanning etter de erfaringer man da får.»

Behandling i formannskapet 13. februar 2017

Protokollen fra formannskapets møte 13. februar 2017 viser at innstillingen fra TEK, gjengitt ovenfor, ble enstemmig vedtatt.

Kommunestyrets vedtak 27. februar 2017

Protokollen fra kommunestyrets møte 27. februar 2017 viser at innstillingen fra TEK og formannskapet, gjengitt ovenfor, ble enstemmig vedtatt.

Leieavtalene

Følgende tre leieavtaler ble inngått om hjulgraveren:

- Avtale nr. 1 hadde definert leiestart 22. mai 2017, og på avtalen er det tilføyd «levert 23/5 – 17» med håndskrift. Avtalen ble underskrevet av utleier 22. mai og av kommunen 23. mai.
- Avtale nr. 2 videreførte opplysningen om leiestart 22. mai 2017. Den hadde varighet på 4 måneder. Avtalen ble underskrevet av utleier 21. juni og av kommunen 23. juni.
- Avtale nr. 3 («Avtale om langtidsleie av anleggsmaskin») hadde leiestart 1. mars 2018. Den hadde varighet på 24 måneder. Avtalen ble underskrevet 7. mars 2018.

Dette innebærer at i en periode fra september 2017 til mars 2018 forelå det ikke skriftlig avtale om leie av maskinen.

Det går fram av saksframlegget i sak *Evaluering av leie og bruk av hjulgraver* (november 2019) at etter utløpet av den andre leieavtalen i september 2017, ble «maskinen stående på driftsstasjonen i påvente av gjennomføring av konkurransen om rammeavtale for maskinleie», etter utleiers ønske.

Det er på det rene at i denne perioden, fra september 2017 til og med februar 2018, ble maskinen rent faktisk brukt, og kommunen ble fakturert for bruken inkl. forsikring med kr 173 671.

#### Sak om tilbakeføring av driftsmidler, juni 2017

Kommunestyrets vedtak 27. februar 2017 innebar at rådmannen skulle komme tilbake ved behov for budsjettmessige endringer. Til kommunestyrets møte 19. juni 2017 fulgte rådmannen opp nettopp det, ved å be om tilbakeføring av driftsmidler til Driftsenheten.

I saksframlegget het det blant annet:

«P.g.a. sen avklaring er det ikke lenger mulig med korttidsleie av hjulgraver for sesongen 2017. Prøveordning med dette må derfor utsettes til 2018. I 2017 dekkes behovet derfor, som tidligere år, med avrop på rammeavtale for gravemaskin med fører til det enkelte oppdrag».

Dette var bakgrunnen for at rådmannen ba om tilbakeføring av driftsmidler.

Kommunestyret gjorde slikt vedtak:

1. Det tilbakeføres midler som er tatt ut av Driftsenhetens budsjett 2017, kr 350 000.
2. Midlene hentes fra disposisjonsfond driftsmidler i 2017.
3. Det gjøres en evaluering av bruk av maskinen ved leietidens slutt. Det må også sees på organisering og bemanning etter de erfaringer en gjør.

Det er på det rene at det som gikk fram av saksframlegget – at korttidsleie for sesongen 2017 ikke var mulig – ikke medførte riktighet. Den første leasingavtalen ble inngått i mai 2017.

Rådmannen har opplyst til revisjonen at situasjonen endret seg fra saksframlegget ble skrevet i april 2017.

#### Avslutning av leieavtalen

Avtalen om langtidsleie (inngått i mars 2018) ble avsluttet ved utløpet av februar 2020. Bakgrunnen var vedtak i kommunestyrets møte 24. februar 2020.

#### Rådmannen opplyser

Til spørsmålet om rådmannen hadde fullmakt til å inngå leieavtalene om hjulgraveren, har rådmannen generelt forklart følgende:

«Rådmannen har fullmakter innenfor kommunens delegeringsreglement og de til enhver tid vedtatte budsjetterammene. I Enebakk kommune er det rammebudsjettering, dvs. at det er de økonomiske rammene som legger grunnlaget for detaljeringen av budsjettet. Rådmannen kan ikke se at vedtaket var uklart på noen måte. Det presiseres imidlertid at det på det tidspunktet den politiske saken ble skrevet, var det ikke mulig å inngå en korttidsleie. At dette likevel ble mulig ble først klart i løpet av saksgangen fra saken først ble behandlet i TEK utvalget og fram til sluttbehandling i KST. Rådmannen viser igjen til sin beklagelse i KST der en av punktene nettopp tok for seg en beklagelse i forhold til at det ikke var lagt fram et notat med informasjon om dette når saken kom til KST.»

I forbindelse med gjennomføringen av undersøkelsen, har revisjonen anmodet rådmannen om å gjøre rede for hvilke vurderinger som ble gjort da leieavtalen i februar 2018 ble fornyet med 24 måneder:

Til dette har rådmannen svart:

«Dette fremgår av saken som ble behandlet i KST 02.12.2019. Her heter det:

«Driftsenheten vurderte ved utløpet av leieavtalen at 4 måneders leie, i forhold til det man allerede visste ved inngåelse av leieavtalen, ikke ga et godt nok grunnlag for en fullstendig evaluering. Enheten konkluderte derfor med at det i første omgang var hensiktsmessig å gjennomføre en konkurranse om en rammeavtale for leie av maskiner». Rådmannen har både i denne saken og muntlig fra talerstolen i KST beklaget at det ikke ble lagt fram en evaluering ved utløpet av 4 måneders leie.»

Revisjonen har også bedt rådmannen opplyse om hvorvidt administrasjonen var oppmerksom på forutsetningen i kommunestyrets vedtak om leie for én sesong.

Til dette har rådmannen svart:

«I en stor organisasjon, vil det være variasjoner i forhold til hvordan vedtak fra KST informeres nedover. Særlig vil dette gjelde der tiltak er lagt inn i budsjett og HP for hele perioden. Rådmannen kan ikke utelukke at det har vært svikt i kommunikasjonen.»

Revisjonens vurdering

Revisjonen tar som utgangspunkt for vurderingen at det er kommunestyrets vedtak og forutsetninger som danner det normative grunnlaget for vurderingen.

Vi har sett at to sentrale punkter i kommunestyrets vedtak 27. februar 2017, var:

- Det skulle inngås korttidsleie av hjulgraver for sesongen 2017.

- Det skulle gjøres en evaluering av bruk av maskinen ved leietidens slutt.

De første leieavtalene, fram til februar 2018, hadde en varighet på en og fire måneder, og var klart avtaler om korttidsleie. De hadde også en varighet som gjorde det mulig å etterleve kommunestyrets forutsetning om evaluering av bruken av hjulgraveren etter en sesong.

Inngåelsen av disse to leieavtalene var i tråd med kommunestyrets vedtak 27. februar 2017.

Men revisjonens vurdering er at videreføringen av leieavtalen i februar 2018 – for 24 måneder – var i strid med kommunestyrets vedtak og forutsetninger 27. februar 2017.

Det kan nok drøftes hva som generelt ligger i uttrykket «korttidsleie», som ble brukt i kommunestyrets vedtak, og om en leietid på 24 måneder kan regnes som korttidsleie.

Men vi viser til at kommunestyret selv brukte uttrykket «sesongen 2017», og det gir etter revisjonens syn uttrykk for hvilken tidshorisont kommunestyret hadde da det ønsket «korttidsleie» av en hjulgraver. Det innebærer at en 24 måneders avtale ville vært i strid med kommunestyrets forutsetninger om den hadde vært inngått i mai 2017. I dette tilfellet var 24 måneders-avtalen en forlengelse av et leieforhold som hadde sitt startpunkt trekvart år tidligere.

24-månedersavtalen brukte også selv uttrykket «avtale om langtidsleie».

Tidspunktet for inngåelsen av 24 måneders-avtalen var om lag det samme tidspunkt som kommunestyret naturlig kunne forventet egen sak om evaluering av bruk av hjulgraveren.

Revisjonens konklusjon er at rådmannen hadde fullmakt gjennom kommunestyrets vedtak til de første, korte leieavtalene, men at videreføring av leieavtalen i februar 2018 var så langvarig at rådmannen ikke hadde fullmakt fra kommunestyret til å inngå den.

Revisjonens vurdering er at det ikke var uklarheter i kommunestyrets vedtak 27. februar 2017.

