



**KRISTIANSAND REVISJONSDISTRIKT IKS**

Kristiansand Søgne Songdalen Vennesla

---

# Selskapskontroll i Returkraft AS



## Rapport fra Kristiansand Revisjonsdistrikt IKS

**november 2011**

---

Postadr.:	Postboks 417, Lund 4604 Kristiansand	Hovedkontor Kristiansand Telefon: 38 07 27 00	Søgne Tlf 38 05 55 43	Songdalen Tlf 38 18 33 19	Vennesla Tlf 38 13 72 18
Kontoradr.:	Tollbodgt 6	Telefaks: 38 07 27 20			
Org.nr.:	NO 976 007 875	e-post: <a href="mailto:post.revisjonen@kristiansand.kommune.no">post.revisjonen@kristiansand.kommune.no</a>			

## Forord

Kontrollutvalget i Kristiansand har vedtatt gjennomføring av selskapskontroll i Returkraft AS. Returkraft AS er et aksjeselskap eid av Avfall Sør AS, og fem andre renovasjonsselskap i Vest- og Aust-Agder.

Formålet med selskapskontrollen fremkommer av § 14 i forskrift om kontrollutvalg i kommuner. Ifølge bestemmelsen skal kontrollutvalget påse at det gjennomføres kontroll med forvaltningen av eierinteressene i de selskaper som er omfattet av slik kontroll, herunder å kontrollere om den som utøver kommunens eierinteresser i selskapet gjør dette i samsvar med kommunestyrets vedtak og forutsetninger (*eierskapskontroll*).

Selskapskontrollen kan også omfatte forvaltningsrevisjon.


På oppdrag fra kontrollutvalget i Kristiansand har Kristiansand Revisjonsdistrikt IKS gjennomført selskapskontrollen av Returkraft AS. I tillegg til den obligatoriske eierskapskontrollen omfatter kontrollen en vurdering av om betingelsene for virksomheten er ivaretatt, og om selskapets innkjøp foretas iht. til regelverket for offentlige anskaffelser.

Revisjonen har innhentet informasjon om selskapet gjennom spørreskjema, samtaler med administrerende direktør i Returkraft AS og dokumentanalyse. Sentrale dokumenter har vært styreprotokoller, generalforsamlingsprotokoller og årsberetninger.

I denne rapporten presenterer Kristiansand Revisjonsdistrikt IKS resultatene fra utført selskapskontroll. Rapporten vil bli lagt frem til behandling i kontrollutvalget i Kristiansand kommune. Rapporten vil også bli oversendt til kontrollutvalgene i Søgne, Songdalen og Vennesla kommunene til behandling.

Rapporten er skrevet av Nils Kristian Aarsland. Astrid Haga og Anne Helene Grunni har bidratt i arbeidet med selskapskontrollen. Revisjonssjef Tor Ole Holbek har vært oppdragsansvarlig.

Kristiansand 22.11.2011

  
Tor Ole Holbek  
revisjonssjef

  
Nils Kristian Aarsland  
forvaltningsrevisor

## Innhold

<b>1</b>	<b>Sammendrag</b> .....	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>Innledning</b> .....	<b>6</b>
2.1	Bakgrunn for selskapskontroll .....	6
2.2	Formålet med selskapskontrollen.....	6
2.3	Problemstillinger, metode og gjennomføring .....	7
2.4	Rapportering .....	8
<b>3</b>	<b>Returkraft AS – i samsvar med vedtak og intensjon?</b> .....	<b>9</b>
3.1	Fakta om selskapet.....	9
3.2	Opprettelsen og betingelser for driften .....	9
3.2.1	Stiftelsesdokument og aksjonæravtale.....	10
3.2.2	Tildelt enerett .....	11
3.2.3	Kommunal garanti.....	11
3.2.4	Selvkost for behandling av husholdningsavfall basert på tildelt enerett.....	12
3.3	Fra byggeprosjekt til drift .....	13
3.3.1	Konsekvenser av driftsstans.....	13
3.3.2	Oppjustering av kapasiteten i anlegget .....	13
3.4	Skattedirektoratets vurdering av skatteplikt.....	14
3.5	Revisjonens vurdering .....	16
3.5.1	I samsvar med vedtekter og eiernes forventninger .....	16
3.5.2	Tildelt enerett – offentligrettslig organ .....	17
3.5.3	Kommunal lånegaranti og forbud mot næringsvirksomhet.....	19
3.5.4	Garantien – ulovlig offentlig støtte? .....	22
<b>4</b>	<b>Prinsippene for beregning av selvkost</b> .....	<b>24</b>
4.1	Lovgrunlaget for selvkostberegning .....	24
4.2	Selvkostberegning i Returkraft AS .....	24
4.3	Revisjonens vurdering .....	26
4.3.1	Konkurransesvridning.....	29
4.3.2	Skatteplikt og behov for regnskapsmessig skille .....	30
<b>5</b>	<b>Forvaltningen av virksomheten</b> .....	<b>31</b>
5.1	Generalforsamlingens og styrets ansvar .....	31
5.1.1	Generalforsamlingen .....	31
5.1.2	Styrets forvaltning av virksomheten.....	31
5.1.3	Revisjonens vurdering .....	32
5.2	Har selskapet en forsvarlig økonomistyring?.....	32
5.2.1	Resultatet for 2010 og budsjett for 2011 .....	32
5.2.2	Anstrengt likviditet?.....	33
5.2.3	Selskapsledelsens ansvar og revisors roller .....	34
5.2.4	Revisjonens vurdering .....	35
<b>6</b>	<b>Er anskaffelser gjennomført i samsvar med regelverket?</b> .....	<b>36</b>
6.1	Forsyningsforskriften.....	36
6.1.1	Forsyningsforskriften vs Forskrift om offentlige anskaffelser .....	36
6.1.2	Revisjonens vurdering av bruk av forsyningsforskriften .....	37
6.2	Vurdering av enkeltanskaffelser .....	37
6.2.1	BO3 – bygg system og fasade .....	38
6.2.2	Kontormøbler .....	39
6.2.3	Askehåndtering.....	40
6.2.4	Arbeidsklær verneutstyr.....	41
6.2.5	Revisjonstjenester .....	42
6.2.6	Konsulenttjenester TT.....	43
6.2.7	Pr tiltak .....	44

---

6.3	Arkiv .....	45
7	Oppsummering .....	46
7.1	Fakta og vurdering .....	46
7.2	Anbefalinger .....	48
8	Høringsuttalelse fra Returkraft AS .....	49
9	Kilder .....	51

# 1 Sammendrag

## Formålet med selskapskontrollen

I denne selskapskontrollen har Kristiansand Revisjonsdistrikt IKS (revisjonen) vurdert om virksomheten er i samsvar med eiernes forventninger, vedtektene, og de premissene som følger av tildelt enerett og kommunale lånegarantier. Revisjonen har drøftet om selskapets verdier forvaltes forsvarlig og i samsvar med aksjeloven. Revisjonen har også vurdert om anskaffelser er gjennomført iht. bestemmelsene i lov og forskrift om offentlige anskaffelser.

## I samsvar med vedtak og betingelser?

Næringsavfall vil utgjøre en større del av virksomheten enn opprinnelig planlagt. Med full kapasitetsutnyttelse vil næringsavfall i 2011 fylle om lag 60% mens husholdningsavfall vil fylle 40% av kapasiteten. Det kan stilles spørsmål ved om mottak og behandling av husholdningsavfall er selskapets hovedaktivitet. Skattedirektoratet har konkludert med at selskapets hovedaktivitet har ervervsmessig formål. Revisjonens vurdering er at virksomheten mest sannsynlig ikke er i strid med betingelsene for tildeling av enerett og kommunale garantier. Revisjonen vil likevel anbefale at virksomheten innrettes slik at husholdningsdelen utgjør hovedaktiviteten, i samsvar med grunnlaget for fylkesmennenes godkjenning av kommunale garantier og selskapets vedtekter.

## Selvkostprinsippet

Returkraft AS har lagt til grunn at alle inntekter fra salg av næringsavfall og energi inngår i selvkostregnskapet. Betingelsene for å ta inn næringsavfall er at prisen må være høyere enn merkostnadene selskapet får ved å behandle avfallet. Eierne kan ikke ta ut utbytte fra virksomheten i garantiperioden. Prisen på husholdningsavfall settes slik at samlet virksomhet drives til selvkost. Revisjonen har i denne rapporten drøftet selskapets prinsipp for selvkostberegning og påpekt utfordringer ved modellen, men uten å konkludere i forhold til om prinsippet er i samsvar med regelverket gitt i Forurensningsloven og retningslinjer for beregning av selvkost.

## Forvaltes virksomheten forsvarlig og i henhold til lover og regler?

Revisjonens vurdering er at virksomheten i all hovedsak forvaltes forsvarlig og i samsvar med bestemmelsene i aksjeloven. Store investeringer i anlegget gir høye faste kostnader. Selskapets likviditetssituasjon er anstrengt, men selskapets enerett på behandling av restavfall fra husholdninger, tilgang på næringsavfall og langsiktige avtaler for levering av fjernvarme og strøm, sikrer forutsigbare inntekter for selskapet. Da selskapet pga monopolsituasjonen på husholdningsavfall mangler markedsinsitament for kostnadsminimering, er det etter revisjonens vurdering viktig at eierne og styret påser at selskapet tilstreber å ha effektiv drift og forsvarlig økonomistyring.

## Anskaffelser

På grunnlag av en gjennomgang av et utvalg enkeltanskaffelser er revisjonens vurdering at selskapet i de fleste tilfeller har fulgt regelverket for offentlige anskaffelser. Selskapet har imidlertid foretatt to direkte anskaffelser av henholdsvis konsulent- og revisjonstjenester som etter revisjonens vurdering ikke er i samsvar med regelverket. For å påse at offentlige midler brukes effektivt, bør Returkraft AS sikre at alle anskaffelser gjennomføres på grunnlag av konkurranse i samsvar med regelverket.

## 2 Innledning

### 2.1 Bakgrunn for selskapskontroll

Ansvar for at det gjennomføres selskapskontroll er iht. bestemmelsene i kommuneloven lagt til kontrollutvalget. Dette fremgår av kommunelovens § 77, nr. 5 som har følgende ordlyd:

*”Kontrollutvalget skal påse at det føres kontroll med forvaltningen av kommunens eller fylkeskommunens interesser i selskaper mm.”*

Bystyret i Kristiansand kommune har vedtatt gjennomføring av selskapskontrollen av Returkraft AS i plan for selskapskontroll i kommunen for perioden 2007 – 2011. Selskapskontrollen utføres av Kristiansand Revisjonsdistrikt IKS i henhold til bestillingen i planen.

### 2.2 Formålet med selskapskontrollen

Krav til selskapskontrollens innhold omhandles i forskrift om kontrollutvalg § 14:

*«Kontrollutvalget skal påse at det gjennomføres kontroll med forvaltningen av eierinteressene i de selskaper som er omfattet av slik kontroll, herunder å kontrollere om den som utøver kommunens eller fylkeskommunens eierinteresser i selskaper gjør dette i samsvar med kommunestyrets/fylkestingets vedtak og forutsetninger (eierskapskontroll).*

*Selskapskontrollen kan også omfatte forvaltningsrevisjon, jf. forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner kap. 3.»*

Selskapskontrollen deles således inn i en obligatorisk del som omfatter eierskapskontroll, og en valgfri del som omfatter forvaltningsrevisjon.

Hvilke selskaper som skal omfattes av selskapskontrollen, og revisors mandat er regulert i Kommuneloven § 80. Her heter det:

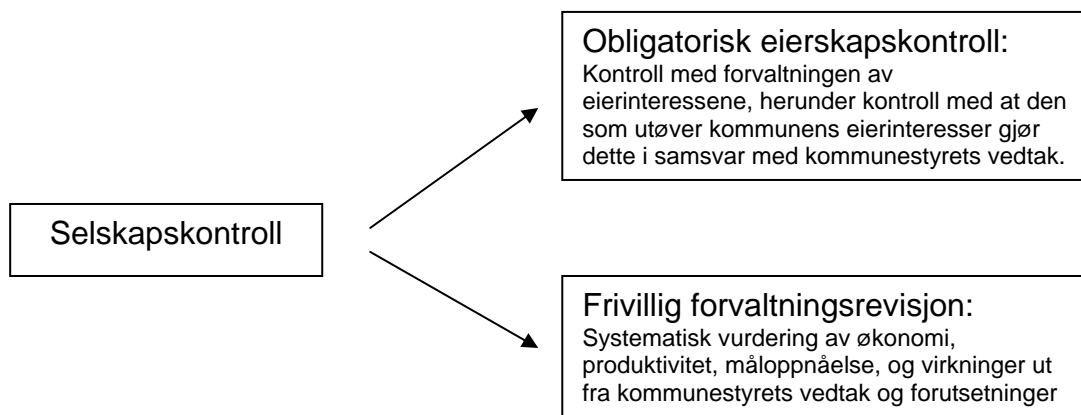
*«I interkommunale selskaper etter lov 29. januar 1999 nr. 6 og i aksjeselskaper der en kommune eller fylkeskommune alene eller sammen med andre kommuner eller fylkeskommuner eier alle aksjer, og i heleide datterselskaper til slike selskaper, har kommunens eller fylkeskommunens kontrollutvalg og revisor rett til å kreve de opplysninger som finnes påkrevd for deres kontroll, så vel fra selskapets daglige leder som fra styret og den valgte revisor for selskapet. I den utstrekning det finnes nødvendig, kan kontrollutvalget og kommunens revisor selv foreta undersøkelser i selskapet.»*

I departementets merknader til paragrafen framgår det at eierskapskontrollen primært dreier seg om å kontrollere at den som utøver kommunens eierinteresse, utøver myndigheten på den måte som er fastsatt i den aktuelle virksomhetsloven (for eksempel aksjeloven).

I kontrollen inngår også en vurdering av om den som utøver eierinteressene, gjør dette i samsvar med kommunens vedtak og forutsetninger for forvaltningen av kommunens eierinteresser.

Selskapskontrollen består av en obligatorisk del som omfatter eierskapskontroll og en valgfri del som omfatter forvaltningsrevisjon. På overordnet nivå kan vi skille mellom de to delene og si at *eierskapskontroll* er en kontroll av hvordan kommunen forvalter sin eierinteresse, mens *forvaltningsrevisjon* er en kontroll av selve aktiviteten i selskapet.

Dette illustreres i følgende figur<sup>1</sup>:



Kristiansand Revisjonsdistrikt IKS har i denne selskapskontrollen, i tillegg til den obligatoriske eierskapskontrollen foretatt systematiske vurderinger av blant annet selskapets anskaffelser og hva som skal regnes som selskapets hovedaktivitet næringsvirksomhet eller lovpålagt selvkostaktivitet.

