

Til
Hallingdal Renovasjon IKS
Att: daglig leder
firmapost@hallingdalrenovasjon.no

Revisjonsbrev nr. 4

KOMMENTARER I FORBINDELSE MED ÅRSREGNSKAPET FOR 2019

Vi er nå i ferd med å avslutte revisjonsarbeidet knyttet til årsregnskapet 2019 for Hallingdal Renovasjon IKS (HR), og vil etter planen avlegge revisjonsberetning den 19.februar, forutsatt at styret godkjenner regnskapet.

Vi har inntrykk av at det er gjort mye godt arbeid med regnskap og administrasjon i virksomheten. Vi har ikke hatt merknader av betydning når det gjelder den ordinære regnskapsførselen, avstemmingsarbeid, internkontroll mv. Noen endringer er anbefalt i noter og årsregnskapspresentasjon av hensyn til krav i regnskapsloven. Vi har drøftet enkelte problemstillinger med daglig leder og regnskapssjef, og opplever å ha hatt et positivt konstruktivt samarbeid.

Nedenfor følger forhold som vi mener selskapets styre bør være informert om.

1 Finansiering av investeringer

Vi anbefaler at HR i framtidige budsjettbehandlinger vedtar hvordan investeringene skal finansieres. Det er et krav i *Forskrift om årsbudsjett, årsregnskap og årsavslutning for interkommunale selskaper* § 2. Dette er ikke omtalt i budsjettet for 2019 for de budsjetterte investeringene kr 16,6 mill.

Investeringer i 2019 på kr 14,3 mill. er finansiert med låneopptak kr 10,4 mill., ubrukte lånemidler med kr 2,3 mill., og resten kr 1,8 mill. er foreløpig finansiert med kassakreditt. Per 31.12.2019 har HR bokført verdi på anleggsmidler på kr 91,1 mill., langsiktige lån kr 86,5 mill., og trukket kassekredittsaldo kr 7,6 mill.

Det er viktig å beslutte finansiering av investeringer ikke minst for å sikre tilstrekkelig likviditet i selskapet, ettersom HR ikke har oppsparte frie midler til å finansiere investeringene. Derfor er det vår vurdering at investeringer i HR bør lånefinansieres i sin helhet.

2 Egenkapital- og likviditetssituasjonen og fortsatt drift

Ved utgangen av 2019 var samlet bokført egenkapital i HR negativ med kr -14,8 mill. En stor del skyldes forpliktelser som er bokført per 2019, men som ikke umiddelbart skal betales (pensjonsforpliktelse, etterdrift mv., samlet netto anslagsvis kr 10 mill.). En del skyldes også underskudd i driften som ikke er dekket inn, bl.a. fra bilmottak- og kontrollør-virksomhet tidligere år, men også fra andre virksomhetsområder.

Ved utgangen av 2019 var saldo på bank negativ med kr 6,4 mill., en forverring i løpet av året på kr 7,3 mill. Det var ikke tilstrekkelig likviditet på slutten av 2019 til å betale alle regninger ved forfall.

Denne utfordrende status skyldes dels at investeringer er forskuttert med bruk av kassekreditt, og ikke lån, se omtale i kap.1, dels dårlig driftsøkonomi og likviditet fra driften.

Vi er kjent med at HR rundt årsskiftet har opppe endring av lånerammen som sak i kommunene. En økning i lånerammen vil muliggjøre å finansiere investeringene som er gjort på en mer varig måte, og slik at selskapets kassekreditt kan gjøres opp. Det bør skje innen årsregnskapet fastsettes i representantskapet, jf. IKS-loven § 22.

HR har imidlertid også vesentlige økonomiske utfordringer med driften, både ifht. inndekning av tidligere års underskudd, og drifta framover. Vi viser til bokførte resultat siste årene, styrets vedtak i 2018 om framtida til avfallsforbrenningsanlegget, og redegjørelse i Styrets årsmelding 2019 om resultatet for 2019 og framtidsutsikter, herunder økte krav i tillatelser og lovverk.

Styret vil, jf. Styrets årsmelding s.10, at det skal gjøres en vurdering av framtida til avfallsforbrenningsanlegget straks en kjenner de nye framtidige utslippskravene, kostnadseffekten og andre endringer for avfallsforbrenningsanlegget. Vi mener det er fornuftig.

IKS-loven § 24 presiserer styrets plikt til å framlegge en plan for å sikre tilstrekkelig likviditet og fortsatt drift: «Har styret grunn til å tro at selskapet ikke kan oppfylle sine forpliktelser etter hvert som de forfaller, skal det straks sende representantskapet melding om forholdet. Tilsvarende melding skal sendes deltakerne. Med mindre representantskapet fremlegger en plan for fortsatt drift som vil gi fordringshaverne dekning ved forfall, og som deltakerne slutter seg til, skal selskapet oppløses og virksomheten avvikles.»

Selskapet bør vurdere ulike alternativer. En plan for å sikre likviditet og fortsatt drift kan f.eks. være at låneramma vedtas og investeringene belånes fullt ut, at eierkommunene går inn med økonomiske bidrag, og/eller at deler av virksomheten legges om eller avsluttes.