Etter revisjonens vurdering er det av underordnet betydning hvordan inngåelsen av 24-månedersavtalen står seg, vurdert mot delegeringsreglementet og tilgjengelige budsjettmidler isolert sett, all den tid kommunestyret hadde gjort et konkret vedtak om hvordan kommunen skulle gå fram, og administrasjonen rent faktisk valgte en annen framgangsmåte.

### 3.2. Evaluering av bruk av hjulgraveren

#### Problemstilling

I hvilken grad har rådmannen fulgt opp kommunestyrets vedtak av 19.06.17, med hensyn til fremleggelse av evaluering av bruken av maskinen, for folkevalgte organer? I hvilken grad har rådmannen etterlevd de forutsetninger som forelå for kommunestyrets vedtak av 19.06.17?

Kommunestyrets vedtak i februar og juni 2017

Vi har ovenfor sett at:

- Kommunestyret 27. februar 2017 gjorde vedtak om korttidsleie av hjulgraver, og evaluering ved utløpet av leieperioden.
- Kommunestyret 19. juni 2017 gjorde vedtak som gjentok forutsetningen fra februar om evaluering ved leietidens slutt. Av rådmannens saksframlegg gikk det fram at korttidsleie ikke var mulig i 2017, og at prøveordningen med korttidsleie av gravemaskin ville bli utsatt til 2018.

Møter i TEK

Protokoller fra møter i TEK 1. februar 2018, 6. desember 2018 og 27. september 2019 viser at utvalget – under Eventuelt – tok opp spørsmål om leie av hjulgraveren.

Vi kommer tilbake til detaljene i dette nedenfor, men nevner at protokollen fra møtet 1. februar 2018 viser at kommunalsjefen opplyste at rådmannens evaluering av lønnsomhet ved leieavtalen ville komme i rådmannens budsjettforslag for 2019. Det er på det rene at budsjettforslaget for 2019 ikke hadde en slik evaluering.

Sak om evaluering av bruk av hjulgraver, desember 2019

Rådmannen la til kommunestyrets møte 2. desember 2019 fram sak om evaluering av bruk av hjulgraveren.

I protokollen fra kommunestyrets møte heter det:

«Rådmannen beklager at det ikke ble lagt fram et notat til Kommunestyret i juni 2017 for orientere KST at det likevel var mulig å gå inn en korttidsleie som beskrevet i vedtaket i PS sak 6/17. Rådmannen beklager også at det ikke tidligere har blitt lagt fram en sak der erfaringen med bruk av hjulgraveren ble lagt fram for politisk behandling og at utvalget for teknikk og samfunn opplever ikke å ha fått tilfredsstillende svar de 3 gangene det har tatt opp hjulgraveren under eventuelt.»

Rådmannen opplyser

Til spørsmålet om evaluering av bruken av hjulgraveren, har rådmannen vist til at rådmannen allerede har beklaget at egen sak med slik evaluering ikke kom til folkevalgte organer før på slutten av 2019.

#### Revisjonens vurdering

Også for denne problemstillingen tar revisjonen utgangspunkt i at det er kommunestyrets vedtak og forutsetninger som danner det normative grunnlaget for vurderingen.

Vi har ovenfor sett at kommunestyret i vedtak 27. februar 2017 fastsatte korttidsleie av hjulgraver for sesongen 2017, med påfølgende evaluering ved leietidens slutt. Revisjonen legger til grunn at dette medførte at kommunestyret kunne forvente sak om evaluering av bruk av hjulgraveren tidlig i 2018.

Det er på det rene at sak om evaluering av bruk av hjulgraveren først kom til kommunestyret 2. desember 2019.

Revisjonens vurdering er at sak om evaluering av bruk av hjulgraver kom så sent til kommunestyret at rådmannens oppfølging av saken ikke var i samsvar med kommunestyrets vedtak og forutsetninger 27. februar og 19. juni 2017.

Det er også uheldig at det til TEK ble lovet tidspunkter for når evalueringen skulle foreligge, som senere viste seg å ikke holde.

Vi tilføyer at rådmannen allerede har beklaget dette ovenfor kommunestyret.

### 3.3. Informasjon til folkevalgte organer om hjulgraveren

#### Problemstilling

I hvilken grad har rådmannen underrettet folkevalgte organer om gjeldende avtale om leie/leasing av maskinen? Hvordan har denne informasjonen vært, med hensyn til innhold og kommunens faktiske utgifter som var kjent på det gitte tidspunkt?



Protokollen fra møte i TEK 1. februar 2018 viser, under Eventuelt:

«Ungersness (Sp) etterlyser vurdering av lønnsomheten ved innleie av gravemaskin. Kommunalsjef svarer at det vil komme i rådmannens budsjett for 2019. Aasli bemerker at maskinen fortsatt står på veistasjonen og ba kommunalsjefen om å sjekke leieforholdene.»

Protokollen fra møte i TEK 6. desember 2018, under Eventuelt, viser:

«Ungersness (Sp) ber om en evaluering fra veistasjonen angående leieavtale (leasing) på gravemaskin. Dette har vi bedt om før og skulle foreligge til budsjettbehandlingen.»

Protokollen fra møte i TEK 26. september 2019 viser:

«Kommunalsjefen delte ut i møtet notat, datert 16.09.2019 – vedr lønnsomhet knyttet til leasing av hjulgraver.

Bent Aasli, H, stiller spørsmålstegn ved enkelte beregninger i notatet.

Kommunalsjefen/ rådmannen kan ikke gi noe svar i møtet, men vil komme tilbake. Han sier også at TEK kan komme med bestilling av sak for behandling i utvalget.

Utvalget stiller seg bak ovenstående og ber om at det legges fram en sak for formannskapet.»

Rådmannen opplyser

Når det gjelder hva administrasjonen har opplyst muntlig i møter i TEK når hjulgraveren har vært drøftet der, har rådmannen – på spørsmål fra revisjonen – vist til de skriftlige notatene administrasjonen tidligere har utarbeidet i saken, som har gått til behandling i TEK.

I forbindelse med gjennomføringen av undersøkelsen, har revisjonen spurt rådmannen om administrasjonen hadde til vurdering om det var nødvendig å orientere eller forespørre folkevalgte organer, før leieavtalen ble videreført.

Til dette har rådmannen svart:

«Administrasjonen vurderte at så lenge det var budsjettmessig dekning i enhetens rammer til å videreføre leieavtalen, ble det konkludert med at dette lå innenfor administrasjonens fullmakter. Hvis vi ser denne saken i et rettoperspektiv, ville det vært ønskelig at politisk nivå hadde vært orientert på en bedre måte enn de var. Det vises også her til at rådmannen har beklaget forholdet.»

Rådmannen har opplyst til revisjonen at hun kommuniserte muntlig til et utvalgsmedlem i TEK at innholdet i notatet datert 16. september 2019 ikke var riktig, og aldri skulle vært sendt ut. Dette skjedde etter møtet i TEK 26. september 2019.

#### Revisjonens vurdering

Vi har ovenfor (kapittel 3.1 – Revisjonens vurdering) vist til at leieavtalen tidlig i 2018 ble forlenget med 24 måneder, omtrent på samme tid som de folkevalgte naturlig kunne forventet sak med evaluering av bruken av hjulgraveren. Slik evaluering kom mot slutten av 2019, men revisjonen konstaterer at TEK alt i februar 2018 begynte å etterlyse evaluering/ vurdering av lønnsomhet ved leieavtalen. Da ble det signalisert at denne ville foreligge i forbindelse med budsjett for 2019, altså mot slutten av 2018. Det er uheldig at det gikk ytterligere et år for evalueringen forelå.

Det er på det rene at det skriftlige notatet utarbeidet til møte i TEK i september 2019 ikke var presist nok. Det går fram av protokollen at utvalget stilte spørsmål til innholdet i notatet.

Rådmannen har opplyst at hun muntlig meddelte et utvalgsmedlem, etter møtet i TEK 26. september 2019, at notatet aldri skulle vært sendt ut.

Rådmannen har allerede beklaget at TEK ikke opplevde å få gode nok svar de gangene saken om hjulgraveren ble tatt opp under Eventuelt.

Vi viser til at denne problemstillingen har nær sammenheng med spørsmål om brukstid, maskintid m.m., som vi kommer tilbake til i kapittel 4.

### 3.4. Lignende leieforhold?

Problemstilling

Har det forekommet lignende leieforhold i leieperioden 12.desember 2016 – 29.februar 2020?

Administrasjonen opplyser

På spørsmål fra revisjonen om leie av tyngre anleggsutstyr, har regnskapssjefen i Enebakk kommune opplyst følgende:

«Kommunalsjef teknisk har undersøkt med sine enhetsledere, og de kjenner ikke til leieavtaler av tyngre utstyr i perioden desember 2016 til februar 2020 med unntak av den omtalte hjulgraveren.»