### 2.3 Problemstillinger, metode og gjennomføring

Med utgangspunkt i formålet med selskapskontrollen har revisjonen satt opp følgende hovedproblemstillinger:

- 1. Driver virksomheten i tråd med eierselskapenes vedtak og premisser for virksomheten?**
- 2. Er forvaltningen av eierinteressene forsvarlig og i tråd med lover, regler og vedtekter?**

Selskapskontrollen bygger på svar på spørreskjema, informasjon som er fremkommet gjennom møter og samtaler med sentrale personer i selskapet, samt dokumentanalyse. Revisjonen har hatt møte med administrerende direktør i Returkraft AS. Sentrale dokumenter har vært styreprotokoller, generalforsamlingsprotokoller og årsberetninger.

<sup>1</sup> Hentet fra dokument "Selskapskontroll" fra Norges Kommunerevisorforbund (NKRF)

I tillegg er det innhentet generell informasjon fra Kristiansand kommune om oppfølging og styring av selskaper.

Revisjonen har også innhentet råd og innspill fra blant annet Kommunaldepartementet (KRD), Fornyings,- administrasjons- og kirke departement (FAD) og Miljøverndepartementet (MD) som har ansvar for lover og regler som danner rammer for Returkrafts virksomhet.

## 2.4 Rapportering

Forskrift om kontrollutvalg § 15 omhandler rapportering av selskapskontrollen og lyder som følger:

*«Kontrollutvalget fastsetter selv hvordan utført selskapskontroll skal rapporteres til utvalget, herunder hvilket innhold slik rapport skal ha. Et selskap som er omfattet av selskapskontrollen, og den som utøver kommunens eierfunksjon, skal alltid gis anledning til å gi uttrykk for sitt syn på de forhold som omtales i rapporten. Eventuelle kommentarer skal fremgå av rapporten.*

*Med utgangspunkt i planen for gjennomføring av selskapskontroll skal kontrollutvalget avgi rapport til kommunestyret eller fylkestinget om hvilke kontroller som er gjennomført samt resultatene av disse.»*

Selskapet og den som utøver eierfunksjonen har uttalerett til rapporten. Kommentarene fra den som utøver kommunens eierfunksjon (generalforsamlingen), styret og daglig leder følger rapporten.



### 3 Returkraft AS – i samsvar med vedtak og intensjon?

#### 3.1 Fakta om selskapet

Navn:	Returkraft AS
Virksomhet:	Selskapets hovedformål er mottak og behandling av husholdningsavfall basert på tildelt enerett i samsvar med selvkostprinsippet. Selskapets virksomhet er drift av avfallsforbrenningsanlegg for produksjon og salg av fornybar energi i form av elektrisk kraft og fjernvarme.
Organisasjonsnr:	991 590 463
Organisasjonsform:	Aksjeselskap
Stiftet:	5. juli 2007
Aksjekapital	10 000 000
Hovedkontor:	Kristiansand
Daglig leder:	Odd Terje Døvik
Styre:	Eric Edward Henriksen, styreleder Tormod Vågsnes, nestleder Eirik Nyhuus, styremedlem Christina Ødegård styremedlem Bente Valborg Gundersen Eielsen, styremedlem
Revisor:	Ernst & Young AS

Aksjonærer <sup>2</sup>	Navn	Andel aksjer
	Avfall Sør AS	49,9 %
	Agder Renovasjon DA	31,0 %
	Risør og Tvedestrandregionens Avfallsselskap AS	8,1 %
	Lillesand og Birkenes Renovasjonsselskap IKS	6,5 %
	Setesdal Miljø og Gjenvinning IKS	3,2 %
	Hægebostad og Åseral Renovasjonsselskap IKS	1,2 %

#### 3.2 Opprettelsen og betingelser for driften

I 2003 startet Norsk Varme (Agder Energi) og Renovasjonsselskapet for Kristiansandsregionen (RKR) arbeidet med å vurdere bygging av et avfallsforbrenningsanlegg ved Falconbridge Nikkelverk. Arbeidet var organisert i et prosjektfellesskap som ble kalt Agder Energisentral. På grunnlag av juridiske og kommersielle vurderinger kom Agder Energi til at de ikke ønsket å videreføre prosjektet som et samarbeid. Eierne var enige om at prosjektet skulle videreføres av enten Agder Energi eller av renovasjonsselskapene. Den siste løsningen ble valgt, bl.a. for å sikre tilgang på husholdningsavfall fra de bakenforliggende eierkommunene. Agder Energi forpliktet seg til langsiktig kjøp av varme og videre utbygging av sitt fjernvarmenett. På dette grunnlaget etablerte RKR AS, (nå Avfall Sør) og Agder Renovasjon DA Returkraft AS med formål å bygge og drive et

<sup>2</sup>Aksjene er fordelt mellom eierselskapene i henhold til folketallet i de aktuelle kommunene.

regionalt forbrenningsanlegg. Selskapet ble formelt stiftet i juli 2007. En medvirkende årsak til etableringen av selskapet var at det var varslet at det fra 1. juli 2009 ikke lenger ville være tillatt å deponere nedbrytbart restavfall. Renovasjonsselskapene på Agder hadde valget mellom å kjøre avfallet ut av regionen eller å gå sammen om å bygge et forbrenningsanlegg med energigjenvinning på Agder. Ut fra en vurdering av tilgjengelighet, kapasitet og prisnivå ved anlegg andre steder, blant annet i Sverige, ble det siste alternativet valgt.

Anlegget ble bygget med en kapasitet for mottak av ca 120 tusen tonn avfall per år. I 2008 antok selskapet at husholdningsavfallet ville utgjøre ca 60% (70 000 tonn) ved oppstart. Iht. prognoser for veksten i husholdningsavfall i regionen ville anleggets kapasitet fylles med husholdningsavfall innen ca 10 år. Prognosene var basert på veksten som hadde vært på 5 – 7% per år fra slutten av 1990-årene og frem til 2007. Ved oppstart av anlegget i 2010 utgjorde husholdningsavfallet ca 55 tusen tonn, i underkant av 50% av kapasiteten. Reduksjonen i forhold til tidligere prognoser kom mest sannsynlig som en konsekvens av finanskrisen.

### **3.2.1 Stiftelsesdokument og aksjonæravtale**

5. juli 2007 ble stiftelsesmøtet for Returkraft AS avholdt i Kristiansand. Stifterne var Agder Renovasjon og Renovasjonsselskapet for Kristiansand AS (RKR). Det ble protokollført at;

*Selskapets virksomhet er bygging og drift av forbrenningsanlegg og alt hva dermed står i forbindelse.*

Selskapets aksjekapital ble satt til 100 000 kr.

I **aksjonæravtalen**, som er undertegnet av eierne (stifterne) 20.12.2007, står det at selskapets aksjekapital økes til 10 mill kr. Videre forplikter eierne å skyte inn 40 mill kr som ansvarlig lån fordelt mellom eierne iht. eierandel.

Videre står det at selskapets primære formål er håndtering av husholdningsavfall tildelt etter enerett. Ved ledig kapasitet kan selskapet også ta imot næringsavfall. Næringsavfallet skal håndteres ut fra rent forretningsmessige kriterier og det skal ikke tas utenforliggende hensyn ved fastsetting av pris eller mengde.

Under punktet "utbytte" er det vist til Fylkesmannens vilkår om at eier ikke kan ta ut overskudd av driften i garantiperioden.

### **Selskapets virksomhet**

På generalforsamlingen i juni 2010 ble det vedtatt endringer i vedtektene. Selskapets virksomhet, definert stiftelsesdokumentet fra 2007, ble endret til:

*Selskapet bygger og drifter anlegg for produksjon og salg av fornybar energi i form av elektrisk kraft og fjernvarme.*

Vedtektsendringen skapte en viss uklarhet om selskapets formål.

Generalforsamlingen som ble avholdt i juni 2011 vedtok en ytterligere presisering av formålsbeskrivelsen. Den nye § 3 lyder:

### *§ 3 Virksomhet*

*Selskapets hovedformål er mottak og behandling av husholdningsavfall basert på tildelt enerett i samsvar med selvkostprinsippet. Selskapets virksomhet er drift av avfallsforbrenningsanlegg for produksjon og salg av fornybar energi i form av elektrisk kraft og fjernvarme.*

#### **3.2.2 Tildelt enerett**

En avgjørende premisse for bygging av forbrenningsanlegget var at det skulle motta og behandle husholdningsavfall, basert på tildelt enerett. Eierselskapene, de interkommunale renovasjonsselskapene, tildelte Returkraft AS enerett på sluttbehandling av husholdningsavfall for en periode på 20 år i henhold til forskrift om offentlige anskaffelser (FOA) § 1-3 (h). Eneretten ble kunngjort ved at vedtaket ble lagt ut på eierselskapenes hjemmesider. Organene som tildeler enerett må selv være offentlige oppdragsgivere som definert i FOA § 1-2, og dermed være omfattet av FOA.

I forbindelse med tildelingen av enerett ble Deloitte advokatfirma DA bedt om å utarbeide en juridisk vurdering av hvorvidt det, i forhold til regelverket for offentlige anskaffelser kan skje en videretildeling til Returkraft AS av deler av eneretten som tidligere er tildelt RKR. Deloitte konkluderte med at eneretten kunne videretildeles fra RKR til Returkraft AS. Deloitte mente betingelsene for å være en offentligrettslig oppdragsgiver iht FOA § 1-2, herunder at selskapet skal dekke allmennhetens behov, var ivaretatt gjennom håndteringen av husholdningsavfall.

Klagenemnda for offentlige anskaffelser (KOFA) har senere, i sak 2008/77, bekreftet at tildelingen av enerett og etterfølgende tildeling av kontrakt til Returkraft AS kunne skje etter forskriftens § 1-3 (2) bokstav h.

#### **3.2.3 Kommunal garanti**

Arendal og Kristiansand kommune stilte i 2007 simpel garanti for til sammen 1,3 milliarder kroner for å sikre finansieringen av anlegget. I 2009 ble garantiene utvidet til 1,43 milliarder kr. I forbindelse med utvidelsen ble deler av garantien etter Kommunalbankens ønske endret fra simpel garanti til selvskyldnergaranti. Fylkesmennene i Vest- og Aust-Agder godkjente de kommunale garantiene for lån til Returkraft AS. Garantiperioden utløper når lånet er innfridd etter 25 år.

Kristiansand og Arendal kommune har ønsket å få spredt garantiansvaret på flere av eierkommunene. I juli 2010 søkte Avfall Sør AS kommunene Vennesla, Søgne og Songdalen om å stille som garantister for lån til Returkraft AS. Høsten 2010 vedtok kommunestyrene i Søgne, Vennesla og Songdalen å stille lånegaranti til Returkraft AS tilsvarende den enkelte kommunes eierandel i selskapet.

Fylkesmannen i Vest-Agder godkjente (31. mai 2011) de kommunale lånegarantiene fra Søgne og Vennesla kommune. Songdalen kommune sendte søknad om godkjenning av kommunal garanti, vedtatt i kommunestyret i desember 2010, til Fylkesmannen 19. Oktober 2011.

Et vilkår for å få kommunal garanti er at Returkraft AS ikke kan ha som formål å gi eierne overskudd i garantiperioden. Kommunene kan, etter kommunelovens § 51, nr. 2, ikke stille garanti for næringsvirksomhet som drives av andre enn kommunen selv. Fylkesmannen i Vest-Agder skriver (01.11.2007) at hvorvidt virksomheten driver næringsvirksomhet eller ikke vil være gjenstand for skjønn. Dersom formålet er å tilføre eierne økonomisk gevinst må en regne det som næringsvirksomhet, og garanti vil ikke være tillatt. Fylkesmannen skrev videre:

*Selskapets primære formål er å håndtere husholdningsavfall tildelt etter enerett. Selskapet vil i en oppbyggingsperiode også ta imot næringsavfall. Fylkesmannen forutsetter derfor at eier ikke kan ta ut overskudd fra driften i garantiperioden og ber om at dette vedtektsfestes.*

Forbudet mot utbytte i garantiperioden ble vedtektsfestet i 2007. I vedtektene § 11 heter det:

*Selskapet er av allmennyttig karakter og skal ikke gi fortjeneste (utbytte) til eierne. De ressurser som genereres gjennom virksomheten skal anvendes til realisering av selskapets formål.*

### **3.2.4 Selvkost for behandling av husholdningsavfall basert på tildelt enerett**

I vedlegg til avtale om behandlingstjenester for husholdningsavfall mellom de enkelte kommunale renovasjonsselskapene og Returkraft AS er forutsetningene for beregning av selvkost ved behandling av husholdningsavfallet beskrevet. Avtalene om levering av husholdningsavfall er inngått med grunnlag i tildelt enerett. Det er vist til at forutsetningen for å tildele enerett for behandling av husholdningsavfall blant annet er at prisingen i forbindelse med eneretten skal skje etter selvkost, jf Forurensningsloven § 34.

I avtalen mellom RKR og Returkraft AS står det blant annet at partene er enige om å legge følgende forutsetninger til grunn for selvkostberegningene:

- 1. Returkraft AS skal i samarbeid med RKR årlig utarbeide selvkostbudsjett og selvkostregnskap i samsvar med gjeldende regelverk, og overskudd/underskudd i selvkostregnskapet skal avsettes mot et selvkostfond i Returkraft AS sin balanse.*
- 2. Kostnadsfordelingen mellom husholdningsavfall – som leveres i henhold til tildelt enerett - og annet avfall som behandles i anlegget basert på forretningsmessige avtaler i markedet - fastsettes med grunnlag i prinsippet om fullfordelt selvkost. Dette vil si at alle driftsvariable og faste kostnader fordeles likt per tonn for alt husholdnings- og næringsavfall som behandles.*
- 3. Dersom det er ledig kapasitet i anlegget, kan denne selges i markedet til gjeldende markedspriser for næringsavfall på det aktuelle tidspunkt, selv om disse priser viser seg å være lavere enn fullfordelt selvkost. Det er en forutsetning for dette at alle variable kostnader (merkostnader) med behandlingen av dette avfallet dekkes av de aktuelle markedsprisene.*
- 4. Alle inntekter fra behandling av avfall og salg av energi m.v. fra Returkraft AS skal føres som inntekt i forbindelse med selvkostberegningen.*

Videre i avtalens punkt 5 - 9 er avskrivningsregler, fastsetting av rentekostnader i selvkostregnskapet, tidsintervall for utjevning av overskudd/underskudd i selvkostregnskapet og eventuelt sluttoppgjør ved opphør av avtalen omtalt.

I kapittel 4 har revisjonen pekt på utfordringer knyttet til prinsippene selskapet har lagt til grunn for selvkostberegningen.

### **3.3 Fra byggeprosjekt til drift**

#### **3.3.1 Konsekvenser av driftsstans**

Anlegget stod klart til bruk våren 2010. Anlegget var bygget for å kunne motta og brenne ca 120 tusen tonn restavfall per år. Av dette skulle det produseres 95 GWh elektrisk kraft og 265 GWh fjernvarme til Kristiansands fjernvarmenett.