Sistnevnte løsning kan innebære tap / utgifter for kommunene nå, for å sikre god økonomisk drift framover. Regnskapet til HR er avlagt ut fra forutsetning om fortsatt drift. Skulle det bli aktuelt å gjøre vesentlige endringer i virksomheten, f.eks. i avfallsforbrenningsanlegget, vil det kunne medføre vesentlig nedskrivningsbehov av anleggsmidler og innløsning av lån. Kommunene er gjennom selskapsavtalen solidarisk ansvarlig for gjelden.

3 Anleggsmidler – verdsettelse

HR har balanseført anleggsmidler med kr 91,2 mill., og disse avskrives over forventet levetid. Mye av investeringene fra tidligere år er ført inn i anleggsbalansen på en slik måte at ulike elementer med ulik levetid kan være ført inn på samme saldo, og saldo avskrives med en antatt gjennomsnittlig levetid. Selskapet har splittet opp deler av anleggsbalansen i 2019, spesielt for biler og maskiner. Det er viktig med tanke på å kunne ha tilstrekkelig oversikt over anleggsmidler som er i eie, kunne vurdere gjenstående levetid og kunne føre eiendelen ut av regnskapet ved avhending. Det er imidlertid fortsatt en del samleposter i anleggsregisteret.

Selskapet bør følgelig være oppmerksom på at når det rehabiliteres / kjøpes inn nye komponenter (f.eks. ny server i forbrenningsanlegget, som i 2019), vil det kunne ligge igjen verdier i anleggsbalansen som ennå ikke er avskrevet (i dette tilfellet samleposten for forbrenningsanlegget). Rehabiliteringen regnskapsføres da som vedlikehold i drift, evt. om rehabiliteringen føres som investering, må den delen som skiftes ut føres ut av balansen. Virkningen av nedskrivning er kostnadsføring i drift.

Ved revisjon av 2019 har vi konkludert med at det ikke er feil av betydning i den regnskapsmessige behandlingen av årets investeringer. Det kan imidlertid være en viss usikkerhet knyttet til om all utskifting ifbm. nye investeringer i alle tidligere år er ført ut av balansen. Vi anbefaler at HR i det kommende året tar en gjennomgang av alle postene i anleggsregisteret, og vurderer kritisk om alle elementene er til stede og har den reelle verdien som står bokført.

Vi anbefaler framover at investeringer deles opp i «vurderingsenheter» med ulike levetid, som føres inn i anleggsregisteret separat.

4 Etterdriftsforpliktelser

Kommunen, i dette tilfellet HR, er ansvarlig for avslutning og etterdrift av deponier. Ifølge avfallsforskriften § 9-10 er det et krav om at deponi skal ha tilfredsstillende finansiell sikkerhet for å sikre at forpliktelsene som følger av tillatelsen og avfallsforskriften § 9-15, herunder avslutnings- og etterdriftsproseduren, kan oppfylles i en periode på minimum 30 år. Forurensningsloven bygger på prinsippet om at «forurenser betaler», dvs. at dagens forbrukere av renovasjonstjenesten også skal betale for det framtidige oppryddingsarbeidet som er knyttet til innsamlet avfall. Dette betyr at når deponiet slutter å ta imot avfall, skal den finansielle sikkerheten (avsetningen) være fullstendig. Årlig avsetning i driftsperioden kan beregnes ved å kalkulere hvilket årlig beløp som må til for at sluttverdien av de årlige avsetninger i driftsperioden, blir lik de neddiskonterte utgiftene til avslutnings- og etterdriftstiltakene på avslutningstidspunktet. Vi viser til Miljødirektoratets *Veileder om krav til finansiell garanti for avfallsdeponier* (TA-2150).

HR har på bakgrunn av dette avsatt for etterdriftsforpliktelser for deponiene, herunder startet forsiktig avsetning for slamdeponiet i 2019. Per 31.12.2019 utgjør samlet avsetning til etterdrift kr 1,2 mill. Vi viser til omtale i note 12.

Vi har etterspurt en oppdatert beregning fra HR av hvor stor avsetningen bør være, og om HR har avsatt tilstrekkelig i regnskapet til dekning av de framtidige kostnadene som må påregne til avslutning og etterdrift i de aktuelle deponiene, i samsvar med regelverket over. Det er noen år siden slik beregning /dokumentasjon ble gjort. Det foreligger ikke noen slik dokumentasjon ved avleggelse av årsregnskapet. Vi påpeker at det er krav til dokumentasjon av alle balanseposter iht. bokføringsloven § 11. Daglig leder har muntlig gjort en enkel rimelighetsvurdering av at avsetningen er tilstrekkelig, og vi har lagt det til grunn.

5 Pensjonsforpliktelse - finansiering

I 2019 har HR tatt inn aktuarberegnet pensjonsforpliktelse i regnskapet. Dette som følge av plikt i regnskapsloven §§ 4-1 og 4-2 og god regnskapsskikk (NRS 6 Pensjonskostnader), ettersom selskapet ikke lengre kan følge regelverket for små selskap (jf. regnskapsloven §§ 1-6 og 5-10).