#### Revisjonens vurdering

Med formuleringen «lignende leieforhold» i problemstillingen forstår revisjonen leieforhold av tyngre anleggsmaskiner. Revisjonen legger til grunn opplysningene innhentet fra enhetsledere via regnskapssjefen og kommunalsjefen om at Enebakk kommune i aktuelle periode ikke har leid andre, tyngre anleggsmaskiner enn hjulgraveren.

For ordens skyld legger vi til at i denne undersøkelsen ikke har funnet det riktig å bruke ressurser på å selv gå gjennom alle kommunens leieavtaler i den aktuelle perioden, men basert oss på direkte spørsmål om temaet til administrasjonen.

## 4. Økonomiske spørsmål

Dette kapittelet fokuserer på følgende spørsmål:

- Hva har kostnaden ved leasingavtalen vært?
- Hvordan er leie/leasing av hjulgraver blitt ført i kommuneregnskapet?
- I hvilken grad har kommunen utnyttet potensialet som lå i inngått leie-/leasingavtale for bruk av hjulgraver?
- Hvordan har kommunen beregnet maskintid, driftstid etc.?
- Hvordan er forholdet mellom pris kommunen har lagt til grunn for egen sjåfør og beregningen av selvkost for denne type tjeneste?

### 4.1. Kostnadene

#### Problemstilling

Hva har kostnaden ved leasingavtalen vært?

#### Kontraktene

Enebakk kommune inngikk leieavtale med Pon Rental Norway AS om leie av en M314F Wheel Excavator. Den ble levert med puss og graveskuff. I tillegg ble det inngått kontrakt for leie av R4 Rototilt og MH400 Grabber, samt at det er leiet inn kjetting til maskinen i vinterperioden. For alle deler

har det blitt betalt forsikring frem til februar 2018 til utleier. Deretter har kommunen selv hatt direkte ansvar for forsikringen.

Den første leieavtalen løp fra 23. mai 2017 og gjaldt for en måned. Av leieavtalen fremgår det at netto leiepris var 49.350 pr måned, i tillegg tilkom tingforsikring (kasko) med kr 6.342, til sammen kr 55.692.

Den neste avtalen er signert av Enebakk kommune 23. juni 2017 og har en varighet på 4 måneder. Prisen ble avtalt til kr 44.100 per måned + forsikring kr 6.342, til sammen kr 50.442 per måned. Kontraktens ordlyd tilsier at den løp frem til 22. oktober 2017.

I Kst-sak 96/19 er det oppgitt at «etter utleiers ønske ble maskinen stående på driftsstasjonen i påvente av gjennomføring av konkurransen om rammeavtale for maskinleie. [...] Rammeavtale ble ut ifra dette inngått med firmaet Pon Rental Norway AS, gjeldende fra 01. mars 2018 for en periode på 2 år.»

I tidsrommet 23. oktober 2017 til 7. mars 2018 fremstår det som avtalen av 23. juni 2017 ble prolongert uten at ny avtale er inngått. Det vises her til at Enebakk kommune er belastet med fem fakturaer fra utleier i perioden og har betalt til sammen kr 173.672.

Den tredje avtalen har overskrift «Avtale om langtidsleie» og er av kommunen signert 7. mars 2018. Denne har en varighet på 24 måneder og løp frem til 7. mars 2020. I denne kontrakten er det avtalt at Enebakk kommune selv bærer forsikringskostnaden. Det ble også avtalt visse oppgraderinger på maskinen mht. lyssetting, varmer og tømmerklype.

Prisen i den tredje avtalen ble avtalt til kr 29.800 kr. I tillegg ble det beregnet en kostnad knyttet til serviceavtale som utgjorde kr 46,50 per driftstime.

Det følger videre av avtalen at det påhviler kommunen å utføre daglig vedlikehold og smøring av maskinen iht. vedlikeholdsbok.

Kontroll av fakturerte beløp mot avtale:

**Kontrakt nr 1: 23. mai – 22. juni 2017:**

	Hjulgraver m/utstyr	Forsikring
<b>Avtalt beløp</b>	<b>Kr 49 350</b>	<b>Kr 6 342</b>
<b>Regnskapsført beløp</b>	<b>Kr 49 350</b>	<b>Kr 6 342</b>
<b>Differanse</b>	<b>Kr 0</b>	<b>Kr 0</b>

Transportkostnad på kr 3.245 for tilkjøring av hjulgraver er fakturert og bokført i tillegg.

**Kontrakt nr 2: 23. juni – 22. oktober 2017 (prolongert til 28.2.2018):**

	Hjulgraver m/utstyr	Forsikring
<b>Avtalt beløp</b>	<b>Kr 273 000</b>	<b>Kr 39 260</b>

Regnskapsført beløp	Kr 273 000	Kr 39 347
Differanse	Kr 0	Kr 87

Det ble avtalt en pris som tilsvarer kr 2 100 per dag. Forsikring kom i tillegg. I leieperioden har kommunen leid hjulgraveren i 130 dager. Det er altså enkelte dager i perioden, bl.a. i juli og noen dager i november og desember 2017, hvor det er leiestopp. For avtalte leiedager er det beregnet og fakturert kr 273.000. Dette beløpet stemmer med det som er regnskapsført.

Forsikringen er avtalt til kr 302,- pr dag. Det tilsvarer et beløp på kr 39.260. Det er regnskapsført kr 39.347, som er marginalt forskjellig fra avtalt beløp.

Kommunen har i perioden i tillegg leid en MH400 Grabber (tilleggsutstyr), som det også er betalt forsikring på. For dette har kommunen betalt kr 20.935 + kr 2.618 i forsikring, til sammen kr 23.553. Det er også betalt kjettingleie med kr 4.200.

For kontrakt nr 2 er det til sammen identifisert et avvik fra avtalt beløp med kr 87.

#### Kontrakt nr 3: 1. mars 2018 – 28. februar 2020:

	Hjulgraver m/utstyr	Serviceavtale	Forsikring
Avtalt beløp	Kr 715 200	Kr 27 156	Kr 0
Regnskapsført beløp	Kr 731 196	Kr 28 086	Kr 0
Differanse	Kr 15 996	Kr 930	Kr 0

Det er konstatert at utleier i leieperioden har fakturert Enebakk kommune for mye i forhold til hva som har vært avtalt. Dette medførte at Enebakk kommune i mars 2019 mottok en kreditnota på kr 112.140 + mva, til sammen kr 140.175. Perioden med for mye fakturert leie gjaldt tidsrommet mars 2018 til februar 2019. Krediteringen er regnskapsført i 2019.

Det fremgår av kreditnotaen at beløpet som er kreditert er beregnet som kr 9.345 for mye per måned i 12 måneder, til sammen kr 112.400. I og med at det ble fakturert kr 40.478 per måned i 12 måneder, og prisen skulle ha vært kr 29.800, ser det ut som kommunen er blitt kreditert kr 1.333 for lite i 12 måneder, til sammen kr 15.996.

Det er også konstatert at faktura for leie i desember 2018, ble feilperiodisert til 2019 i bokføringen hos Enebakk kommune. Beløpet utgjorde netto kr 40.478.

Faktura for juni 2018, faktura nr. 4012972, synes å inneholde en unøyaktighet på driftstid ved at kommunen er blitt fakturert kr 930 for mye i henhold til avtale.

Revisjonen har fått opplyst av kommunen i mail 12. oktober 2020 at den har etterspurt hos leverandør en begrunnelse for at det kan synes som det mangler kr 1333 for hver mnd i disse 12 mnd. Utleier har svart at den vil komme tilbake med et oppsett på hvordan denne kreditnotaen er beregnet.

Samlet er Enebakk kommune blitt fakturert følgende for leie av hjulgraver med utstyr:

	Hjulgraver	Rototilt	Grabber	Forsikringer	Transport	Serviceavtale	Kjetting	Kreditnota	Sum
2017	200 478	31 572	11 561	34 134	3 245	-	-	-	280 990
2018	346 009	67 391	50 576	14 188	-	7 998	6 300	-	492 462
2019	357 400	38 300	23 734	-	-	16 415	-	- 112 140	323 709
2020	53 600	4 000	2 000	-	4 520	3 674	-	-	67 794
Sum fakturert	957 488	141 262	87 871	48 322	7 765	28 086	6 300	- 112 140	1 164 954

I perioden fra 1. mars 2018 til 3.3.2020 har kommunen selv betalt forsikringen på hjulgraveren med utstyr. Samlet utgjør denne forsikringskostnaden kr 11.962 og kommer i tillegg til beløpet som er blitt fakturert fra utleier.