Fra styrets årsberetning fremgår det at virksomheten i selskapet i 2010 var fokusert på ferdigstilling og igangkjøring av anlegget. Prøvedriften startet 1. Juli 2010. I juli og august 2010 fikk anlegget en 5-ukers stans i driften pga en skade på prosessutstyret. Dette medførte at overtagelsen av anlegget ble utsatt to måneder, fra opprinnelig planlagt overtagelse 1. oktober til 1. desember 2010.

Driftsstansen medførte bortfall av inntekter fra avfallsmottak og energiproduksjon. Samlede kostnader knyttet til driftsstansen er beregnet til nærmere 30 mill kr<sup>3</sup>.

Bortfall av budsjetterte inntekter og kostnader forbundet med reparasjon av anlegget medførte at Returkraft AS sin likviditet ble betydelig påvirket. Som følge av likviditetsproblemene etablerte administrasjonen i Returkraft AS et likviditetsbudsjett, som iht. orienteringen til styret i oktober 2010 *"følges opp tett og nøye"*, og det ble inngått avtale med bank om ny driftskreditt på 50 mill kr.

Anlegget ble formelt overført fra prosjektorganisasjonen til driftsorganisasjonen 1. desember 2010. Prosjektleder rapporterte til styret i desember 2010 om opphør av prosjektlederfunksjonen og overføringen av ledelsen til administrerende direktør. I prosjektleders sluttrapport, som ble lagt frem for styret i februar 2011, står det at prosjektregnskapet hadde en sluttsum på 1 342 mill kr. Dette var 19,4 mill kr, eller 1,46% over budsjettet.

#### **3.3.2 Oppjustering av kapasiteten i anlegget**

Det er budsjettert med at anlegget skal motta og brenne 138 tusen tonn avfall i 2011. Dette er 18 tusen tonn, eller ca 15% mer enn den kapasiteten som lå til grunn i prosjektfasen, og 10 tusen tonn mer enn det som lå i foreløpig budsjett fra august 2010. Kapasitetsøkningen skyldes at avfallets brennverdi er lavere enn opprinnelig antatt, noe som gjør at ovnen kan brenne mer enn planlagt. Administrerende direktør har opplyst at selskapet har søkt om og fått innvilget utslippstillatelse til å brenne

---

<sup>3</sup> Etter driftsstansen oppstod det en tvist med forsikringsselskapet om skadeoppjøret. Tvisten ble behandlet i Kristiansand tingrett i september 2011. Returkraft AS fikk i dom avsagt i oktober 2011 fullt medhold i sitt krav om at forsikringsselskapet skulle dekke avbruddstapet på ca 20 mill kr i tillegg til selve skaden. Dommen er enda ikke rettskraftig.

inntil 160 tusen tonn per år. Anleggets teoretiske maksimumskapasitet har da vist seg å være nær 40 tusen tonn, eller ca en-tredjedel større enn det selskapet la til grunn i forbindelse med godkjenning av kommunale garantier i 2007. Selskapet opplyser at det, basert på de brennverdier selskapet så langt har registrert, i langtidsplanen legges opp til å brenne ca 130 tusen tonn per år.

Finanskrisen førte til en nedgang i avfallsmengden. Prognosene for husholdningsavfall ble som følge av dette nedjustert fra ca 60 til ca 55 tusen tonn per år ved oppstart av anlegget. Prognosene for når husholdningsavfall skulle fylle anlegget ble oppjustert fra ca 10 til 15 år.

Gitt at anlegget kan kjøre med tilnærmet full kapasitet vil husholdningsavfall i 2011 fylle ca 40% mens næringsavfall vil fylle om lag 60% av kapasiteten. Selskapet anslår at med en samlet kapasitet på 130 tusen tonn per år vil husholdningsavfallet i 2012 utgjøre 45% av volumet og passere 50% i 2015.

Prisen for husholdningsavfall vil iht. prognosene forbli høyere enn markedsprisen for næringsavfall. Iht. langtidsplanen vil prisen på husholdningsavfall i løpet av en femårsperiode stige fra dagens nivå på i overkant av 1000 kr per tonn til nærmere 1600 kr per tonn, før prisen innen ca 10 år igjen vil reduseres til dagens nivå målt i 2011 priser.

Returkraft AS opplyser at de har inngått langsiktige og gode avtaler for mottak av avfall og levering av energi. Prisen på levering av næringsavfall, i avtalene med private og offentlige leverandører, ligger i følge selskapet godt over beregnet mer-kostnad ved behandlingen av avfallet. Markedsprisen er imidlertid om lag 40% under selskapets prisanslag fra 2008. Prisreduksjonen skyldes i hovedsak økt ledig kapasitet pga finanskrisen i konkurrerende forbrenningsanlegg i Sverige.

Selskapet opplyser at kapasitetsøkningen, som medfører at anlegget mottar og behandler ca 10 tusen tonn mer avfall enn eierne opprinnelig forutsatte isolert sett skulle medført reduserte kostnader per tonn og dermed, iht. selskapets selvkostmodell, gitt lavere pris per tonn på husholdningsavfall. Den positive effekten oppveies imidlertid av lavere pris enn forutsatt på næringsavfallet, samt at driftskostnadene har vist seg å være undervurdert i de opprinnelige kostnadsmodellene.

### **3.4 Skattedirektoratets vurdering av skatteplikt**

I brev til Returkraft (datert 01.07.2011) har Skattedirektoratet gitt sin vurdering av spørsmålet om skattefritak for Returkraft AS. Skattedirektoratets konklusjon var:

*Selskapet kommer ikke inn under skattefritaksbestemmelsen i skatteloven § 2-32 (1). Selskapet er følgelig skattepliktig for hele inntekten etter hovedregelen i skatteloven § 2-2 (1) bokstav b, jf. § 5-1, jf. § 5-30.*

Skattedirektoratets vurdering bygger på faktaopplysninger fra selskapet. I brevet har de med en oppstilling som viser hvordan selskapets inntekter fordeler seg iht. plan for driftsåret 2011:

<i>Mottaksavgifter husholdningsavfall</i>	<i>79 mill kr</i>
<i>Mottaksavgifter næringsavfall</i>	<i>37 mill kr</i>

Salg av elektrisk kraft	38 mill kr
Salg av fjernvarme	13 mill kr

Til sammen 167 mill kr

Kostnadsbudsjettet viser samlede kostnader tilsvarende samlet inntekt.

Skattedirektoratet viser til at det rettslige utgangspunkt og hovedregel er at aksjeselskap er skattepliktige. Selskap som "ikke har erverv til formål" er imidlertid fritatt fra formues og inntektsbeskatning, jf skatteloven § 2-32 (1). Skattedirektoratet viser til at;

*Formålsvurderingen etter skatteloven § 2-32 (1) beror etter rettspraksis på en konkret helhetsvurdering av det vedtektsbestemte formål, selskapets oppbygning og den faktiske virksomhet som selskapet utøver, jf. bl.a. Rt. 2003 s. 861 (Utv. 2003 s. 999) (Ernst G. Mortensen II).*

Skattedirektoratets vurdering er at det, til tross for at det i selskapets vedtekter § 11 står at "selskapet er av allmennyttig karakter og ikke skal gi fortjeneste (utbytte) til eierne", så gir selskapets vedtekter samlet sett et klart inntrykk av at selskapet har et ervervsmessig formål<sup>4</sup>.

Skattedirektoratets vurdering er at selskapets oppbygging, at selskapet er eid av aksjeselskap, som er heleid av kommuner, trekker i retning av at selskapet har et ikke-ervervsmessig formål.

Skattedirektoratet har vurdert den faktiske virksomheten, og skriver at i de tilfeller der den faktiske virksomheten ikke samsvarer med det vedtektsbestemte formålet, vil den faktiske virksomheten gis avgjørende betydning ved formålsvurderingen. Skattedirektoratet har lagt vekt på størrelsen på inntektene fra de ulike delene av virksomheten i vurderingen av den faktiske virksomheten. Skattedirektoratets vurdering er at hensynet til konkurransesituasjonen og hensynet til likebehandling trekker i retning av skatteplikt. Skattedirektoratet kom til at virksomheten i form av sluttbehandling av næringsavfall samt salg av elektrisk kraft og fjernvarme har et ervervsmessig (økonomisk) formål.

### **Skattedirektoratets konklusjon:**

*Sluttbehandling av husholdningsavfall anses som ikke-ervervsmessig virksomhet og utgjør ca. 47,3 % av Selskapets totale inntekter. Sluttbehandling av næringsavfall, salg av elektrisk strøm og fjernvarme anses som ervervsmessige (økonomisk) virksomhet og utgjør ca. 52,7 % av Selskapets totale inntekter.*

*Dersom et Selskap driver virksomhet med flere formål, vil hovedformålet være avgjørende, jf. bl.a. Rt. 1982 s. 491 (Utv. 1982 s. 208) (Isberg). Med hovedformål siktes til den eller de deler av driften av en virksomhet som står for over 50 % av driften, jf. bl.a. Rt. 1991 s. 705 (Utv. 1991 s. 941) (Veritas II).*

*På bakgrunn av ovennevnte legger Skattedirektoratet til grunn at Selskapet har et ervervsmessig formål. Selskapet faller derfor utenfor skatteloven § 2-32 (1).*

---

<sup>4</sup> Skattedirektoratet har vurdert formålet iht. vedtektene som var gjeldende frem til generalforsamlingen i 2011. Første setning i § 3 Virksomheten "Selskapets hovedformål er mottak og behandling av husholdningsavfall basert på tildelt enerett i samsvar med selvkostprinsippet" inngikk ikke i formålsparagrafen da direktoratet gjorde sin vurdering.

*Selskapet er skattepliktig for all inntekt etter hovedregelen i skatteloven § 2-2 (1) bokstav b, jf. § 5-1, jf. § 5-30.*

*Skattedirektoratet bemerker avslutningsvis at selv om Selskapet i senere inntektsår vil kunne falle inn under bestemmelsen i skatteloven § 2-32 (1), for eksempel ved at inntektene fra sluttbehandling av husholdningsavfall skulle utgjøre mer en 50 % av Selskapets totale inntekter, vil sluttbehandling av næringsavfall, samt salg av strøm og fjernvarme, være skattepliktig etter skatteloven § 2-32 (2) ettersom slik virksomhet anses ervervsmessig (økonomisk), jf. ovenfor.*

Returkrafts styre har inntil videre valgt å ta Skattedirektoratets avgjørelse til etterretning. Selskapet mener imidlertid at avgjørelsen reiser en rekke spørsmål av prinsipiell og overordnet karakter, som vil påvirke langt flere virksomheter enn bare Returkraft. Selskapet vil derfor følge saken videre i samarbeid med andre energigjenvinningsanlegg, og organisasjoner som f.eks. Avfall Norge og KS Bedrift.

### **3.5 Revisjonens vurdering**

I dette kapitlet har revisjonen beskrevet rammebetingelser for virksomheten gitt gjennom vedtekter, tildeling av enerett og godkjenning av kommunale lånegarantier samt hovedprinsippene som selskapet har lagt til grunn for selvkostberegningen. I avsnitt 3.3 har revisjonen omtalt at samlet kapasitet i anlegget og fordelingen mellom husholdningsavfall og næringsavfall er endret slik at næringsavfall utgjør en større del av virksomheten i dag enn hva som lå til grunn da selskapet ble tildelt enerett og fikk godkjent kommunale lånegarantier. Revisjonen vil i del 3.5 drøfte om virksomheten er i samsvar med intensjonen, vedtak og betingelser for driften.

Skattedirektoratets konklusjon om at virksomhetens hovedaktivitet har ervervsmessig formål, og at hele virksomheten dermed er skattepliktig har bidratt til at revisjonen har stilt spørsmål ved om betingelsene knyttet til tildelt enerett og godkjenning av lånegarantiene er ivarettatt i dagens virksomhet. Disse spørsmålene er drøftet under.

#### **3.5.1 I samsvar med vedtekter og eiernes forventninger**

Anleggets kapasitet har, som følge av at avfallet har lavere brennverdi enn forutsatt, vist seg å være større enn planlagt. Tilgangen på avfall tyder på at selskapet får utnyttet hele kapasiteten i anlegget. Som omtalt i del 3.3.2 har økt kapasitet ikke medført lavere pris per tonn husholdningsavfall. Den positive effekten av kapasitetsøkningen har blitt oppveid av lavere pris på næringsavfall og høyere driftskostnader enn forventet. Selskapets prognoser viser at prisøkningen på husholdningsavfallet de nærmeste fem seks årene, til tross for kapasitetsøkningen, ligger an til å bli noe høyere enn det som lå i opprinnelig modell fra 2008.

Ser en bort fra driftsstansen, som anlegget fikk i innkjøringsfasen, er revisjonens inntrykk at oppstarten av anlegget i hovedsak har vært i samsvar med eiernes forventninger. (Konsekvenser av driftsstansen og forvaltningen av virksomheten er nærmere drøftet i kapittel 5).

Ser en på informasjonen som ble gitt i prosjektfasen, som lå til grunn for Fylkesmannens godkjenningen av de kommunale lånegarantiene, er det etter revisjonens oppfatning klart at husholdningsavfall (selvkostdelen) skulle være



hovedaktiviteten. Næringsavfall, den konkurranseutsatte delen av virksomheten, skulle bare være en del av virksomheten i en *overgangsfase* frem til kapasiteten ble fylt opp med husholdningsavfall.

Dersom en kun sammenligner inntekter fra mottak og behandling av avfall vil behandling av husholdningsavfall per dags dato være selskapets hovedaktivitet. Skattedirektoratet har konkludert med at salg av elektrisitet og fjernvarme sammen med inntekter fra næringsavfall har ervervsmessig formål og utgjør hovedaktiviteten til virksomheten.

Returkraft AS er ikke enig i Skattedirektoratets vurdering. Selskapet viser til at energigjenvinning er et myndighetskrav og at forbrenning uten slik gjenvinning ikke er tillatt. Husholdningsavfallets andel av energiproduksjonen vil etter selskapets vurdering være en integrert del av den ikke-ervervsmessige delen av virksomheten. På dette grunnlaget mener selskapet at mottak og behandling av husholdningsavfall med tilhørende inntekter fra salg av energi i dag er selskapets hovedaktivitet.

Etter revisjonens vurdering vil det være riktig å legge Skattedirektoratets vurdering til grunn inntil en oppfølging fra bransjen eventuelt medfører en ny konklusjon som er i samsvar med selskapet vurdering. Ut fra direktoratets vurdering, og den faktiske kapasitetsfordelingen mellom husholdnings- og næringsavfall kan det etter revisjonens oppfatning stilles spørsmål ved om hovedaktiviteten i dag er i samsvar med intensjonen for anlegget og vedtektene, hvor det heter at "*Selskapets hovedformål er mottak og behandling av husholdningsavfall .....*"

### **3.5.2 Tildelt enerett – offentligrettslig organ**

En forutsetning for at Returkraft AS skulle få tildelt enerett på behandling av husholdningsavfall i henhold til forskrift om offentlige anskaffelser (FOA) § 1-3 (h) var at selskapet var et offentligrettslig organ. I FOA § 1-2 (2) er betingelsene for å være et offentligrettslig organ, og dermed være omfattet av forskrift om offentlige anskaffelser angitt;

#### **§ 1-2. Hvem som er omfattet av forskriften**

(1) Denne forskrift gjelder statlige, kommunale, fylkeskommunale myndigheter og offentligrettslige organer og sammenslutninger dannet av en eller flere av disse.