Netto pensjonsforpliktelse (inkl. arbeidsgiveravgift) per 31.12.2019, kr 10,2 mill., er belastet det enkelte virksomhetsområde og fond etter fordelingsnøkkel.

For husholdningsrenovasjon og slam, hvor regelverket stiller krav om 100% finansiering gjennom gebyr fra abonnentene, er vår konklusjon at pensjonsforpliktelsen må finansieres gjennom gebyrene, dvs. belastes selvkost ved overgangen, og innarbeides i gebyrgrunnlaget framover. Etter regelverket skal kostnader / underskudd kreves inn over maksimalt 5 år. Den pensjonsforpliktelsen som nå må tas inn i regnskapet har i realiteten vært opparbeidet over svært mange år. Fordi det her er snakk om store beløp, er vår vurdering at en så rask økning av gebyrene vil være urettferdig overfor dagens abonnenter, og stride mot hovedprinsippet for selvkost; at det er dagens brukere som skal betale for dagens kostnader. Derfor har vi sendt et brev til departementet for å få avklart med aktuell myndighet om det vil være lovlig å innarbeide pensjonsforpliktelsen i gebyrgrunnlaget over lengre tid enn 5 år.

Vi har også bedt om tilbakemelding om det kan foreligge alternative løsninger, f.eks. om det kan være lovlig av eierkommunene å dekke pensjonsforpliktelsen som hittil ikke har vært lovpålagt å belaste på selvkostområdene. Vi har ikke fått svar fra departementet p.t.

Vi viser til nærmere informasjon i note 5 til selskapets årsregnskap samt i vårt revisjonsbrev nr. 3 av 16.12.2019 (journalnr. 324) og brev til departementet av 20.1.2020 med kopi til HR (journalnr. 005).

6 Aksjene i Retura Val-Hall AS

HR har benyttet egenkapitalmetoden for verdsettelse av aksjene i Retura Val-Hall AS (RVH) i 2019. Det er etter vår vurdering et naturlig valg (jf. regnskapsloven § 5-18), når HR ikke lengre er definert som «små foretak». Egenkapitalmetoden innebærer at HR viser i sitt regnskap sin andel av opparbeidede overskudd i det felleskontrollerte selskapet, kr 0,8 mill. for 2019 og akkumulert overskuddsandel kr 3,5 mill. Jf. note 9 til årsregnskapet.

Det framstår positivt at RVH viser gode overskudd og opparbeidet egenkapital. Regnskapet til HR for næringsavfall viser imidlertid hhv. underskudd og negativ egenkapital per 2019 på kr 1,8 mill. og kr 1,5 mill. En kan stille spørsmål om HR har tatt tilstrekkelig betalt for tjenesten til RVH, eller om HR burde ha øket sine priser noe for å redusere underskuddet og samtidig redusere RVH sitt overskudd og skattekostnad.

7 Fakturering av gebyr for husholdningsrenovasjon

Slik vi forstår virksomheten til HR, er husholdningsrenovasjonstjenesten for abonnentene i alt vesentlig lik i deltakerkommunene. Den enkelte kommune har likevel vedtatt ulike priser, både prisene HR får for å utføre tjenesten, og prisene ut til abonnent. Det finnes derfor selvkostfond både i den enkelte kommune og i HR. Dette framstår uoversiktlig og uheldig for abonnentene. Etter vår vurdering er det ikke i tråd med selvkostregelverket å ha ulike priser for lik tjeneste, og det bør være en samlet oversikt ett sted over selvkostfondet/selvkostregnskapet på området. Vi viser til flere uttalelser om interkommunalt renovasjonssamarbeid. (Se MDs uttalelse 30.11.2009, og KRDs svar til en fylkesmann 11.3.2004, om at innbyggerne i en kommune ikke skal subsidieres av innbyggerne i andre kommuner. NORVARs konklusjoner etter MD 2007: Lik standard på tjenesten, dvs. lik nytte, berettiger lik pris. Det er praktisk at selvkostfondet føres i selskapet.)

Vi anbefaler på denne bakgrunn at kommunene og HR enes om at HR tar ansvar for alle kostnader tilhørende tjenesten og det fullstendige selvkostregnskapet for renovasjon. Kommunene kan fakturere sine kostnader til HR IKS og få innarbeidet dem i selvkost der, jf. veilederen for avfallsgebyr. Kommunene kan dermed unngå å ha selvkostregnskap og fond for renovasjon. Den samlede selvkostoversikten vil ligge i HR sitt regnskap.

Grunnlaget for HR sine inntekter for husholdningsrenovasjon kommer fra kommunene, som har ansvar for registrering av abonnenter i sine systemer og utfakturering til abonnentene. Det er viktig for både abonnentene og HR sine inntekter at den enkelte kommune har gode rutiner og kontroll med at fakturagrunnlaget er oppdatert og riktig.

Med hilsen
Kommunerevisjon IKS



Elin D. Myhre
Oppdragsansvarlig revisor / registrert revisor