#### Revisors vurdering

Før hele leieperioden 23. mai 2017 til 3. mars 2020 har Enebakk kommune regnskapsført kr 1.176.916 for hjulgraveren med utstyr og forsikring.

Det er en uklarhet knyttet til en kreditnota som kommunen har mottatt fra leverandøren. Denne følges opp av kommunen.

## 4.2. Regnskapsføring av leasingkostnadene

### Problemstilling

Hvordan er leie/leasing av hjulgraver blitt ført i kommuneregnskapet?

I løpet av leieperioden er kr 806 918 blitt ført i driftsregnskapet og kr 370 001 blitt ført i investeringsregnskapet og aktivert i balansen.

Følgende spesifisering gjelder for driftskostnadene:

## Hjulgraveren – Undersøkelse for Enebakk kommune

År	Ansvar	Ansvarsnavn	Tjeneste	Tjenestested	Art	Artsnavn	Beløp
2017	4510	Veidrift og vedlikehold	3320	Kommunale veier	12304	Maskiner	254 509
2018	4510	Veidrift og vedlikehold	3320	Kommunale veier	12304	Maskiner	118 062
<b>Sum maskiner</b>							<b>372 571</b>
2018	4510	Veidrift og vedlikehold	3320	Kommunale veier	12200	Leie/leasing av maskiner	123 945
2019	4510	Veidrift og vedlikehold	3320	Kommunale veier	12200	Leie/leasing av maskiner	230 646
2020	4510	Veidrift og vedlikehold	3320	Kommunale veier	12200	Leie/leasing av maskiner	35 390
2020	4520	Drift og vedlikehold kom. anlegg	3320	Kommunale veier	12200	Leie/leasing av maskiner	32 404
<b>Sum leie/leasing av maskiner</b>							<b>422 385</b>
2018	4523	Eiendomsforvaltning	3320	Kommunale veier	11850	Forsikring, vaktjenester	5 778
2019	4523	Eiendomsforvaltning	3320	Kommunale veier	11850	Forsikring, vaktjenester	6 184
<b>Sum forsikring</b>							<b>11 962</b>
<b>Sum ført i driftsregnskapet</b>							<b>806 918</b>

Kostnaden er i hovedsak ført på art 12304 Maskiner og 12200 Leie/leasing av maskiner under ansvar Veidrift og vedlikehold. Kr 32 404 er ført på ansvar 4520 Drift og vedlikehold av kommunale anlegg.

Forsikringskostnaden fra KLP for hjulgraveren som kommunen selv har dekket fra mars 2018, er ført på art 11850 Forsikringer med Eiendomsforvaltning som ansvar.

I 2019 mottok Enebakk kommune en kreditnota på kr 112 140 på grunn av for høy fakturert leie i perioden mars 2018 – februar 2019. Kreditnotaen er i sin helhet ført til fradrag i investeringsregnskapet.

**For fakturaene som er ført i investeringsregnskapet er regnskapsføringen som følger:**

År	Ansvar	Ansvarsnavn	Tjeneste	Tjenestested	Prosjekt nr.	Prosjekt-navn	Art	Artsnavn	Beløp
2018	4100	Samferdsel	3320	Kommunale veier	411801	Ødegårdsveien	2000	Inventar og utstyr	43 049
2018	4100	Samferdsel	3320	Kommunale veier	411705	Pettersrudveien	2000	Inventar og utstyr	20 000
2018	4100	Samferdsel	3320	Kommunale veier	411901	Veilys (TS-tiltak fra 403)	2000	Inventar og utstyr	30 292
2018	4100	Samferdsel	3320	Kommunale veier	411701	Overvannstiltak	2000	Inventar og utstyr	12 000
2018	4510	Veidrift og vedlikeh.	3350	Rekreasjon i tettsted	451840	Asfaltering grusveier	2000	Inventar og utstyr	8 000
<b>Sum ført som inventar /utstyr</b>									<b>113 340</b>
2017	4100	Samferdsel	3320	Kommunale veier	411706	Kjølstadveien	2502	Materialer påkostn. bygg/anl.	26 481
2019	4100	Samferdsel	3320	Kommunale veier	411609	Sulerudveien	2502	Materialer påkostn. bygg/anl.	38 010
2019	4100	Samferdsel	3320	Kommunale veier	411701	Overvannstiltak	2502	Materialer påkostn. bygg/anl.	12 000
2019	4100	Samferdsel	3320	Kommunale veier	411607	Brevigsveien	2502	Materialer påkostn. bygg/anl.	12 000
2019	4100	Samferdsel	3320	Kommunale veier	411911	Veisikring	2502	Materialer påkostn. bygg/anl.	31 056
<b>Sum ført som materialer påkostning bygg/anlegg</b>									<b>119 546</b>
2018	4510	Veidrift og vedlikeh.	3350	Rekreasjon i tettsted	451840	Asfaltering grusveier	2305	Asfaltering	43 601
<b>Sum ført som asfaltering grusveier</b>									<b>43 601</b>
<b>Sum ført som veier/anlegg med 40 år avskrivning</b>									<b>276 487</b>
2018	4510	Veidrift og vedlikeh.	1300	Administrasjonslokaler	451504	Asfaltering P-areal	2300	Påkostning byggetj.,nybygg	40 571
2018	4510	Veidrift og vedlikeh.	1300	Administrasjonslokaler	451504	Asfaltering P-areal	2000	Inventar og utstyr	12 000
2018	4510	Veidrift og vedlikeh.	1300	Administrasjonslokaler	451504	Asfaltering P-areal	2305	Asfaltering	40 943
<b>Sum ført som asfaltering av P-areal (teknisk anlegg) med 20 års avskrivning</b>									<b>93 514</b>
<b>Total</b>									<b>370 001</b>

Det fremgår av spesifikasjonen at leiekostnader til en verdi av kr 276.487 er ført som investering i bygg/vei med en avskrivningstid på 40 år, mens kr 93.514 er ført som teknisk anlegg og avskrives over 20 år.

Begrunnelsen for at regnskapsføringene har vært gjort slik er at den leide hjulgraveren regnskapsmessig av kommunen er ansett som en innsatsfaktor i forskjellige prosjekter. Det er sluttjenesten som avgjør hvordan kostnaden kategoriseres og aktiveres i anleggsregisteret. Kommunen har oppgitt at arten som er benyttet i den løpende bokføringen ikke er avgjørende for hvilken kategori prosjektet får mht. avskrivningstid. Kommunen foretar ingen dekomponering, slik ny kommunelov med forskrift gir rom for, mht. valg av avskrivningstid.

Etter forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv § 3-4, kan avskrivningsperioden for større anleggsmaskiner ikke være lenger enn 20 år og ikke lenger enn 40 år for veier og parkeringsanlegg. Bygg skal ikke avskrives over lengre tid enn 40 år eller 50 år, avhengig av type bygg.

#### Revisjonens vurdering

I løpet av leieperioden er kr 806 918 blitt ført i driftsregnskapet og kr 370 001 blitt ført i investeringsregnskapet og aktivert i balansen. Kommuneloven med forskrifter gir adgang til balanseføring av kostnader som må ansees som innsatsfaktorer i et anleggsprosjekt. Revisor vil understreke viktigheten av at de vurderinger som gjøres i forbindelse med at kostnader løftes ut av drift og aktiveres i balansen som anleggsmiddel og som begrunner den regnskapsmessige behandlingen, må dokumenteres på en slik måte at det viser deres berettigelse, jfr bokføringsloven § 4, pkt 6.

For leiekostnader ført i drift er kr 372.571 ført med art 12304 *Maskiner*. På bakgrunn av at dette er kostnader knyttet til *leie* av et driftsmiddel, er det revisors vurdering at det ville ha vært mest korrekt å benytte art 12200 og ikke art 12304, som gjelder *innkjøp* av varer/tjenester fra andre.

Når det gjelder regnskapsføringen av kreditnotaen mener vi - sett i forhold til opprinnelige føringer - at deler av krediteringen burde ha vært ført i driftsregnskapet. Størrelsen på beløpet som skulle ha vært ført i driftsregnskapet utgjør kr 28 035.