(2) Et offentligrettslig organ er ethvert organ:

- a. **som tjener allmennhetens behov, og ikke er av industriell eller forretningsmessig karakter, og** (revisjonens utheving)
- b. som er et selvstendig rettssubjekt og
- c. som i hovedsak er finansiert av myndigheter eller organer som nevnt i første ledd, eller hvis forvaltning er underlagt slike myndigheters eller organers kontroll, eller som har et administrasjons-, ledelses- eller kontrollorgan der over halvparten av medlemmene er oppnevnt av slike myndigheter eller organer.

Revisjonen har stilt spørsmål ved om endringen i forholdet mellom husholdnings- og næringsavfallsdelen har betydning for om Returkraft AS oppfyller betingelsen for å være et offentligrettslig organ. Skattedirektoratet har konkludert med at hovedaktiviteten er ervervsmessig formål. Iht. Skattedirektoratets oppstilling av inntektene (se del 3.4) vil det si at næringsdelen, den konkurranseutsatte delen av

virksomheten, inklusive salg av fjernvarme og elektrisitet, er hovedaktiviteten. Spørsmålet er da om betingelsen om å være et organ "som tjener allmennhetens behov, og ikke er av industriell eller forretningsmessig karakter" er oppfylt<sup>5</sup>.

Da Returkraft AS ble tildelt enerett var vurderingen at betingelsene for å være et offentligrettslig organ, herunder at selskapet skal dekke allmennhetens behov, og ikke være av industriell eller forretningsmessig karakter, var ivaretatt gjennom håndtering av husholdningsavfall.

Forvaltning av regelverket for offentlige anskaffelser ligger under Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartement (FAD). Departement har på sine hjemmesider lagt ut fortolkningsuttalelser av spørsmålet om virksomheter er offentligrettslige organ og dermed underlagt regelverket om offentlige anskaffelser. Under drøftingen av om betingelsene for "ikke å være av industriell eller forretningsmessig karakter" (jf § 1-2 (2) bokstav a) er oppfylt, er det vist til EF-domstolen som har lagt til grunn at vilkåret skal tolkes formålsbestemt. En virksomhet kan tjene allmennhetens behov men samtidig være av forretningsmessig karakter. Det sentrale spørsmålet er om virksomheten kan la seg lede av andre hensyn enn de økonomiske. Målet er å fange opp disse virksomhetene og sikre at de følger innkjøpsregleverket for "å fjerne risikoen for at innenlandske leverandører gis en fortrinnsstilling ved inngåelse av kontrakter".

Virksomheter som er av industriell og foretningmessig karakter vil normalt la seg lede av forretningsmessige hensyn ved sine anskaffelser, og det er derfor ikke nødvendig at disse virksomhetene er omfattet av regelverket, jf Dragsten og Lindalen, Offentlige anskaffelser, Kommentartutgave bind I, 2005.

Vurderingen blir da om selskaper driver med virksomhet som kan la seg lede av andre hensyn enn av de økonomiske. En må da vurdere den delen av virksomheten hvor dette kan være aktuelt. I vurderingen av Statsskog (12.12.2002) skriver FAD:

*Dersom selskapets aktiviteter dels faller inn under, og dels faller utenfor, det industrielle og forretningsmessige område skal det ikke foretas en vurdering av den samlede virksomheten, jf. EF-domstolens avgjørelse i sak C-44/96. Det avgjørende vil derfor være en isolert vurdering av de aktiviteter Statsskog SF utfører som ikke er ordinær forretningsdrift. Dette gjelder selv om dette skulle utgjøre en relativt ubetydelig del av selskapets aktiviteter.*

På grunnlag av FAD sine uttalelser er revisjonens oppfatning at en endring i vektingen mellom den forretningsmessige og den ikke-foretningmessige delen av virksomheten ikke har betydning. Så lenge husholdningsdelen er en del av Returkraft AS sin virksomhet, og denne delen er vurdert å være av "ikke industriell eller forretningsmessig karakter", så er betingelsene for å være et offentligrettslig organ oppfylt<sup>6</sup>. Betingelsene

---

<sup>5</sup> Revisjonen har ikke vurdert de andre betingelsene gitt forskriften punkt b) og c) da det ikke er forhold ved selskapet knyttet til disse punktene som er endret siden Deloitte foretok en vurdering av betingelsene for tildeling av enerett, jf omtalen i del 3.2.2.

<sup>6</sup> For Returkraft AS er det å være et offentligrettslig organ en betingelse for å få tildelt enerett, og dermed en viktig forutsetning for selskapets eksistens. For andre selskaper som er vurdert av FAD, kan motivet for å be om en vurdering være et ønske om å bli vurdert som ikke å være et offentlig rettslig organ, og dermed "slippe" å være omfattet av lov og forskrift om offentlige anskaffelser.

for tildeling av enerett på behandling av husholdningsavfall er dermed etter revisjonens vurdering ivare tatt, selv om forholdet mellom den forretningsmessige og den ikke-forretningsmessige delen av virksomheten er endret.

### **3.5.3 Kommunal lånegaranti og forbud mot næringsvirksomhet**

Fylkesmennene i Vest- og Aust-Agder har på delegasjon fra Kommunal- og regionaldepartement (KRD) godkjent de kommunale lånegarantiene på betingelse av at selskapet ikke driver næringsvirksomhet. I kommuneloven § 51 (2) heter det:

*Det kan ikke stilles kausjon eller annen økonomisk garanti knyttet til næringsvirksomhet som drives av andre enn kommunen eller fylkeskommunen selv.*

Fylkesmennene satt som betingelse for godkjenningen at virksomhet ikke skal gi utbytte til eierne i garantiperioden.

Ser en på begrunnelsen i FM sin godkjenning fra 2007 er det etter revisjonens oppfatning klart at det ble lagt til grunn at husholdningsdelen skulle være hovedaktiviteten. Næringsavfall, den konkurranseutsatte delen av virksomheten, skulle bare være en del av virksomheten i en overgangsfase frem til kapasiteten var fylt opp med husholdningsavfall.

Som omtalt over utgjør næringsavfall en større del av virksomheten enn det som lå til grunn da de første kommunale lånegarantiene ble godkjent. Skattedirektoratet har konkludert med at salg av elektrisitet og fjernvarme samt inntekter fra næringsavfall har ervervsmessig formål og utgjør hovedaktiviteten til virksomheten.

Revisjonens spørsmål er da om Returkraft AS sin hovedaktivitet er "næringsvirksomhet" også iht. kommunelovens tolkning av begrepet. Er svaret ja vil virksomheten etter revisjonens oppfatning være i strid med betingelsene for å få kommunale lånegarantier.

### **Tolkning av garantier knyttet til næringsformål**

I Ot.prp.nr 43 (1999-2000), "Om lov om endringer i lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m." er kommunale garantier, og spørsmålet om garantier knyttet til næringsformål drøftet. Her står det at kommunene bør ha anledning til å stimulere til aktivitet på områder kommunen har interesse i. Garantien kan være en måte å realisere tiltak som ikke ville bli realisert uten kommunens garanti, og en kommunal garanti kan bidra til å redusere finansieringskostnadene for den som driver tiltaket kommunen har interesse i. Videre står det at;

*Samtidig innebærer garantier risiko for økonomisk tap for kommunen. Det bør unngås at kommuner utsetter seg for uhåndterlig risiko, og setter seg selv i en situasjon der de ikke kan innfri sine forpliktelser. Kommunelovens regler om garantier må derfor utformes slik at risikoen for at kommuner skal komme i økonomiske vanskeligheter som følge av garantistillelser blir redusert, samtidig som muligheten til å bruke garantier som virkemiddel ikke blir avskåret i for stor grad. Regler om kommunale garantistillelser vil derfor være et kompromiss mellom kryssende hensyn.*

I proposisjonen er garanti til virksomheter med ideelt formål sammenlignet med garanti til virksomheter med kommersielt formål. Til idrettsalg og lignende vil kommunal garanti kunne redusere behovet for kommunalt tilskudd.

For en virksomhet med et kommersielt formål vil virksomheten søke å gjøre differansen mellom egne inntekter og kostnader størst mulig, altså maksimere overskuddet. *”En kommunal garanti for en kommersiell virksomhet vil gi virksomheten et økt overskudd uten at dette kommer kommunen eller brukerne av tjenesten direkte til gode. Garantien bidrar derfor ikke til å øke innbyggernes velferd”.*

I proposisjonen er det pekt på at i de tilfellene forbudet i praksis oppleves problematisk, knytter seg som oftest til situasjoner der det kan være vanskelig å avgjøre om det er tale om næringsvirksomhet.

*”Særlig gjelder dette der det er tale om en virksomhet med et visst forretningsmessig preg, men der den ligger i et grenseområde mellom tradisjonell forvaltningsvirksomhet og regulær næringsvirksomhet. Vanskelighetene knytter seg også til tilfeller der en del av virksomheten åpenbart er næringsvirksomhet, mens den øvrige del av virksomheten er tradisjonell forvaltningsvirksomhet eller utelukkende skal dekke kommunens egne behov”.*

Det står at forarbeidene til kommuneloven gir liten veiledning om innholdet av begrepet «næringsvirksomhet». Fra forarbeidene og rundskriv H-19/93 fremgår det at markedsbasert virksomhet med gevinstformål må regnes som næringsvirksomhet. Det skal også legges vekt på om det er en reell økonomisk risiko knyttet til det marked den aktuelle virksomheten opererer i.

Både i forarbeidene og i departementets merknader til garantiforskriften er gevinstelementet fremhevet som et sentralt moment. Departement skiver at dette reiser spørsmål om økonomisk gevinst er en forutsetning for at det skal være tale om næringsvirksomhet etter loven. I Ot.prp. nr 43 er det vist til drøftingen av dette spørsmålet i ”Kommunale garantier” av Toril Kristiansen (1998). Kristiansen har blant annet sammenlignet hvordan begrepet næringsvirksomhet kan forstås i kommunelovens og i skatterettslig betydning:

*Er det nok at aktiviteten «økonomifaglig» sett har et potensial for gevinst, eller må det også være snakk om en subjektiv målsetning om at man skal tjene penger ? (...) De siterte deler av både lovforarbeidene og departementets merknader til garantiforskriften gir inntrykk av at det avgjørende er om aktiviteten har et formål - en subjektiv målsetning - om økonomisk gevinst. I skatteretten er det vanlig å anta at det er nok at aktiviteten objektivt sett har et gevinstpotensial. Her knyttes altså ikke karakteristikken til en uttrykkelig formulert målsetning, men til om det konseptet aktiviteten er basert på har potensiale for overskudd. ....*

*Konklusjonen må være at det er virksomhet som enten har et uttrykt formål om økonomisk overskudd eller drives etter et konsept som objektivt sett åpner for overskudd som ekskluderes som «garantiobjekt».*

Departementet skriver at de gjennom praksis har lagt større vekt på det subjektive element - om virksomheten har et gevinstsiktemål - enn det mer objektive; at virksomheten har et gevinstpotensiale.

I Forskrift om Kommunale- og fylkeskommunale garantistillelser, H 10/1993, fra KRD, står det at "utøvelse av næringsvirksomhet" har ingen presis avgrensning. Når virksomheten utøves i et marked og formålet er å tilføre eieren en økonomisk gevinst ved drift av virksomheten, må en regne denne som næringsvirksomhet, og garantier for slike vil ikke være tillatt. Ved vurdering av begrepet må det også tillegges vekt i hvilken grad virksomheten opererer i et marked som medfører reell økonomisk risiko eller ikke.

I Kommunalrett (Bernt, Overå og Hove 4. utgave) står det at hovedbegrunnelsen for forbud mot garanti knyttet til næringsvirksomhet, som drives av andre enn kommunen eller fylkeskommunen selv, er at kommunen ikke skal utsette seg for en særlig økonomisk risiko hvor fremtidig belastning ikke er kjent. Det pekes også på at når forbudet i loven er knyttet til kriteriet "næringsvirksomhet";

*"betyr det at man har valgt en generaliserende avgrensning som avskjærer en helt konkret vurdering av risikodisponeringen. Det betyr at forbudet på den ene siden gjelder fullt ut også om det er tale om å garantere for næringsvirksomhet som etter alle forstandige vurderinger vil være så bunnsolid at tapsrisikoen er praktisk talt lik null".*

### **Revisjonens vurdering**

Forbrenningsanlegget er bygget med ledig kapasitet i forhold til dagens behov for å behandle husholdningsavfall. Revisjonens vurdering er at kommunens risiko knyttet til lånegarantien ikke øker ved økt kapasitetsutnyttelse. Inntekter fra næringsdelen skal, iht. selskapets betingelser for å motta næringsavfall, gi et positivt dekningsbidrag. Eierne skal ikke ta ut utbytte i garantiperioden. Økte inntekter, pga økt kapasitet til næringsavfall, vil iht. selskapets selvkostprinsipp gi lavere renovasjonsgebyr for kommunens innbyggere. De negative effektene som ligger til grunn for forbudet mot lånegaranti til "næringsvirksomhet", - "økt risiko" og "økonomisk gevinst" til eierne uten at kommunen kommer bedre ut, vil dermed etter revisjonens vurdering ikke gjøre seg gjeldende selv om hovedaktiviteten hos Returkraft AS iht. Skattedirektoratets vurdering er næringsvirksomhet.

I henhold til omtalen i "Kommunalrett" er lovens bruk av begrepet "næringsvirksomhet" så generell at forbudet gjelder uavhengig av i hvilken grad og hvilken form kommunen utsettes for risiko. Skattedirektoratets vurdering er at hovedaktiviteten har ervervsmessig formål, og dermed er det "vanskelig" å komme forbi at virksomheten "drives etter et konsept som objektivt sett åpner for overskudd og som dermed ekskluderes som «garantiobjekt»". Det sentrale her blir dermed om Returkrafts AS sin hovedaktivitet også i henhold til kommunelovens bestemmelser vurderes som næringsvirksomhet. Sett i lys av Toril Kristiansens vurdering i "Kommunale garantier" (som siteres i Ot.prp. nr 43), og departementets praksis der de har lagt større vekt på det subjektive element - om virksomheten har et gevinstsiktemål - enn det mer objektive; at virksomheten har et gevinstpotensiale, så er revisjonen av den oppfatning at Returkraft AS sin virksomhet mest sannsynlig ikke er å regne som næringsvirksomhet i henhold til kommunelovens § 51 (2). Virksomheten har ikke et "uttrykt formål om økonomisk overskudd". Ser en hele virksomheten samlet tilsier selvkostprinsippet at virksomheten heller ikke "drives etter et konsept som objektivt sett åpner for overskudd".