#### Noen øvrige økonomibetraktninger

Det er oppgitt at opprinnelig kostpris for hjulgraveren var kr 1.670.000. I tillegg har kommunen disponert en tilt-rotator og en grabber. Det er angitt i avtalen datert 20. mars 2018 at ovennevnte pris inkluderte alt utstyret som er spesifisert i avtalen, herunder bl.a. rotortilt, hydraulisk feste, graveskuffe og pusseskuffe.

Enebakk kommune har i sin årsberetning for 2018 oppgitt at kommunens vektete lånerente ved inngangen til 2018 var 1,43 %, men at den i løpet av 2018 steg til 1,83 %. I årsregnskapet for 2019 er gjennomsnittlig lånerente inkl. sikring oppgitt til 2,05 %.



Dersom kommunen hadde gått til innkjøp av hjulgraver på tidspunktet for inngåelse av leieavtale, og kjøpet i sin helhet hadde vært lånefinansiert, kunne følgende annuitet (renter og avdrag) vært utledet gitt månedlige avdrag, forutsatt en rentesats på 2,0 %:

Regnestykke bygger på følgende forutsetninger:

Kostpris:	Kr 1.670.000
Rentesats:	2,0 %
Nedbetalingstid:	10 år/120 perioder

Dette gir:

Annuitet/månedlig kapitalkostnad:	kr 15.366
Årlig kapitalkostnad:	kr 184.395

Dersom rentesatsen var satt til 1,5 % ville annuiteten ha vært kr 14.995 og årlig kapitalkostnad ha vært kr 179.942. En rentesats på 2,5 % ville ha gitt annuiteter på kr 15.743 og årlig kapitalkostnad kr 188.916.

Anskaffelseskostnaden ville trolig også utløst en tilkjøringstransportkostnad. Denne utgjorde ved leie kr 3.245 og ville trolig vært noe tilsvarende ved et kjøp.

Drivstoffkostnaden er oppgitt til ca kr 100 per maskintime. Denne vil være identisk ved kjøp som ved leie. Vedlikeholdskostnadene er anslått til ca kr 150 per maskintime. Dette skal dekke smøring og teknisk vedlikehold.

Kostnadene knyttet til drift vil avhenge av den faktiske bruken. Gitt en forutsetning om 300 timer maskinbruk årlig, tilsier det en vedlikeholdskostnad på kr 45.000/år og drivstoffkostnad på kr 30.000/år.

Dersom 215 timer maskintid årlig legges til grunn, tilsier det en vedlikeholdskostnad på kr 32.250/år og drivstoffkostnad på kr 21.500/år.

En hjulgraver er definert som motorredskap og er ikke registreringspliktig og det utløses således ikke omregistreringsavgift ved kjøp.

Den siste leieavtalen inneholdt en opsjonsavtale som gjorde det mulig for Enebakk kommune å kjøpe ut hjulgraveren etter minimum 12 måneders leie, dvs. fra 1. mars 2019 eller senere. Prisen ville da ha blitt fastsatt som opprinnelig anskaffelsespris minus et fratrukk for leie med 90 % av leiesum per måned for tidsrommet som hjulgraveren har vært leiet.

For Enebakk kommune ville utkjøpspris ved utgangen av februar 2020 ha vært:

	Beløp
Opprinnelig kostpris	1 670 000
Fratrekk 90% av betalt leie av kr 957.488	861 738
Utkjøpspris	808 262

Utkjøpsprisen er av kommunen i saksfremlegg 2019/5070, som ble behandlet i sak 9/20 av kommunestyret, oppgitt til kr 1.026.320 eks mva. Det er et avvik på kr 218.058 mellom disse to utkjøpsprisene.

Det bemerkes at i regnestykket til kommunen for alternativ 3 *Kjøp av innleid hjulgraver* er det benyttet en fast kapitalkostnad på kr 131.000. Dette er ingen annuitet, men en fast rente med sats 2,13 %. Beregningen reflekterer ikke at rentene vil reduseres når lånet avdras og restsaldo blir mindre.

I regnestykket til kommunen er det forutsatt at avdragstiden er 10 år fra kjøpstidspunktet 1. januar 2020. En slik forutsetning innebærer at en vurderer den økonomiske levetiden (utnyttbar levetid) til driftsmidlet til 12,5 år (leietid + fremtidig avskrivningstid.) Økonomisk (utnyttbar) levetid på driftsmidlet er ikke drøftet i saksfremlegget.

Dersom kommunen hadde anskaffet hjulgraveren i mai 2017 og prisen hadde vært som oppgitt fra leverandør, kr 1.670.000, ville månedlig avskrivningskostnad, gitt 20 års lineær avskrivningstid, ha vært kr 6.958 per måned, eller kr 83.500 per år. Med 10 års avskrivningstid ville avskrivningskostnaden ha vært kr 167.000 per år.

For det aktuelle tidsrommet mai 2017 – februar 2020, 33 måneder, ville kostnaden ha vært kr 229.625 i avskrivningskostnad med 20 års avskrivning. Dersom utnyttbar levetid var blitt vurdert til 10 år, ville avskrivningskostnaden ha vært kr 459.250.

Kommunen har for de to siste årene betalt en forsikringspremie som har utgjort ca kr 500 i måneden. I de to første leieavtalene var tingforsikringspremien (kasko) avtalt til kr 6.342 per måned. Det er grunn til å anta at forsikringspremien ved et kjøp ville ha vært høyere i den første tiden etter ervervelsen, men det er ikke fremlagt noe anslag for dette.

I saksfremlegget for kommunestyret i KST 96/19 er det under avsnittet *Vurderinger og begrunnelse* satt opp regnestykker med ulike forutsetninger for *leie* av hjulgraver. Det er satt opp beregninger ut fra en maskintid per år på 215 og 300 timer, på en brukstid med faktor 1,5 og 2 av maskintid, og det er benyttet en sats på både kr 900 og kr 1.150 per time for innleie.

I regnestykkene for *kjøp* er det brukt kr 500 per time for drift av hjulgraver + fører. Avdragstiden er her satt til 10 år, selv om maskinen per 31.12.2019 allerede var benyttet i om lag 2,5 år.

### 4.3. Utnyttelsesgrad av leasingavtalen

#### Problemstilling

I hvilken grad har kommunen utnyttet potensialet som lå i inngått leie-/leasingavtale for bruk av hjulgraver?

Ved inngåelse av de ulike avtalene har leverandøren/utleier lagt til grunn en maksimal driftsbruk som fremgår av avtaledokumentene under kapittelet om «Leieperiode». For alle kontraktene er det angitt:

«8 timer pr. dag/ 5 dager pr. uke/ 21 dager pr. mnd»

Leieprisen er fastsatt under forutsetning av at Enebakk kommune holder seg innenfor denne bruken av maskinen. Skulle kommunen benytte maskinen utover denne rammen, fremgår det at tilleggsfakturering vil påløpe for hver overkjørt time:

I kontrakt nr 1 er beløpet per overkjørt time: kr 235

I kontrakt nr 2 er beløpet per overkjørt time: kr 210

I kontrakt nr 3 er beløpet per overkjørt time: kr 159

Enebakk kommune er i leieperioden aldri blitt tilleggsfakturert for overkjørte timer.

I notat av 17.2.2020 fra rådmannen til kommunestyret har administrasjonen redegjort for potensiale som ligger i gjeldende avtaler for økt bruk av hjulgraveren utover dagens bruk:

«Ved kjøp av hjulgraveren, eller en lengre leasingavtale, kan man planlegge bruken på lengre sikt. Dette kan gjøre det mulig å utføre også noen større anleggsarbeider i egen regi. Også en felles planlegging av arbeider sammen med andre enheter (EKTs avløpsarbeider og de arbeidene NAB skal ha utført i friluftsområder og kommuneskog) kan bedre utnyttelsesgraden.»

Enebakk kommune ved kommunalsjef har i mail til revisjonen av 12.oktober 2020 kommentert dette nærmere:

«Det er nok potensiale for å utnytte en slik maskin enda mer enn vi fikk til. Men dette henger sammen med hva ressurser man har tilgjengelig til å betjene maskinen og ikke minst hva muligheter man har for å samarbeide og planlegge på tvers i kommunen. Dette er noe vi har fokus på og som vi har blitt mye bedre på. Eksempelvis får Driftsenheten årlig lister med oppdrag fra Enhet for eiendomsforvaltning og kommunalteknikk med forespørsel om hva vi kan utføre for dem.

Samtidig har Driftsenheten satt fokus på effektiviseringspotensialet for kommunen ved å ansette flere, for nettopp å øke kapasiteten til å utnytte maskinene til å utføre flere oppdrag i egen regi.»

#### Revisjonens vurdering

Kommuneadministrasjonen vurderer selv at en slik maskin kunne ha vært utnyttet bedre enn det kommunen fikk til i leieperioden. Etter revisors vurdering synes det å ha vært et uutnyttet potensial for større samdrift med andre enheter i kommunen.

#### 4.4. Beregning av driftstid m.m.

##### Problemstilling

Hvordan har kommunen beregnet maskintid, driftstid etc.?

Enebakk kommune har bekreftet at hjulgraveren var ny da kommunen tok den i bruk. Da hjulgraveren ble innlevert ved utgangen av februar 2020 oppga kommunen at telleverket på hjulgraveren stod på 814 timer. Dette tallet er senere bekreftet av kommunalsjef i mail til revisjonen 12. oktober 2020.

I den samme mailen er det dog vist til at maskinens telleverk i en periode april-juni, som er oppgitt å være Driftsenhetens mest aktive periode, var defekt. Kommunalsjef har pekt på at uten dette problemet «kunne teoretisk telleverk hatt faktisk bruk i overkant av 900 maskintimer ved innlevering.»

Kommunen har i notat til kommunestyret av 17.2.2020 redegjort for deres definisjon av brukstid og maskintid:

- Maskintid er den tiden hjulgraveren faktisk er i arbeid (bevegelse) på en anleggsplass.
- Brukstid er den tiden hjulgraveren må disponeres/reserveres for å kunne utføre det nødvendige arbeidet. Denne tiden kan også betegnes tilgjengelig brukstid for å presisere at det er den tiden som hjulgraveren må reserveres for dette oppdraget, og således ikke kan brukes til andre oppgaver. Denne tiden omfatter tiden som går med til å frakte maskinen til og fra oppdraget, og tiden som maskinen står stille fordi mannskapet må utføre andre oppgaver på anleggsplassen.

Kommunen har i notatet argumentert med at «forskjellen mellom maskintid og brukstid vil være mye større når maskinen benyttes til mindre driftsoppgaver ulike steder, som ofte vil være situasjonen for Veistasjonen, enn når maskinen benyttes til større gravearbeid på en anleggsplass som er normalbruken for en maskinentreprenør. En for snau bemanning eller utrustning av arbeidslaget kan også føre til en kortere maskintid i forhold til brukstid (ved at maskinen blir stående mer stille på arbeidsplassen).»

Brukstid kan ifølge kommunen beregnes på ulike måter:

«En kan se på tiden maskinen på forhånd er disponert for oppdraget. Dette kan ut fra begrepene foran, kalles disponert eller reservert brukstid. Dette er den tiden som Driftsenheten har oppgitt som brukstid for hjulgraveren.

Denne tiden kan selvsagt avregnes i etterkant ved å evaluere om de enkelte oppdragene har tatt kortere eller lengre tid enn beregnet på forhånd. Dette har ikke blitt gjort for Driftsenhetens hjulgraver.

Brukstid kan også beregnes mer teoretisk ved å multiplisere maskintid med en teoretisk faktor for å få «normal» brukstid. Det er dette som er blitt gjort som grunnlag for lønnsomhetsberegningene i KST-sak 96/19. Som nevnt over er faktoren for forholdet mellom maskintid og brukstid høyere for driftsoppgaver enn for rene anleggsoppgaver. Faktor 1,5 benyttes gjerne for anleggsarbeid. For driftsoppgaver er den høyere. Erfaringene tilsier imidlertid at for de oppgaver Driftsenheten utfører og med dagens bemanning er kanskje faktor 3 mest korrekt å bruke.»

I mail til Viken kommunerevisjon IKS av 12.10.2020 uttaler kommunalsjef følgende:

«Det er innhentet erfaringstall fra eksterne entreprenører at det er vanlig å benytte en faktor 2 eller 3 som man tillegger timeteller ift. faktisk aktivitet på maskin. Dette er for å «fange opp» hvor mye tid anleggsmaskinen er faktisk knyttet til oppdraget. Tid hvor maskinen står i «hvile» ute på anleggsplass, f.eks. i påvente av materiell eller annet mellomliggende arbeid som utføres før graveren igjen kan fortsette eller fullføre gravearbeid, registreres ikke i maskintiden.

Det kan også være nødvendig å reservere maskinen til et oppdrag utover den tiden oppdraget faktisk tar for å være sikker på at maskinen er disponibel til å få fullført oppdraget. Når oppdraget er langt fra Veistasjonen eller forrige oppdrag kan det være hensiktsmessig å kjøre den på bil til neste oppdrag istedenfor pr egen maskin. Tiden den ikke aktivt graver, men allikevel er knyttet og låst til oppdrag kan vi kalle for brukstid. Vi har valgt å benytte faktor 2 som ett gjennomsnitt for å regne forholdet mellom maskintid og brukstid i våre teoretiske beregninger. I KST-sak 96/19 er det for å være helt sikker på at man ikke beregner for lang maskintid i f.t. brukstid også regnet på lønnsomhet ved en faktor på 1,5.»

Virksomhetsleder har overfor revisjonen uttalt at hjulgraveren er blitt benyttet om lag 3 av 5 dager i uken.

Revisjonens vurdering

Kommunen har oppgitt at driftstid ofte regnes som 2x maskintid, men både høyere omregningsfaktorer (3x) og lavere (1,5x) har vært benyttet i ulike notater og saksfremlegg. Registrert maskintid for de 33 månedene som hjulgraveren var innleid, var 814 timer.

#### 4.5. Forholdet til beregning av selvkost

##### Problemstilling

Hvordan er forholdet mellom pris kommunen har lagt til grunn for egen sjåfør og beregningen av selvkost for denne type tjeneste?

Problemstillingen omhandler kommunens prising i ulike kalkyler ved bruk av egne mannskaper og ressurser. Dette har betydning for lønnsomhetsvurderingen i ulike kalkyler og for hvilke satser kommunen benytter ved aktivering av kostnader på prosjekter, altså ved balanseføring av kostnader.

Kommunen har i saksfremlegget «Notat vedr. lønnsomhet knyttet til leasing av hjulgraver» av 16.09.2019 stilet til Utvalg for Teknikk og samfunn, oppgitt at internkostnad pr time utgjør kr 850.

I møte med revisjonen har rådmann den 28. september 2020 gitt uttrykk for at notatet av 16.09.2019 ikke burde ha vært sendt over til politiske myndigheter i den form det hadde. I mail til revisjonen av 12.10.2020 fra kommunalsjef er det vist til at en presset tidssituasjon gjorde at dette allikevel ble gjort.

Kommunalsjef skriver:

«I notatet er det dessverre en skrive/regnefeil ved at timeprisen for intern fører inkl. driftskostnader er blitt oppgitt til 850 kr/t istedenfor det riktige 500 kr/t. Dette gir utslag både for interne og eksterne kostnader. (I tillegg kan bemerkes at egenproduksjon er sammenlignet med en timepris for innleie av maskin med tilleggsutstyr for små enkeltoppdrag inklusive kostnadene for å hente og levere maskinen. Mot denne beregningen kan innvendes at prisen på innleie hadde kommet bedre ut dersom man istedenfor å sammenligne med en timepris for innleie av kun maskin hadde sammenlignet med prisen i kommunens rammeavtale for tjenesten hjulgraver med fører.)

Rådmannen har redegjort for hva man mener er den mest korrekte internkostnaden i Kst-sak 96/19, vedlagt. Rådmannen har samme synspunkt i dag. Internkostnaden på kr 500 pr time (ikke kr 850 pr time) framkommer som følger:»

	Beregning	Kostnad per time
Lønnskostnad	Årslønn fagarbeider = 400.000 /1.950 timer	205,13
Arbeidsgiveravgift og pensjon	Påslag 26,1 %	53,54

Variable driftsutgifter og feriepenger		90,00
Driftskostnader hjulgraver		150,00
<b>Sum internkostnad</b>		<b>498,67</b>

Kommunalsjef skriver videre:

<<Kommunen har ingen oppfatning av hva som i dag (oktober 2020) er markedspris for innleie. Rådmannen redegjorde i Kst-sak 96/19 for hvilken markedspris for innleie av maskin med fører for oppdrag av litt lengre varighet som det da var naturlig å sammenligne med. Som det framgår av saken er det såpass store variasjoner at det ble brukt to ulike timepriser [kr 900 og kr 1.150] for å få en mest mulig realistisk sammenligning.>>

I notat av 17.2.2020 har administrasjonen vist til at kommunen har rammeavtaler om leie av gravemaskin med fører med avtalt pris kr 800 med to av selskapene og kr 1.150 med det tredje.