Revisjonen har tidligere i rapporten vist til at det i selskapets vedtekter, og i FMs begrunnelse for å godkjenne garantiene, ble lagt til grunn at husholdningsdelen skulle være hovedaktiviteten. Selv om revisjonen heller i retning av at selskapet ikke driver næringsvirksomhet iht. kommunelovens bruk av begrepet, så mener vi at det kan stilles spørsmål ved om hovedaktiviteten i dag er i samsvar med vedtektene og FM sine betingelser. Revisjonenes vurdering er at selskapet derfor bør tilpasse aktiviteten slik at det ikke er tvil om at den ikke-erhvervsmessige delen utgjør selskapets hovedaktivitet. Husholdningsdelen bør, iht. Skattedirektoratets oppstilling over inntekter, utgjøre over 50% av aktiviteten mot 47,3% i dag. Det vil virke avklarende (og fjerne all tvil) i forhold til om virksomheten drives i samsvar med betingelsene for å få kommunale garantier.

### **3.5.4 Garantien – ulovlig offentlig støtte?**

EØS-avtalen inneholder et generelt forbud mot offentlig støtte som kan bidra til å vri, eller true med å vri konkurransen på et området. Betingelsene er at det blir gitt én eller annen form for offentlig støtte til konkrete virksomheter som kan bestå av direkte økonomiske overføringer, rentesubsidier, finansielle garantier og lignende.

I Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet (FAD) sin veileder til "EØS-avtalenes regler om offentlig støtte" er det listet opp seks vilkår som må være oppfylt for at et tiltak skal defineres som offentlig støtte iht. EØS-avtalen artikkel 61 (1):

- 1. Støtten må innebære en økonomisk fordel for mottakeren*
- 2. Støtten må være gitt av staten eller av statsmidler i enhver form*
- 3. Mottaker av støtte må drive økonomisk aktivitet (foretaksbegrepet)*
- 4. Støtten må begunstige enkelte foretak eller produksjonen av enkelte varer eller tjenester (selektivitet)*
- 5. Støtten må vri konkurransen eller true med å vri konkurransen*
- 6. Støtten må være egnet til å påvirke samhandelen mellom EØS-landene*

Revisjonen vil ikke foreta noen omfattende vurdering av om de kommunale garantiene kan innebærer ulovlig offentlig støtte, men bare peke på enkelte moment som etter revisjonens vurdering heller i retning av at garantiene ikke innebærer ulovlig støtte.

Etter revisjonens oppfatning er det opplagt at garantiene innebærer en økonomisk fordel for virksomheten i form av mer gunstige lånebetingelser enn virksomheten ellers ville oppnådd i markedet.

For at støtten, som gis av kommunene, skal være ulovlig må den bryte med "markedsinvestorprinsippet". Spørsmålet er om garantiene er gitt på markedsmessige vilkår iht. retningslinjene for offentlige garantier. En kan også stille spørsmål om en privat eier ville gitt garanti på de samme vilkårene som kommunene har gjort. Kommunene får en garantiprovisjon på 0,15%. Kristiansand kommune opplyser at de i senere saker gjerne har benyttet 0,2%. Revisjonen har ikke gjort noen nærmere vurdering av om garantipremien på 0,15% kan sies å være en markedsmessig premie for denne typen virksomheter. Da det er få, kanskje ingen, sammenlignbare private virksomheter vil det være vanskelig å fastslå om provisjonen er markedstilpasset. Betingelsene i retningslinjene om at det ikke garanteres for

beløp som overstiger 80% av lånet, og at garantien ikke er tidsbegrenset, synes for øvrig å være ivaretatt.

Hvis en (likevel) forutsetter at markedsinvestorprinsippet ikke er ivaretatt må en gå videre og vurdere om også de resterende vilkårene, som må være tilstedet for at garantiene skal være ulovlig, er oppfylt.

Det er kun effekten i forhold til den konkurranseutsatte delen av virksomheten som er interessant. Spørsmålet blir om støtten vrir, eller truer med å vri konkurransen. Dvs blir minimums prisen som Returkraft AS må ha for å kunne ta imot næringsavfall påvirket av garantien? Etter revisjonens vurdering blir den ikke det, gitt selskapets betingelser for å ta inn et nytt tonn næringsavfall. Prisen skal være minimum lik merkostnadene virksomheten får ved å ta imot og behandle et ekstra tonn avfall. Rentekostnadene, som påvirkes av de kommunale garantiene, inngår som en del av virksomhetens faste kapitalkostnader. De faste kostnadene påvirkes ikke av endringer i volumet. En legger da til grunn at anlegget står der, med ledig kapasitet, og det har en gitt bemanning for å drifte anlegget som er tilnærmet uavhengig av hvor mange tonn avfall som behandles.

Gitt at selskapet setter pris minimum lik merkostnad, vil de kommunale garantiene etter revisjonens vurdering ikke påvirke prisen virksomheten må ha for å kunne ta imot næringsavfall. Dette taler for at vilkårene for at Returkraft AS får ulovlig offentlig støtte ikke er oppfylt.

Dersom selskapet blir pålagt å legge til grunn fullfordelte kostnader vil situasjonen endres. Kapitalkostnader vil da inngå i grunnlaget for å beregne minimumspris selskapet må ha på næringsavfall for at næringsdelen ikke skal subsidieres av husholdningsdelen. Forutsetningene for å legge driftsvariable merkostnader eller fullfordelte kostnader til grunn for prisfastsettingen er nærmere omtalt i kapittel 4.

## 4 Prinsippene for beregning av selvkost

### 4.1 Lovgrunnlaget for selvkostberegning

Bestemmelsene om selvkost for gebyrberegning er gitt i forurensningsloven § 34:

*§ 34. (avfallsgebyr)*

*Kommunen skal fastsette gebyrer til dekning av kostnader forbundet med avfallssektoren, herunder innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling, etterkontroll m.v. Kostnadene skal fullt ut dekkes inn gjennom gebyrene. Med kostnader menes både kapitalkostnader og driftskostnader. For avfall som kommunen har plikt til å samle inn, motta og/eller behandle etter §§ 29, 30 eller 31 må gebyret ikke overstige kommunens kostnader.*

Kommunal- og regionaldepartementet har i brev til Norges kommunerevisorsforbund (NKRF) slått fast at begrepet "kommune" i regelverket også omfatter selvstendige rettssubjekter som reelt eies av kommunen, selv om disse formelt sett er egne juridiske personer. Departementet anser derfor i utgangspunktet kommunalt heleide aksjeselskaper og interkommunale selskaper til å være omfattet av gebyrregelverket og selvkostprinsippet. Departementet skriver også i sitt brev at:

*Dersom en aktør, i tillegg til å drive de lovpålagte selvkosttjenestene, genererer inntekter fra annen aktivitet, og denne aktiviteten ikke er selvkostregulert, vil inntektene heller ikke inngå i beregningsgrunnlaget for selvkost. Det vil ikke være krav om at slike inntekter skal føres tilbake til innbyggerne i form av lavere gebyrer. Det er nødvendig at selskapet etablerer et regnskapsmessig skille mellom aktiviteter innenfor og utenfor selvkostområdet for å synliggjøre at det ikke foregår krysssubsidiering.*

Returkraft AS er iht. Forurensningsloven § 34 pålagt å behandle husholdningsavfallet etter selvkostprinsippet. Dette er også en av forutsetningene for at selskapet er tildelt enerett for behandling av husholdningsavfall, jf omtale i kap. 3.2.2.

Statens Forurensningstilsyn (SFT) skriver i sin veileder for beregning av kommunale avfallsgebyr (TA-2001/2003 fra januar 2004) i kapittel 2.3.2 "Konsekvenser for kommunene":

*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.*

### 4.2 Selvkostberegning i Returkraft AS

Hovedlinjene i prinsippene for Returkraft AS sin selvkostberegning er omtalt i kap 3.2.4. Selskapet legger til grunn at forbrenningsanlegget er bygget for å behandle husholdningsavfall. I forbindelse med søknad om kommunal lånegaranti i 2007 skriver daglig leder for Returkraft AS i e-post til Kristiansand kommune;

*"Vår oppfatning er i korthet at dette er et anlegg som bygges for å ivareta kommunens lovpålagte plikt til behandling av avfall, jf forurensningsloven § 29. Anlegget bygges med overkapasitet i forhold til dagens behov for å ta høyde for videre vekst i avfallsmengdene. Overkapasiteten benyttes til behandling av*



*konkurransen utsatt næringsavfall men dette avfallet fases ut etter hvert som husholdningsavfallsmengden øker.”*

Styret i Returkraft AS behandlet i sak 79/2009 prinsippene for selvkostberegning for Returkraft AS. Her er det redegjort for at;

*Prisen for mottak av næringsavfall avgjøres i markedet. Den nedre grensen for prisen for mottak av næringsavfall er merkostnaden, det vil si den prisen som tilsvarer økningen av driftsvariabel kostnad som følge av behandling av dette avfallet. Ved beregning av merkostnaden medregnes ikke faste kostnader som kapitalkostnader og faste lønnskostnader. Dessuten trekkes driftsvariable inntekter som økt salg av strøm fra i beregningen. Det legges til grunn at markedsprisen for næringsavfall normalt er vesentlig høyere enn merkostnaden for behandling av dette. Selvkost for husholdningsavfall beregnes som netto driftskostnad etter fradrag av inntekter for behandling av næringsavfall, salg av energi og eventuelle andre inntekter. Det utarbeides et selvkostbudsjett for kommende år som del av budsjettprosessen og det utarbeides også et selvkostregnskap som del av regnskapsavslutningen. Over- eller underskudd i selvkostregnskapet avsettes i et eget selvkostfond og utjevnes i løpet av 3 – 5 år. Beregningen av selvkost skjer med grunnlag i Veileder H-2140 fra Kommunal- og regionaldepartementet, januar 2003.*

Styret fattet følgende vedtak:

*”Styret slutter seg til vurderingene vedrørende beregning av selvkost for Returkraft AS, og vedtar at disse skal legges til grunn for føringen av selskapets selvkostregnskap”*

I sak 79/2009 er det også redegjort for at den ledige kapasiteten i anlegget vil bli større enn det en forutså da vedtak om finansiering ble gjort i 2007.

Administrerende direktør har opplyst at Returkraft AS vil ha mellom 180 og 190 mill kr i faste og variable kostnader per år frem mot 2016. En stor andel (omlag 90 % eller 165-175 mill kr) vil være faste kostnader som løper uavhengig av endringer i mengden avfall anlegget mottar. Prinsippet for selvkostberegning tilsier at kostnadene skal dekkes inn gjennom gebyr på husholdningsavfallet. Ut fra de avtaler som er inngått for salg av energi og mottak av næringsavfall vil virksomheten ha inntekter på ca 40 - 57 mill kr på energisalg og mellom 42 - 33 mill kr på mottak av næringsavfall. Gebyret på husholdningsavfallet dekker residualkostnaden på ca 77 - 110 mill kr per år i planperioden.

I selskapets prinsipper for selvkostberegning heter det i punkt 7;

*På lengre sikt antas det at driften i Returkraft AS vil gi økende driftsmessig overskudd med overskudd i selvkostfondet for husholdningsavfall. Et slikt avvik i forhold til selvkostregelverket må korrigeres ved reduksjon av leveringsvederlaget for husholdningsavfall....”*

Iht. FMs betingelser for å godkjenne de kommunale garantiene skal eierne ikke ta ut utbytte fra virksomheten i garantiperioden.

### 4.3 Revisjonens vurdering

Revisjonen har ikke tatt stilling til om selskapets prinsipp for selvkostberegning er i samsvar med regelverket for selvkostberegning. Revisjonen har stilt spørsmål til Miljøverndepartementet og KR D for å få en nærmere avklaring i forhold til om selskapets prinsipp for selvkostberegning er i samsvar med forurensningsloven. Revisjonen vil avvente svar fra departementene før det gis en endelig vurdering.

Revisjonen har i dette kapitlet drøftet selskapets selvkostmodell, og pekt på forhold som etter vår vurdering er utfordringer ved modellen.

Et sentralt spørsmål er om prinsippet om å la alle inntekter fra behandling av næringsavfall og salg av energi inngå i selvkostregnskapet er i samsvar med bestemmelser i lov og retningslinjer for selvkosttjenester. I forurensningsloven står det at kostnadene fullt ut skal dekkes inn gjennom gebyr. I "Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester" er det også vist til forurensningslovens krav om at selvkost *skal* danne grunnlag for innbyggernes brukerbetaling innenfor avfallsområdet.

Revisjonen har sitert fra KR Ds brev til NKRF hvor de skriver at inntekter fra annen aktivitet enn den lovpålagte ikke skal inngå i beregningsgrunnlaget for selvkost. Departementet skriver at;

*Det er nødvendig at selskapet etablerer et regnskapsmessig skille mellom aktiviteter innenfor og utenfor selvkostområdet for å synliggjøre at det ikke foregår kryss-subsidiering.*

Ved tradisjonelle åpne deponi (som fra 2009 ikke er lovlige) kunne et kommunalt eid selskap legge til rette for en todelt virksomhet, en husholdningsdel og en næringsdel. Husholdningsavfallet skulle iht. forurensningsloven behandles til selvkost. Selskapet kunne, hvis ikke annet var bestemt i vedtekter eller lignende, ta ut utbytte fra eventuelt overskuddet fra behandlingen av næringsavfall. For å sikre at næringsdelen ikke ble subsidiert av den gebyrfinansierte delen av virksomheten, ble det stilt krav om fullfordelte kostnader og et regnskapsmessig skille for å "synliggjøre at det ikke foregår kryssubsidiering". (Konkurransetilsynet har anbefalt kommunene å opprette egne selskaper for håndtering av den konkurranseutsatte delen av virksomheten for å sikre at det ikke foregikk kryssubsidiering mellom den lovpålagte og den konkurranseutsatte delen av virksomheten.)

En sentral forutsetning som Returkraft AS legger til grunn for sin selvkostmodell er at anlegget er bygget for behandling av husholdningsavfall. Selskapet må da gjennom gebyr på håndtering av husholdningsavfall dekke alle faste- og driftsvariable kostnader. Anlegget er bygget med ledig kapasitet for å ta høyde for vekst i volumet på husholdningsavfallet. I påvente av at anlegget fylles opp med husholdningsavfall nyttes den ledige kapasiteten til behandling av næringsavfall. Betingelsen for å ta inn næringsavfall er at det ikke skal påføre husholdningsdelen (som i utgangspunktet dekker alle faste- og variable kostnader) ekstra kostnader. Merkostnadsprinsippet, som tilsier at prisen minimum må dekke kostnadsøkningen selskapet får ved å ta inn et ekstra tonn avfall, legges da til grunn for prisfastsettingen av næringsavfallet. Når selskapet legger til grunn at anlegget er bygget for behandling av husholdningsavfall vil merkostnadene ved inntak av næringsavfall ikke omfatte faste kostnader.