#### Kontroll av anvendte satser i kommunens regnskap

I mail 16.10.2020 til revisjonen er det opplyst at Enebakk kommune i 2019 har belastet ulike interne prosjekter med til sammen 289 timer med anvendt timesats kr 850. Dette utgjør til sammen kr 245.650. I tillegg forekommer det internfakturering der timeantall ikke er angitt.

Av de 289 timene med timesats 850 er 258 undersøkt nærmere. Det fremgår her at 28 timer á kr 850, til sammen kr 23.800, er ført på investeringsprosjekt (411701 Overvannstiltak), mens de øvrige timene er ført i drift.

Revisjonen har også kontrollert regnskapsføringer med underlag som er gjort i Enebakk kommune av interne belastninger for 2018. Her fremkommer følgende:

- Det er en rekke eksempler på at satsen kr 850 også er benyttet i 2018.
- Det forekommer grunnlag hvor det kun en angitt en samlet pris, uten spesifisering av antall timer medgått eller timesats.
- For to prosjekter er det benyttet en timesats på kr 1.500. Her har kommunen oppgitt at satsen på kr 1.500 dekker både gravemaskin/traktor (kr 400) og lastebil (kr 400) med hver sin fører (2 x kr 350). Prisen skal dekke reelle utgifter til kjøretøy og personell.
- Ved de øvrige prosjekter er det ikke identifisert internfakturaer hvor det er dokumentert bruk av en lavere timesats enn kr 850.

Revisjonens vurdering

Administrasjonen har endret syn på hva som er mest korrekt kostnad knyttet til intern belastning av hjulgraver ved bruk av egen fører. Tidligere er en sats på kr 850 blitt benyttet. Ny sats er vurdert til kr 500, hvorav kr 350 er relatert til direkte og indirekte lønnskostnader og kr 150 gjelder et tillegg for driftskostnader hjulgraver. Revisor bemerker at det kan se ut som benyttet påslag for pensjon og feriepengene i oppsettet har byttet plass.

Revisors vurderer det fornyede anslaget samlet sett som rimelig med de forutsetninger det bygger på. Revisor vil presisere at kostnader knyttet til leie av hjulgraver ikke inngår i ovennevnte kalkyle, jfr. kapittel 4.2 for regnskapsmessig behandling av leiekostnader.

Samlet fremkommer følgende kalkyle gitt de premisser som fremgår av rapporten:

**Forutsetninger:**

Betalt leie 2017-2020 til leverandør for leie av hjulgraver m/utstyr				1 164 954
Betalt forsikring særskilt				11 962
Sum				1 176 916
Registrert maskintid i timer				814
Omregningsfaktor for å beregne brukstid:	Alternativ A			1,5
	Alternativ B			2,0
	Alternativ C			3,0
Beregnet dieselkostnad per maskintime				100
Beregnet vedlikeholdskostnad per maskintime				50
Årslønn fagarbeider				400 000
Arbeidsgiveravgift				14,1 %
Feriepenger				10,2 %
Indirekte kostnader inkl. pensjonspåslag per time				90



**Beregning**

(A) Leiekostnad + forsikring				1 176 916
(B) Registrert maskintid				814
(C) = (A)/(B) Direkte kostnad per maskintime				1 446
Direkte kostnad per brukstime etter omregningsfaktor:				
Alternativ A:	1,5			964
Alternativ B:	2,0			723
Alternativ C:	3,0			482
Lønnskostnad inkl indir. personalkostnader per time				349

Kalkyle	Alternativ A 1,5 i faktor	Alternativ B 2,0 i faktor	Alternativ C 3,0 i faktor
Leiekostnad + forsikring per brukstime	964	723	482
Lønnskostnad inkl indir personalkostnader	349	349	349
Dieselskostnad per maskintime	100	100	100
Vedlikeholdskostnad per maskintime	50	50	50
<b>Sum kostnad per brukstime</b>	<b>1 463</b>	<b>1 222</b>	<b>981</b>

Dersom en legger til grunn en faktor 2,0 i omregning fra maskintid til brukstid, fremkommer en kostnad per brukstime på **kr 1 222**.

Dersom påslaget setter til 1,5 blir timekostnaden **kr 1 463**.

Legges faktoren 3,0 til grunn blir kostnaden **kr 981**.

Det presiseres at leiekostnaden er basert på faktisk betalt leie i hele leieperioden, mens personalkostnader og øvrige kostnader er basert på anslag for 2020.

## 5. Avslutning

Revisjonens samlede vurderinger er samlet i rapportens innledende sammendrag.

Et utkast til rapport er blitt oversendt rådmannen til uttalelse. Rådmannens uttalelse i brev av 23. november 2020 er vedlagt rapporten.

Drammen, den 08.01.2021

Torkild Halvorsen  
Leder forvaltningsrevisjon

Gisle Skaaden  
Forvaltningsrevisor, jurist

Steinar Neby  
Statsautorisert revisor

## Vedlegg 1 – Uttalelse fra rådmann, datert 23.11.2020

Saksnr: 2019/5070 Arkivkode: 655

### **Rådmannens tilbakemelding på forvaltningsrevisjonsrapport Hjulgraver**

Rådmannen ønsker innledningsvis å uttale at VKR har lagt fram en omfattende og detaljert rapport, spesielt rettet mot kapittelet som omhandler økonomi.

Rådmannen har gått igjennom rapporten og ønsker med dette å gi følgende kommentarer i sitt høringssvar:

Metoden som er lagt til grunn for datainnsamling er i samsvar med guide til høringsuttalelser. Rådmannen har ingen kommentar til anvendt metode, men ønsker å påpeke at mye av det som kommer fram innledningsvis i rapporten har fremkommet i tidligere dokumenter i saken, spesielt gjelder dette de forhold rådmannen allerede har beklaget ovenfor kommunestyret.

Rådmannen har likevel noen kommentarer knyttet til følgende forhold:

1. Rådmannen har opplyst at hun muntlig meddelte et utvalgsmedlem, etter møte i TEK 26.09.19 at notatet aldri skulle vært sendt ut. Til dette ønsker rådmannen å tilføye at hun også sa i samtale med revisjonen at så lenge omtalte notat ikke formelt var trukket tilbake, ville det fortsatt gjelde uavhengig av hvilken muntlig informasjon som var gitt.
2. Det er også lagt vekt på rådmannens forståelse av vedtak sett opp imot delegeringsreglement og rammebudsjettering. Til det har rådmannen å si at det aldri har vært et tema i denne saken at KST vedtak kunne settes til side som følge av at det i utgangspunktet var delegert. Et vedtak i KST vil alltid gjelde foran delegert myndighet. KST vedtak var heller ikke på noen måte uklart. At det i denne saken ble gjort en vurdering som omtalt i rapporten ser rådmannen var uheldig. Det vises videre til at dette har rådmannen beklaget fra talerstolen i KST.
3. Fra september 2017 til mars 2018 forelå det ikke en avtale, men maskinen ble stående på veistasjonen i påvente av en ny anbudsrunde. Dette i samsvar med leverandøren. At maskinen var i bruk i denne perioden var slik rådmannen vurderer det uheldig, spesielt med tanke på ansvarsforhold knyttet til hjulgraveren.
4. Rådmannen tar selvkritikk på at administrasjonen brukte lang tid på tilbakemelding til politisk nivå både knyttet til forlengelse av leieperioden og evalueringen. Dette er også beklaget til KST tidligere.

Under økonomiske betraktninger kommenterer revisjonen en differanse på utkjøpspris i saksfremlegg 2019/5070 og utkjøpspris beregnet i rapporten på kr. 218 058. Differansen skyldes så langt regnskapssjefen kan se at revisjonen benytter feil sum for betalt leie i leieperioden. Regnskapssjefen understreker at vi har betalt kr. 693 311 i leie i perioden 04.10.2018-09.08.2019. Revisjonen oppgir at vi har betalt kr. 957 488.

Oppsettet skal da bli:

Opprinnelig kostpris                    1 670 000

Fratrekk 90% av 693 311                    623 980

Utkjøpspris                                    1 046 020

Utkjøpsprisen i saksfremlegget er oppgitt til 1 026 320, og er kun marginalt lavere enn beregningen over viser.

Utover det har rådmannen ingen kommentarer til kapittelet som omhandler økonomien knyttet til hjulgraveren.

Rådmannen ønsker avslutningsvis å påpeke at dette har vært en sak som har krevd betydelig ressurser og som med fordel både burde og kunne vært håndtert bedre enn den ble.

## Vedlegg 2 – Kommentar fra revisjonen

I tilsvaret fra rådmann er det vist til at revisjonen og kommuneadministrasjonen har benyttet ulike beløp for betalt leie i beregninger av utkjøpspris.

Revisjonen vil presisere at administrasjonen har benyttet leiebeløpene i perioden 4.10.2018 – 09.08.2019, mens tallene i revisjonens oppstilling viser betalt leie fra det tidspunkt hjulgraveren ble tatt i bruk av kommunen og frem til leieforholdet ble avsluttet.

Leieavtalen signert 7.3.2018 sier følgende om utkjøpspris: «Kunden har anledning til å kjøpe ut maskinen etter minimum 12 måneders leie. Det vil da bli utført et fratrekk på 90% av leiesummen per måned maskinen har vært på leie. Dette vil så gå til fratrekk på den opprinnelige kjøps summen (som er oppgitt til kr 1.670.000).

## Vedlegg 3 – RSK 001 – Standard for forvaltningsrevisjon

Nedenfor følger et kort resyme av RSK 001, med de viktigste punktene som skal følges.

*Standard for forvaltningsrevisjon<sup>2</sup> ble fastsatt av styre i NKRF (Norges kommunerevisorers forening) 1. februar 2011. Standarden gjelder som god kommunal revisjonsskikk for forvaltningsrevisjonsprosjekter. Den består av grunnleggende prinsipper og revisjonshandlinger i forvaltningsrevisjon.*

Standarden er bygget opp med 47 punkter hvor noen er anbefalinger og noen er obligatoriske krav.

Gjennomføring av forvaltningsrevisjon er en lovpålagt oppgave i kommuner og fylkeskommuner, og kontrollutvalget skal påse at det årlig blir gjennomført forvaltningsrevisjon. Det skal utarbeides plan for forvaltningsrevisjon basert på en overordnet analyse, og denne skal vedtas av kommunestyret eller fylkestinget.

Forvaltningsrevisjon innebærer å gjennomføre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak og forutsetninger.

Forvaltningsrevisjon skal ikke overprøve politiske prioriteringer som er foretatt av kommunens eller fylkeskommunens folkevalgte organer.

Punkt	Innhold
1-5	Innledning
6-9	Krav til revisor
10-11	Bestilling
12-17	Revisjonsdialogen
18-19	Prosjektplan
20-21	Problemstilling(er)
22-25	Revisjonskriterier
26-30	Metode og data
31-33	Vurderinger og konklusjoner
34	Anbefalinger
35-41	Prosjektrapport
42-44	Dokumentasjon
45-47	Kvalitetssikring og kvalitetskontroll

### Krav til revisor:

Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor må oppfylle gitte kvalifikasjonskrav. Denne må også sørge for at forvaltningsrevisjonen gjennomføres med tilstrekkelig kunnskap om og ferdigheter i relevant metodikk, og med tilstrekkelig kunnskap om temaet som revisjonen omhandler.

Revisor skal være uavhengig og objektiv ved utførelsen av sine oppgaver. Dersom revisor benytter arbeid utført av andre, skal revisor sikre at kravene til uavhengighet og objektivitet er oppfylt også for disse.

### Bestilling:

Forvaltningsrevisjonen må gjennomføres i samsvar med kontrollutvalgets bestilling. Revisor må vurdere om kontrollutvalgets bestilling lar seg gjennomføre, om revisor er faglig uavhengig, og dersom det er nødvendig må bestillingen avklares med kontrollutvalget.

<sup>2</sup> [http://www.nkrf.no/filarkiv/File/Diverse\\_pdf-er/RSK\\_001\\_Standard\\_for\\_forvaltningsrevisjon\\_110201.pdf](http://www.nkrf.no/filarkiv/File/Diverse_pdf-er/RSK_001_Standard_for_forvaltningsrevisjon_110201.pdf)

### Revisjonsdialogen:

Så tidlig som mulig i prosjektet – og senest før datainnsamlingen starter – skal revisor sende oppstartsbrev til administrasjonssjefen. Det bør også avholdes oppstartsmøte med administrasjonssjefen og reviderte enheter hvor det redegjøres for prosjektet og planlagt gjennomføring.

Hvis det underveis i prosjektet oppstår behov for å endre prosjektets problemstilling(er) eller annet som har vesentlig betydning i forhold til bestillingen, skal dette avklares med kontrollutvalget.

Administrasjonssjefen skal gis anledning til å gi uttrykk for sitt syn på de forhold som framgår av rapporten, og høringssvaret skal vedlegges rapporten som går til behandling i kontrollutvalget.

### Prosjektplan, problemstillinger og revisjonskriterier:

Det skal utarbeides en skriftlig prosjektplan for hvert prosjekt, med problemstilling(er).

Med utgangspunkt i bestillingen fra kontrollutvalget må revisor operasjonalisere problemstillingen(e) slik at de blir tilstrekkelig konkretisert og avgrenset til å kunne besvares.

Med utgangspunkt i problemstillingen(e) skal det etableres revisjonskriterier, som skal være begrunnet i, og utledet fra, autoritative kilder innenfor det reviderte området. Revisjonskriteriene skal være relevante, konkrete og i samsvar med de kravene som gjelder for forvaltningsrevisjonsobjektet innenfor den aktuelle tidsperioden.

### Metode og data:

Revisor må gjennom valg av metode sikre dataenes relevans (gyldighet, validitet) i forhold til problemstillingene, og datainnsamlingen må gjennomføres på en måte som sikrer dataenes pålitelighet (reliabilitet). Det må innhentes data i tilstrekkelig omfang til å kunne gjøre vurderinger og svare på problemstillingene. Ved bruk av intervjuer skal som hovedregel data verifiseres.

Data som inneholder personopplysninger, må behandles i tråd med lovkrav.

### Vurderinger, konklusjoner og anbefalinger:

Revisor må analysere de innsamlede dataene i forhold til revisjonskriteriene og vurdere om praksis eller tilstand er i tråd med kriteriene. Vurderinger må være objektive og logiske. Revisor skal konkludere i forhold til problemstillingene ved å se vurderingene av data opp mot revisjonskriteriene. Dersom det avdekkes vesentlige avvik skal disse komme tydelig frem i forvaltningsrevisjonsrapporten.

Anbefalinger er ikke obligatorisk, men bør gis der dette er hensiktsmessig. Anbefalinger må aldri formuleres som pålegg til administrasjonen, og det bør utvises varsomhet med å foreslå detaljerte løsninger.

### Prosjektrapporten:

Det skal skrives rapport til hvert forvaltningsrevisjonsprosjekt. Rapporten bør utformes så leservennlig som mulig.

Rapporten skal vise sammenhengen ("den røde tråden") mellom problemstillinger, revisjonskriterier, innsamlede data, vurderinger, konklusjoner og eventuelle anbefalinger. Praxis eller tilstand innen det reviderte området må beskrives i et omfang som i tilstrekkelig grad underbygger revisors vurderinger og konklusjoner.

### Dokumentasjon:

Forvaltningsrevisjon skal dokumenteres på en måte som er tilstrekkelig til å gi en totalforståelse av utførelsen av prosjektet, og til å underbygge revisors vurderinger og konklusjoner. Forhold som tilsier at det kan foreligge misligheter eller feil, skal dokumenteres særskilt.

Dokumentasjon (revisjonsbevis) skal oppbevares i tråd med lovkrav.

### Kvalitetssikring og kvalitetskontroll

Utføring av forvaltningsrevisjon skal kvalitetssikres, for å sikre nødvendig faglig og metodisk kvalitet i undersøkelse og rapport, samt at det er konsistens mellom bestilling, problemstillinger, revisjonskriterier, data, vurderinger og konklusjoner.

Revisjonsenheten må dokumentere at det er system for kvalitetskontroll.



# Vi kan kommuner

Viken kommunerevisjon IKS

Org.nr.: 985 731 098 MVA

[post@vkrevisjon.no](mailto:post@vkrevisjon.no) | [vkrevisjon.no](http://vkrevisjon.no)

Hovedkontor - Drammen

Postadresse: Postboks 4197, 3005 Drammen

Besøksadresse: Øvre Eiker vei 14, 3048 Drammen

Avdelingskontor - Hønefoss

Postadresse: Postboks 123, Sentrum, 3502 Hønefoss

Besøksadresse: Osloveien 1, 3511 Hønefoss

Avdelingskontor – Ski

**Postadresse: Postboks 173, 1401 Ski**

**Besøksadresse: Parkaksen 7, 1400 Ski**