Dersom en legger til grunn at anlegget, eventuelt for en perioden (på 15 - 20 år), er bygget for to aktiviteter, tilsier selvkostprinsippet at selskapet må ha fullfordelte kostnader mellom de to aktivitetene iht. en tiltenkt kapasitetsfordeling. Den tiltenkte kapasitetsfordelingen vil kunne endres iht. utviklingen i kapasitetsutnyttelsen. Går en ut fra at anlegget ble bygget for å håndtere nærings- og husholdningsavfall iht. dagens fordeling, tilsier det at næringsdelen skal dekke ca 60% av fullfordelte kostnader. En forutsetning for inntak av næringsavfall vil da være at markedsprisen per tonn dekker fullfordelte kostnader per tonn. Selskapet må da sette opp et regnskapsmessig skille mellom de to aktivitetene for å synliggjøre at det ikke foregår kryssubsidiering.

I motsetning til ved de åpne deponiene har Returkraft AS høye faste kapitalkostnader knyttet til anlegget. En konsekvens av dette er at dersom selskapet la til grunn at virksomheten består av to aktiviteter, en selvkostdel og en næringsdel, ville et regnskapsmessig skille med fullfordelte kostnader, synliggjøre at markedsprisen på næringsavfall p.t. er for lav til å dekke næringsavfallets andel av kostnadene. Et regnskapsmessig skille ville vist at næringsdelen gikk med underskudd, og at husholdningsdelen må subsidiere næringsdelen for at anlegget samlet skal drives til selvkost. En slik løsning vil være i strid med selvkostprinsippet. Brukerbetaling på den lovpålagte selvkostdelen skal ikke gå til å subsidiere næringsdelen. (Alternativt kunne næringsdelen i en periode tære på egenkapitalen og avvikles når det ikke var midler i selskapet til å dekke underskuddet.)

Selskapets langtidsplan viser at dagens og forventet fremtidig pris på husholdningsavfall er mye høyere enn forventet markedspris på næringsavfall. Dette tyder på at selskapet heller ikke i årene som kommer forventer at næringsavfallet skal kunne dekke fullfordelte kostnader.

Etter revisjonens vurdering følger det av dette at det blir feil av selskapet, gitt at de legger til grunn at anlegget er bygget for husholdningsavfall, å ha med punkt 2 om fullfordelte kostnader i selskapets prinsipp for selvkostberegning (jf kapittel 3.2.4). Etter vår oppfatning vil et prinsipp om fullfordelte kostnader ikke være i samsvar med punkt 3 og 4 i selskapets selvkostprinsipp om at pris minimum må være lik merkostnad og at alle inntekter inngår i selvkostregnskapet.

Gitt dagens markedspris, og forbudet mot at husholdningsdelen subsidierer næringsdelen, er inntak av næringsavfall, etter revisjonens oppfatning, kun mulig dersom det er en aksept for at hele anlegget er bygget for behandling av husholdningsavfall. Det betyr at anleggets kostnader i utgangspunktet må dekkes inn gjennom gebyr på husholdningsavfallet. Inntak av næringsavfall vil kun skje så lenge anlegget har ledig kapasitet. Prinsippet om at merinntektene fra mottak og behandling av næringsavfall må være høyere enn merkostnaden<sup>7</sup> betyr at næringsavfall skal gi et positivt dekningsbidrag. Positivt dekningsbidrag gir lavere kostnader per tonn avfall som behandles i anlegget enn om anlegget kun behandlet husholdningsavfall. (Positivt dekningsbidrag må imidlertid ikke forveksles med at næringsavfallet dekker sin andel av fullfordelte kostnader).

---

<sup>7</sup> Selskapet legger til grunn at merkostnaden ved å ta inn et ekstra tonn avfall er like for husholdningsavfall og næringsavfall.

Dersom det er aksept for at merkostnadsprinsippet (som her kun vil omfatte variable kostnader) ligger til grunn for minimumspris på næringsavfallet, og at det dermed ikke stilles krav om fullfordelte kostnader, er det etter revisjonens oppfatning noe usikkert om det vil være grunnlag for å stille krav om regnskapsmessig skille i garantiperioden. Revisjonen vil følge dette opp overfor departementet.

Dersom virksomheten må legge til grunn at næringsdelen skal dekke sin andel av fullfordelte kostnader vil det stille seg annerledes. Da må selskapet gjennom et regnskapsmessig skille synliggjøre at husholdningsdelen ikke subsidierer næringsdelen.

Prisen på næringsavfall kan (i prinsippet) stige så mye at den sammen med inntekter fra salg av energi genererer merinntektene som er høyere enn fullfordelte kostnader. Næringsdelen kan, om en la til grunn fullfordelte kostnader, gå med overskudd. Selskapet kan komme i den situasjonen at prisen på husholdningsavfall blir lavere enn prisen på næringsavfall. Merinntektene gir da en "netto" subsidiering av husholdningsdelen.

I forarbeidene til revidert forurensningslov (Ot.prp.nr 87, 2001-2002), som trådte i kraft i 2004, ble bestemmelsene tolket slik at det ikke er lov å la inntekter fra næringsavfallet subsidiere husholdningsavfallet:

*Etter lovendringen vil begrensningene i adgangen til å ta fortjeneste kun gjelde for avfallet fra husholdningene. Kommunene vil således på linje med private aktører kunne ta seg fortjeneste når det gjelder håndteringen av næringsavfall. Disse inntektene skal etter forurensningsloven § 34 ikke subsidiere håndteringen av husholdningsavfallet, men kan for øvrig benyttes fritt til øvrige formål i kommunen.*

Når næringsdelen utgjør så mye som 60% av kapasiteten<sup>8</sup> vil et eventuelt overskudd i denne delen av virksomheten kunne gi betydelig lavere pris for husholdningsavfallet enn om dette skulle dekkes kun gjennom gebyr. Revisjonen har henvendt seg til Miljøverndepartementet med spørsmål om hvordan forbudet mot krysssubsidiering i forurensningsloven § 34 skal forstås.

I selskapets modell for selvkostberegning vil alle merinntekter fra næringsdelen inngå i selvkostregnskapet. I forhold til et utgangspunkt der husholdningsdelen dekker alle kostnader vil merinntektene fra næringsavfallet subsidiere prisen på husholdningsavfallet.

Revisjonen vil avvente svar fra departementet i forhold til en endelig vurdering av om merinntektene, i henhold til forurensningsloven, er ulovlig subsidiering av husholdningsdelen.

Revisjonen vil også avvente svar fra departementet i forhold til om dagens fordelingen mellom nærings- og husholdningsavfall har betydning for om selskapets prinsipp for beregning av selvkost er i samsvar med regelverk. Revisjonen stiller spørsmål ved om næringsavfallets store andel av kapasiteten har betydning for om selskapet kan legge et merkostnadsprinsipp, som kun omfatter variable kostnader, til grunn for prisfastsettelsen (jf Deutsche-Post-saken omtalt på side 30).

---

<sup>8</sup> Det er forventet at næringsdelens andel av samlet kapasitet vil synke til ca 45 % frem mot 2016

Gitt dagens selvkostmodell, og gitt at Returkraft AS har ledig kapasitet den dagen lånene, som kommunene garanterer for, er nedbetalt (etter 25 år), vil forutsetningene for beregning av selvkost uansett endres. Eierne vil da kunne ta ut utbytte fra næringsdelen av virksomheten. Fullfordelte kostnader og et regnskapsmessig skille vil da være nødvendig for å gi et grunnlag for å kontrollere at selskapet ikke subsidierer næringsdelen for å maksimere resultatet.

### **Føringen av selvkostregnskapet for 2010**

I retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester fra Kommunal- og regionaldepartementet fra 2003 (HF-2140) er det angitt hvilke kostnader som skal tas med, og hvordan kostnader skal beregnes og fordeles i selvkostregnskapet<sup>9</sup>.

Revisjonen har i forbindelse med gjennomføringen av selskapskontrollen vært i dialog med selskapet og dets revisor angående føring av selvkostregnskapet. Spørsmålet har blant annet vært knyttet til om selskapet kan starte med negativ inngående balanse i selvkostregnskapet. Dvs at selvkostregnskapet belastes kostnader knyttet til aktiviteter som ble gjennomført i prosjektfasen, før anlegget ble satt i drift. Et annet sentralt spørsmål har vært knyttet til tidspunkt for innregning av avskrivninger og selvkostrente på investeringer. Revisjonen har i denne rapporten ikke foretatt noen vurdering av om selvkostregnskapet er ført iht. retningslinjene for beregning av selvkost. Det kan også bemerkes at retningslinjene for beregning av selvkost ikke har gitt klare svar på hva som skal føres i selvkostregnskapet. Dette er forhold som det kan være aktuelt å vurdere nærmere, evt etter at KRK kommer med reviderte retningslinjer for selvkostberegning, et arbeid som pågår i disse dager.

#### **4.3.1 Konkurransesvridning**

Det at anlegget har større kapasitet enn hva som ble lagt til grunn i byggefasen gjør antagelig at selskapet vil være i en konkurransesituasjon med andre aktører om levering av næringsavfall i en lengre tidsperiode enn først antatt. Med dagens markedspriser og anleggets kostnadsnivå forutsetter drift til selvkost at prisen på husholdningsavfall er høyere enn prisen på næringsavfall. Slik sett gir prisen på husholdningsavfall Returkraft AS et konkurransefortrinn i forhold til private aktører i forbrenningsbransjen.

Med bakgrunn i konkurranseloven har det vært en rekke saker der private aktører har innklaget offentlig eide renovasjonsselskaper bl.a. for konkurranseskadelig underprising. Grunnlaget for disse klagen har, grovt sagt, vært at de offentlige aktørene krever lavere pris på levering og behandling av konkurranseutsatt avfall enn det de krever for husholdningsavfall som man har monopol på. Det har da vært hevdet at det foreligger en ulovlig krysssubsidiering mellom husholdningsavfallsdelen, som forbrenningsanleggene har enerett på, og den konkurranseutsatte delen.

Konkurransetilsynet har i flere saker sagt at det foreligger underprising dersom mer-kostnader er høyere enn merinntekter, og referert til dommer i EU-domstolen.

---

<sup>9</sup> Formålet med retningslinjene er i første rekke å gi et grunnlag for å beregne kostnadene knyttet til produksjon av den enkelte kommunale betalingstjeneste, som skal utføres til selvkost, innenfor en organisasjon som produserer mange ulike tjenester.

Merkostnadene, eller *særkostnadene*, er i "På like vilkår? En analyse av konkurranse mellom offentlige og private foretak" (1/2005) definert som:

*Særkostnaden for produktet er således differansen i de målte totalkostnadene med og uten produktet. Særkostnader ved en marginal endring kalles marginalkostnader, mens særkostnader ved større endringer (inkrementer) kalles merkostnader.*

Særkostnadene vil normalt omfatte faste kostnader. I artikkelen "Effektiv konkurranse mellom offentlige og private aktører" (12.06.06) viser Konkurransetilsynet til Europakommisjonens vurdering i Deutsche-Post-saken (EFT (2001) L125/27) hvor vurderingen er;

*Merkostnadene omfatter både faste og variable kostnader, men kun kostnader som er knyttet til den tjenesten som vurderes. Kostnader knyttet til opprettholdelse av lovpålagt reservekapasitet uavhengig av omfanget av de leverte tjenester, ble regnet som faste felleskostnader, og ble dermed holdt utenfor beregningen av merkostnadene.*

Det sentrale spørsmålet knyttet til beregningen av merkostnadene ved Returkraft AS er om næringsavfall kun utnytter (lovpålagt) reservekapasitet som ellers ville stått tom. Selskapet legger dette til grunn for sin beregning av merkostnadene.

Gitt at det er aksept for å legge til grunn at merkostnadene kun omfatter økningen i driftsvariable kostnader, vil det etter revisjonens vurdering ikke være i strid med konkurransereglene å operere med ulike priser på husholdnings- og næringsavfall. Betingelsen er da at merinntektene fra mottak og behandling av næringsavfall minst dekker økningen i driftsvariable kostnader.

#### **4.3.2 Skatteplikt og behov for regnskapsmessig skille**

I kapittel 3.4 har revisjonen gjengitt innholdet i Skattedirektoratets vurdering av skatteplikt for Returkraft AS. Siden den ervervsmessige delen av virksomheten, med sine 52,3% av inntektene, utgjør hovedaktiviteten vurderer Skattedirektoratet at hele virksomheten er skattepliktig. I oppsummeringen påpeker direktoratet at selv om den ikke-ervervsmessige delen blir størst (og at hovedaktiviteten dermed blir husholdningsdelen i tråd med vedtektene for virksomheten), så vil

*"sluttbehandling av næringsavfall, samt salg av strøm og fjernvarme, være skattepliktig etter skatteloven § 2-32 (2) ettersom slik virksomhet anses ervervsmessig (økonomisk).*

Revisjonens vurdering er at Returkraft AS, for å sikre at virksomheten er i samsvar med betingelsene for kommunale garantier, drøftet i kap 3, bør tilpasse aktiviteten slik at husholdningsdelen iht. Skattedirektoratets vurdering blir hovedaktiviteten. Etter revisjonens vurdering vil det da være behov for et regnskapsmessig skille mellom den ervervsmessige og den ikke-ervervsmessige delen av virksomheten for å dokumentere hva som er resultatet fra den skattepliktige delen av virksomheten.

## 5 Forvaltningen av virksomheten

### 5.1 Generalforsamlingens og styrets ansvar

Aksjeloven angir fordeling av roller og ansvar mellom generalforsamlingen, styret og daglig leder i et aksjeselskap. Generalforsamlingen skal ivareta eierinteressene og utøve den øverste myndighet i selskapet. Vedtektsendringer og valg av styre er de viktigste styringsvirkemidlene generalforsamlingen har.

Styret har ansvaret for forvaltningen av selskapet og skal føre tilsyn med den daglige ledelse og selskapets virksomhet for øvrig. Styret fremmer saker overfor generalforsamlingen. Styret skal ha en uavhengig rolle i forhold til generalforsamlingen.

Daglig leder står for den daglige ledelsen av selskapets virksomhet og skal følge de retningslinjer og pålegg styret har gitt.

#### 5.1.1 Generalforsamlingen

Det er gjennom generalforsamlingen at aksjeeierne utøver den øverste myndighet i selskapet. Generalforsamlingen skal utnevne styrerepresentantene og de skal behandle og godkjenne årsregnskap og årsberetning, herunder utdeling av utbytte.

Det er ikke noe krav i aksjeloven til hvem som skal representere en eier på en generalforsamling. I datterselskap er det ikke uvanlig at styreledere i morselskapene representerer eierne. Styret i RKR AS (nå Avfall Sør) vedtok i styremøte 03.09.07 å gi styrets leder fullmakt til å representere RKR AS på generalforsamlingen i Returkraft AS. Det er ikke utarbeidet egen instruks eller mandat for personer som opptrer på vegne av Avfall Sør i generalforsamlingen.

Revisjonen har fått kopi av innkalling og protokoll fra generalforsamlingene for 2008, 2009, 2010 og 2011.

På generalforsamlingen i 2010 ble det valgt nytt styre. To representanter ble gjenvalgt mens tre representanter var nye i styret, deriblant ny styreleder Eric Edward Henriksen. Valgkomiteen skrev i sin innstilling at de som premiss for forslaget blant annet hadde lagt vekt på at selskapet gikk fra en byggefase inn i en krevende driftsfase. Komiteen la vekt på å få en styreleder med stor erfaring fra prosessindustrien. De la videre vekt på å få et styre med kompetanse innenfor økonomi, juss og marked. Kontinuitet og kunnskap om eierselskapenes driftsområder skulle ivaretas gjennom innstilling til gjenvalg.

#### 5.1.2 Styrets forvaltning av virksomheten

Styret har iht. aksjeloven det overordnede ansvaret for forvaltningen av selskapet. Styret skal sørge for forsvarlig organisering av virksomheten og i nødvendig utstrekning fastsette planer og budsjetter. Styret skal føre tilsyn med den daglige ledelsen og selskapets virksomhet. Styret skal holde seg orientert om selskapets økonomiske stilling, og styret plikter å påse at selskapets virksomhet, formuesforvaltning og regnskap er gjenstand for betryggende kontroll.

Styret tilsetter daglig leder som står for den daglige ledelse av virksomheten. Styret kan delegerer oppgaver til daglig leder. I henhold til aksjeloven overlates det til selskapet å finne en hensiktsmessig funksjonsdeling mellom styret og daglig leder.

Styret i Returkraft AS består av personer med bakgrunn fra industri, privat næringsliv og akademia/offentlig forvaltning. Alle styremedlemmene antas å ha erfaring med arbeid i styre og/eller utvalg.

### **5.1.3 Revisjonens vurdering**

Styret har innkalt aksjonærene til generalforsamling i samsvar med reglene for innkalling i aksjeloven § 5-10 "Krav til innkalling". Innkallingene har inneholdt et forslag til dagsorden for de saker som skal behandles i generalforsamlingen.

De saker som iht. aksjelovens bestemmelser (§ 5-5) skal behandles på de ordinære generalforsamlingene er behandlet. Generalforsamlingen har behandlet årsregnskapet og årsberetningen iht. bestemmelsene i aksjeloven.

Etter revisjonens vurdering er premissene som er lagt til grunn for innstillingen av nye styrerepresentanter tilpasset de utfordringer selskapet står overfor. Det er foretatt store investeringer i anlegget som krever en forsvarlig forvaltning. Selskapet må sikres tilstrekkelig tilgang på avfall og de må ha god avsetning på produsert energi. Selskapets virksomhet, som omfatter en monopoldel og en konkurranseutsatt del er regulert gjennom ulike lover og retningslinjer. Selskapet er et offentligrettslig organ. Det kreves bred kompetanse for å sikre at virksomheten forvaltes på en best mulig måte iht. de bestemmelser som er gitt i de ulike lover og regler som virksomheten skal drives innenfor.

Revisjonen har i stor grad innhentet informasjon om driften, - utviklingen og utfordringer virksomheten står overfor gjennom administrerende direktørs rapportering til styret. Revisjonens inntrykk er at den orienteringen som gis, og de saker som legges frem for styret, gir styret et godt styringsgrunnlag og bidrar til at styret holdes informert om den daglige driften av selskapet.

## **5.2 Har selskapet en forsvarlig økonomistyring?**

Normalt ville en vurdering av relevante nøkkeltall, slik som egenkapitalandel, egenkapitalrentabilitet, gjeldsgrad og arbeidskapital være gode indikatorer på hvorvidt selskapet har en forsvarlig økonomi. På bakgrunn av at selskapet ikke kom i ordinær drift før mot slutten av 2010 er disse måltallene i begrenset grad anvendelige.

### **5.2.1 Resultatet for 2010 og budsjett for 2011**

Returkraft AS hadde et positivt resultat på 3 347 mill kr i 2010. Pga færre driftstimer enn budsjettet er resultatet noen svakere enn forventet, jf styrets årsberetning. For driftsorganisasjonen medførte den utsatte overtakelsen av anlegget at resultatet ble ca 16 mill kr bedre enn budsjettet. Dette som følge av at avskrivninger ble utsatt to måneder, og at prosjektet måtte bære to ekstra måneder med renter.



Pr. 31.12.2010 utgjorde de totale investeringene i anlegg og utstyr 1 472 mill kr. Dette bringer selskapets totalbalanse opp i 1 531 mill kr, jf årsberetningen for 2010.

Administrerende direktør skriver i sin rapport til styret i april 2011 at anlegget går meget bra målt i driftstimer og i økonomiske parametre knyttet til avfallsmottak og energisalg.

Budsjettet for 2011 er gjort opp med et underskudd før skatt på 34 mill kr. Administrerende direktør orienterte styret i desember 2010 om at dette er vesentlig dårligere enn de 15,3 mill kr i underskudd som administrasjonen så får seg i august 2010. Administrerende direktør har pekt på at flere forutsetninger i økonomimodellen er justert etter som organisasjonen har fått mer erfaring med anlegget og de betingelser som vil ligge til grunn for driften. Nedjustering av prognosene for husholdningsavfall gir ca 10 mill kroner mindre inntekter enn opprinnelig budsjettet. Returkraft har kompensert med å ta inn mer næringsavfall, men prisen for et tonn næringsavfall utgjør kun om lag halvparten av prisen for husholdningsavfall, så hele inntektstapet blir ikke kompensert.

Kostnadene per tonn ved forbrenningsprosessen har også vist seg å bli noe høyere enn det som lå inne i økonomimodellen.

### **5.2.2 Anstrengt likviditet?**

Revisjonen har gjennomgått regnskaper for perioden 2007 til 2010.

Det er avgitt revisjonsberetning uten forbehold for alle årene fra 2007 til 2010 for Returkraft AS. Egenkapitalen ble svekket i løpet av 2009. Sum egenkapital var -4,2 mill kr ved årets slutt. Dette skyldes et negativt driftsresultat på 9,7 mill kr. Det ble ikke generert inntekter i 2009. Tap av aksjekapital har blitt omtalt i nummerert brev fra selskapets revisor både i 2009 og 2010. Det siste nummererte brevet er behandlet i styremøte i Returkraft i februar 2010, der de likevel vurderer selskapets likviditet som tilfredsstillende og at forutsetningene for fortsatt drift er til stede. Det pekes på at det er innhentet lånegarantier på ytterligere 130 millioner kroner, som dekker alle kapitalbehov fram til og med oppstart.

Av regnskapet for 2010 ser en at Returkraft AS fremdeles har negativ egenkapital. Det positive driftsresultatet har gitt mindre negativ egenkapital sammenlignet med 2009.

Likviditetsgraden, som sier noe om virksomhetens evne til å betale gjeld, er forholdsvis lav. Som en del av oppstartsaktiviteten og som en følge av driftstansen i 2010 fikk selskapet opprettet driftskreditt. Administrasjonen har iverksatt tiltak for å følge likviditetssituasjonen ekstra nøye.

Selskapets revisor vurderer selskapets likviditet som tilfredsstillende, men mener den må følges løpende. For i størst mulig grad å ha kontroll på inntekter og kostnader er det benyttet derivater for å sikre fremtidige driftsinntekter og rentekostnader.

Selskapets revisor har også pekt på at selskapet har en forholdsvis trygg inntektsstrøm de kommende år. Tildelt enerett og selvkostprinsippet for behandling av husholdningsavfall, og 3-5 års avtaler for mottak av næringsavfall samt levering av

strøm og varme, gir selskapet en lav markedsrisiko. Kundene er i stor grad store offentlige avfallsselskap noe som også gjør at kredittrisikoen anses som lav.

### **5.2.3 Selskapsledelsens ansvar og revisors roller**

Finanstilsynet har i rundskriv 23/2003 "Rådgivningsvirksomhet til revisjonsklienter" behandlet problemstillinger knyttet til revisors rådgivningsvirksomhet i forhold til de begrensninger som følger av revisorloven § 4-5;

*"§ 4-5 Rådgivningstjenester m.v.*

*Revisor som reviderer årsregnskap for en revisjonspliktig kan ikke utføre rådgivnings- eller andre tjenester for den revisjonspliktige, dersom dette er egnet til å påvirke eller reise tvil om revisors uavhengighet og objektivitet.*

*Revisor kan ikke yte tjenester som hører inn under den revisjonspliktiges egne ledelses- og kontrolloppgaver.*

.....

Finanstilsynet skriver at hvilke tjenester som er "egnet til å påvirke eller reise tvil om revisors uavhengighet og objektivitet" må vurderes konkret i hvert enkelt tilfelle. Grensen mellom forbudt rådgivning og tillatt rådgivning kan således ikke trekkes eksakt på generelt grunnlag. Tilsynet skriver:

*Revisor må selv på en aktsom og skjønnsom måte vurdere hvorvidt tjenesten er egnet til å påvirke eller reise tvil om revisors uavhengighet og objektivitet.*

Finanstilsynet skriver videre;

*etter revisorloven § 4-5 annet ledd kan ikke revisor yte tjenester som hører inn under den revisjonspliktiges ledelses- og kontrolloppgaver. Generelt mener Kredittilsynet at aksjelovgivningens bestemmelser, særlig aksjeloven og allmennaksjeloven §§ 6-12 og 6-14 om styrets og daglig leders plikter, gir et utgangspunkt for hvilke plikter som må anses å tilligge den revisjonspliktiges egen ledelse, men disse bestemmelser kan ikke anses som uttømmende i denne sammenheng.*

I aksjelovens § 6-14 (4) står det:

*Daglig leder skal sørge for at selskapets regnskap er i samsvar med lov og forskrift, og at formuesforvaltningen er ordnet på en betryggende måte.*

Det følger av aksjeloven at den regnskapspliktige har ansvar for å avlegge et årsregnskap i overensstemmelse med lovgivningens krav. Revisors lovpålagte oppgave er å vurdere om disse plikter er ivaretatt.

Kredittilsynet skriver at spørsmålet i forhold til uavhengighet oppstår med andre ord i de tilfeller revisor leverer rådgivningstjenester opp mot klientens økonomi- og formuesforvaltning, og der resultatet av disse tjenestene inngår i det revisor senere skal kontrollere og etterprøve.

Revisor skal være objektiv slik at svakheter som kan ha betydning for regnskapsavleggelsen identifiseres. Kredittilsynet skriver at revisor derfor ikke kan opptre som rådgiver slik at han i neste omgang skal revidere resultatet av egne råd eller sitt eget arbeid.

#### **5.2.4 Revisjonens vurdering**

Revisjonens vurdering er at selskapet synes å ha en forsvarlig økonomistyring. Administrasjonen følger utviklingen og rapporterer til styret iht. bestemmelsene i aksjeloven. Aksjeloven § 3-4 stiller krav om forsvarlig egenkapital. Videre kreves det i § 3-5 behandling i styret dersom selskapets egenkapital er blitt mindre enn halvparten av aksjekapitalen. Dette er fulgt opp i selskapet.

Selskapets leveringsavtaler og enerett på behandling av restavfall fra husholdninger, samt at det er inngått avtale med Agder Energi Varme AS om levering av fjernvarme sikrer inntekter for selskapet i en 20 års periode. Selskapet har forutsigbare og trygge inntektsstrømmer, som vil bidra til en tilfredsstillende betalingsevne.

En trygg inntektsstrøm forutsetter at anlegget er oppe og går og at uforutsette hendelser som kan stoppe driften ikke inntreffer. Etter revisjonens vurdering er det derfor viktig at administrasjonen og styret har fokus på å følge utviklingen, gjennomføre risikovurderinger, og iverksette nødvendige tiltak som bidrar til å redusere faren for driftstans.

Etter revisjonens vurdering er det også viktig at styret påser at virksomheten har fokus på kostnadsminimering. Enerett på behandling av husholdningsavfall og selvkostprinsippet medfører at Returkraft AS ikke har noe naturlige markedsmessig insitament for å holde kostnadene og dermed prisen på husholdningsavfall så lav som mulig.

Returkraft AS har i forbindelse med oppstart av driften vært stilt overfor utfordringer, blant annet knyttet til finansieringen og utarbeidelse av selskapets rentestrategi, selvkostberegninger og skattespørsmål. Dette er forhold som faller inn under ledelsens ansvar, jf aksjelovens bestemmelser i § 6-12 og 6-14. Ernst & Young ble i prosjektfasen frem til medio 2009 benyttet som rådgiver i forbindelse med finansieringen og utarbeidelsen av selskapets rentestrategi osv. BDO Noraudit var selskapets revisor i prosjektperioden 2007 - 2010. Fra 2011 har selskapet valgt Ernst & Young som revisor. Selskapets revisor har iht. revisorloven et selvstendig ansvar for å vurdere om rådgiverrollen "er egnet til å påvirke eller reise tvil om revisors uavhengighet og objektivitet", jf revisorloven § 4-5. Etter revisjonens oppfatning synes det som om selskapet gjennom denne prosessen har søkt å ivareta et hensiktsmessig skille mellom rådgivningstjenester og revisjonstjenester. Etter revisjonens vurdering er dette viktig med tanke på å sikre en forsvarlig økonomistyring som gjennom revisjon blir gjenstand for uavhengig kvalitetssikring og kontroll.

## 6 Er anskaffelser gjennomført i samsvar med regelverket?

### 6.1 Forsyningsforskriften

Første del av prosjektet, frem til dannelsen av Returkraft AS i 2007, ble ledet av en prosjektorganisasjon fra Agder Energi / Norsk Varme. I denne perioden ble de store anskaffelsesprosessene knyttet til bygging av anlegget igangsatt. Da Agder Energi trakk seg ut av prosjektet våren 2007 var anskaffelse av blant annet ovn/kjele, rensenanlegg og turbin/generator i sluttfasen. Anskaffelsesprosessene ble gjennomført iht. bestemmelsene i "Forskrift om innkjøpsregler i forsyningssektoren" (forsyningsforskriften). Forskriften omfatter offentligrettslige organ, (jf § 1-2) som har aktiviteter som er omfattet av forskriftens bestemmelser i § 1-3:

#### **§ 1-3. Aktiviteter som er omfattet av forskriften**

*Denne forskrift kommer til anvendelse på aktiviteter som utøves av oppdragsgiver som nevnt i § 1-2 (hvem som er omfattet av forskriften) og som har til formål:*

*a. å stille til rådighet eller drive faste nettverk beregnet på ytelse av offentlige tjenester i forbindelse med produksjon, transport eller distribusjon av:*

- 1. drikkevann,*
- 2. elektrisitet*
- 3 gass eller varme, eller*
- 4. levering av drikkevann, elektrisitet, gass eller varme til slike nettverk.....*

Frem til juni 2010 gjennomførte Returkraft AS anskaffelser iht. bestemmelsene i forsyningsforskriften. Våren 2010 innhentet selskapet på eget initiativ en juridisk betenkning i forhold til hvilken forskrift anlegget var omfattet av. Den juridisk vurdering (fra mai 2010) konkluderte med at selskapets aktivitet i hovedsak falt inn under bestemmelsene i forskrift om offentlige anskaffelser (FOA). Styret vedtok i juni 2010 at selskapet for fremtiden anser seg bundet av FOA.

#### **6.1.1 Forsyningsforskriften vs Forskrift om offentlige anskaffelser**

Begge forskriftene har hjemmel i Lov om offentlige anskaffelser. Formålet med forskriftene, - "*bidra til økt verdiskapning i samfunnet ved å sikre mest mulig effektiv ressursbruk ved offentlige anskaffelser*", er likelydende. Begge forskriftene har likelydende "*Grunnleggende krav for alle anskaffelser*" i § 3-1. Dette omfatter krav til konkurranse, ikke-diskriminering, ikke-oppdeling, likebehandling og åpenhet. I FOA er det også krav til protokoll, HMS-egenerklæring og skatteattest for anskaffelser mellom 100 000 og 500 000 kr som en ikke finner i forsyningsforskriften.

Bestemmelsene for hvordan anskaffelser over EØS-terskelverdier skal gjennomføres er forholdsvis like, jf del II i forsyningsforskriften og del III i FOA. Terskelverdien for bygg- og anleggskontrakter er den samme, 40,5 mill kr i begge forskriftene. For vare- og tjenestekontrakter som er omfattet av forsyningsforskriften er terskelverdien 3,2 mill kr mens den er 1,7 mill kr i FOA.

For anskaffelser som følger forsyningsforskriften er konkurranse med forhandlinger en tillatt anskaffelsesprosedyre også over EØS-terskelverdiene, jf forskriftens § 5-1. I FOA er konkurranse med forhandlinger ikke tillatt prosedyre over EØS-terskelverdien, jf FOA § 14-1.

Hovedforskjellen mellom forskriftene er at det i FOA del II er regler for anskaffelsesprosedyrer for kjøp over 500 000 kr (nasjonal terskelverdi) og opp til EØS-terskelverdiene. Forsyningsforskriften opererer ikke med nasjonal terskelverdi. For anskaffelser under EØS-terskelverdiene, som er omfattet av forsyningsforskriften, er det de grunnleggende krav for alle anskaffelser i kap 3 (del I) som gjelder. Dvs i hovedsak de samme bestemmelsene som en finner i del I av FOA.

Forsyningsforskriften gir m.a.o. ikke formalkrav til hvordan anskaffelser under EØS-terskelverdiene skal gjennomføres utover de grunnleggende kravene til alle anskaffelser i del I.

### **6.1.2 Revisjonens vurdering av bruk av forsyningsforskriften**

Revisjonen har ikke foretatt noen vurdering av om det var riktig å legge forsyningsforskriften til grunn ved oppstart av prosjektet. Revisjonen antar at prosjektadministrasjonen la til grunn at byggingen av forbrenningsanlegget, som skulle levere elektrisitet og varme, var aktiviteter som var omfattet av forskriften, jf § 1-3. I første fase av prosjektet ledet Agder Energi / Norsk Varme prosessen. (de hadde 51% av eierskapet). Forsyningsforskriften ble da lagt til grunn som i den øvrige delen av Agder Energis virksomhet.

Revisjonens inntrykk er at fokuset i utviklingen av forbrenningsanlegget dreide mer i retning av bygging av et anlegg for mottak og behandling av avfall etter at Agder Energi trakk seg ut av prosjektet. Energiforsyning var ikke hovedfokus. Premissene for bygging av forbrenningsanlegget, - tildeling av enerett og de kommunale lånegarantiene, var knyttet til mottak og behandling av husholdningsavfall. Da eierselskapene tildelte Returkraft AS enerett på mottak og behandling av husholdningsavfall, var dette ut fra at Returkraft AS var et offentligrettslig organ iht. FOA § 1-2.

Revisjonens vurdering er at Returkraft AS sin hovedaktivitet fra 2007 var omfattet av FOA i større grad enn forsyningsforskriften. Selskapet burde etter revisjonens vurdering allerede i 2007 i forbindelse med etableringen og tildeling av enerett gått over til å foreta anskaffelser iht. bestemmelsene i FOA.

## **6.2 Vurdering av enkeltanskaffelser**

Revisjonen har ut fra overordnet oversikt over anskaffelser i prosjektfasen, og detaljert oversikt over anskaffelser fra 2010 og frem til juni 2011 plukket ut seks anskaffelser der revisjonen har bedt om dokumentasjon fra anskaffelsesprosessene.

Revisjonen har ikke gått inn og vurdert de store hovedentreprisene i byggefasen der anskaffelsesprosessene ble påbegynt og i stor grad gjennomført under ledelse av Agder Energi. Fra byggeprosjektfasen har revisjonen innhentet informasjon og dokumentasjon fra det som er betegnet som fase B03, der det i perioden 2008 og 2009 ble foretatt anskaffelser for i underkant av 150 mill kr innenfor "bygg, system og fasade".

Innenfor drift og investering i perioden 2010 frem til juni 2011 bad revisjonen om dokumentasjon fra anskaffelsesprosessene knyttet til;

- inventar, kontormøbler (investering)
- Askehåndtering
- Arbeidsklær verneutstyr
- Revisjon
- Konsulenttenester TT
- Pr tiltak

### **6.2.1 B03 – bygg system og fasade**

I sluttrapporten fra prosjektleder er anskaffelser knyttet til "byggets deler og system B03" omtalt:

*Denne del av prosjektet står i en særstilling sett i forhold til de øvrige kontrakter og leveranser.*

*Det ble bestemt at byggets deler (bortsett fra betong som var kontrakt B02) og byggets systemer ble delt i totalt 11 mindre leveransepakker. (kontraktene B03.01 – 11). Iht. denne kontraktstrategien ble det spesifisert hvordan arbeidsoppgavene i gjennomføringsfasen skulle fordeles på kontraktene og det ble avgjort hvem som skal få mulighet til å tilby på kontraktene. Kontraktene var av størrelse slik at de kunne utføres av lokale leverandører.*

*Tidsplanen for utsending av disse forespørslene fulgte ikke de større leveransene for ovn/kjele, renseanlegg, turbin og generator, høyspenningstrafo, grunn og betong. De fleste kontraktene under B03 (byggsystem og fasade) ble annonsert i Doffin i oktober 2008. Prekvalifiseringen, tilbudklarifisering, tilbudsmottak, evaluering og kontraktsforhandling ble for det meste utført i løpet av november – desember 2008.*

Revisjonen har mottatt oversikt over de 11 anskaffelsene. Anskaffelsene hadde en samlet sluttsum på i underkant av 150 mill kr. Revisjonen har ut fra oversikten plukket ut to anskaffelser som vi har bedt om dokumentasjon fra. Dette gjelder B03-08 Ventilasjonsanlegg og B03-09 Røranlegg.

Begge anskaffelsene er kunngjort på Doffin (database for offentlige innkjøp) innenfor EØS-området. (Alle de 11 anskaffelsene som inngår i B03-fasen av prosjektet er utlyst innenfor EØS-området). Det er angitt at anskaffelsesprosedyren er "konkurrans med forhandlinger". Det er utarbeidet et kvalifikasjonsgrunnlag som interesserte leverandører har fått tilsendt. I kvalifikasjonsgrunnlaget er det vist til at anskaffelsen gjennomføres iht. bestemmelser i forsyningsforskriften. Det står også at "Totalverdien av anskaffelsen/avtalen er samlet over EØS-avtalens terskelverdi for bygg- og anleggskontrakter og må derfor gjennomføres som en totrinns prosedyre". På grunnlag av en vurdering etter de oppgitte kvalifikasjonskravene vil tre til fem leverandører bli invitert til videre forhandlinger.

Revisjonen har fått kopi av protokoll fra tilbudsåpningen fra de to anskaffelsene og notat med evaluering av de innkomne tilbud og innstilling til valg av tilbud.

### **Revisjonens vurdering**

Ut fra omtalen i prosjektleders sluttrapport om oppdeling i 11 mindre leveringspakker som kunne utføres av lokale leverandører var et sentralt spørsmålet for revisjonen om B03-anskaffelsene var delt opp med den hensikt at hver enkeltanskaffelse kom

under terskelverdien for bygg- og anleggskontrakter. En slik oppdeling ville etter revisjonens vurdering være i strid med forsyningsforskriftens bestemmelser når det gjelder beregning av anskaffelsens anslåtte verdi. I forsyningsforskriftens § 2-4 heter det:

**§ 2-4. Beregning av anskaffelsens anslåtte verdi**

....

*(2) Valg av metode for beregning av anskaffelsens anslåtte verdi skal ikke foretas i den hensikt å unngå at bestemmelser i denne forskrift får anvendelse på kontrakten.*

*(3) En planlagt anskaffelse av en bestemt ytelse kan ikke deles opp i den hensikt å unngå at bestemmelser i denne forskrift kommer til anvendelse.*

....

*(6) Når en foreslått tjeneste eller et bygge- og anleggsarbeid kan resultere i flere delarbeider som det skal inngås særskilte kontrakter for samtidig, skal den anslåtte verdien av hvert delarbeid tas med i beregningen. Når delarbeidene sammenlagte verdi overstiger terskelverdien fastsatt i § 2-3 (terskelverdier) første ledd, får bestemmelsene i denne forskrift anvendelse for alle delarbeidene. ....*

De 11 anskaffelsene, som samlet utgjorde B03-anskaffelsen, er kunngjort innenfor EØS-området.

Det er valgt en anskaffelsesprosedyre for de enkelte anskaffelsene som er en tillatt prosedyre iht. forsyningsforskriftens del II for anskaffelser over EØS-terskelverdi. Valg av leverandører som fikk delta i konkurransen er gjort på grunnlag av kvalifikasjonskrav angitt i kvalifikasjonsgrunnlaget.

Etter revisjonens vurdering er de enkelte anskaffelsene gjennomført i samsvar med forsyningsforskriftens bestemmelser for anskaffelser over EØS-terskelverdien. Oppdeling er dermed ikke i strid med forskriftens bestemmelser, men en praktisk oppdeling for å gjøre kunngjøringene enklere og mer ryddige enn om alle delene skulle inngå i en kunngjøring. Direktoratet for forvaltning og IKT (Difi) har på spørsmål per tlf fra revisjonen gitt uttrykk for at en slik oppdeling, gitt at enkeltanskaffelsene gjennomføres iht. prosedyrene for anskaffelser over terskelverdi, kan være en ryddig løsning.

En felles kunngjøring, der alle enkeltdelene inngår er for øvrig ikke til hinder for at mindre leverandører kun deltar i konkurransen om enkeltdeler av den samlede leveransen.

### **6.2.2 Kontormøbler**

Anskaffelsesprosessen for kjøp av kontormøbler ble gjennomført i 2009. Revisjonen har mottatt dokumentasjon fra gjennomført anbudskonkurranse.

Anskaffelsen inkl. rammeavtale på levering av møbler over en 2 års periode hadde en samlet verdi på ca 2 mill kr.

Anskaffelsen ble gjennomført iht. bestemmelsene i forsyningsforskriften. Anskaffelsesform var konkurranse med forhandlinger. Forespørsel om å delta i konkurransen ble gjort gjennom Sellihca kvalifikasjonsordning – en felles

kvalifikasjonsordning for energiforsyningen i Norge. (Gjennom angivelse av kvalifikasjonskrav kommer systemet opp med leverandører som er kvalifisert til å delta i konkurransen. I dette tilfellet var det 11 leverandører).

Leverandørene som ønsket å delta fikk tilsendt anbudsdocument med beskrivelse av kundens kravspesifikasjon, tildelingskriterier (evalueringskriterier) frister for tilbud osv. Revisjonen har fått kopi av evalueringsskjemaet, der leverandørenes tilbud er vektet iht. angitt vektning i tilbudsdocumentet.

Leverandørene som deltok i konkurranse har fått mail med orientering om valg av leverandør med begrunnelse. Det er ført logg fra anbudsforespørselen.

### **Revisjonens vurdering**

Revisjonens vurdering er at anskaffelsen er gjennomført iht. de ”*Grunnleggende krav for alle anskaffelser*” i forsyningsforskriften § 3-1 for anskaffelser under terskelverdien på 3,2 mill kroner. Det er gjennomført konkurranse der leverandører som var kvalifisert fikk tilbud om å delta. Det er utarbeidet skriftlig tilbudsdocument som gir alle leverandørene lik informasjon. Evalueringsskjema med rangering av innkomne tilbud iht. tildelingskriteriene, og informasjonen til leverandørene om valg av tilbud, gjør at konkurransen er etterprøvable og at den er gjennomført i samsvar med ”*god anbuds- og forretningskikk*”.

### **6.2.3 Askehåndtering**

Konkurransen for anskaffelse av askehåndtering ble gjennomført høsten 2010, etter at styret hadde vedtatt at Returkraft AS skulle legge FOA til grunn ved gjennomføring av anskaffelser.

Anslått verdi på anskaffelsen er oppgitt til mellom 800 000 og 1,2 mill kr. Anskaffelsen er kunngjort på Doffin som anskaffelse under EØS-terskelverdi. Det er angitt kvalifikasjonskrav som omfatter skatteattest og HMS-egenerklæring i kunngjøringen. Når det gjelder tildelingskriterier er det vist til konkurransegrunnlaget. Det er utarbeidet kvalifikasjons- og konkurransegrunnlag for anskaffelsen der det er vist til at anskaffelsen gjennomføres iht. FOA. Valgt anskaffelsesprosedyre er konkurranse med forhandlinger da antatt verdi er under EØS-terskelverdien.

Konkurransegrunnlaget inneholder utdyping av kravspesifikasjonen, angivelse av tildelingskriterier (evalueringskriterier) og kontraktsvilkårene er nærmere angitt. Prisskjema som leverandørene skal fylle ut følger som eget vedlegg.

Revisjonen har fått oversendt kopi av notat til leverandørene med oppdragsgivers vurderingen av de innkomne tilbud, på henholdsvis askehåndtering (kontrakt 1) og håndtering av oversize (kontrakt2), og en orientering om hvem oppdragsgiver ønsker å inngå kontrakter med.

### **Revisjonens vurdering**

Etter revisjonens vurdering synes denne anskaffelsen i all hovedsak å være gjennomført iht. bestemmelsene i FOA del II. Konkurranse med forhandlinger er en tillatt anskaffelsesprosedyre for anskaffelser som skal følge del II av forskriften. Det er stilt kvalifikasjonskrav i samsvar med forskriftenes krav. Leverandørene er opplyst



om hvilke tildelingskriterier som vil bli lagt til grunn. De er orientert om oppdragsgivers vurdering av tilbudene i forhold til de angitte kriteriene og de er gitt anledning til å komme med innsigelser til tildelingen.

Revisjonens innvending er at det ikke er utarbeidet protokoll fra anskaffelsen i samsvar med bestemmelsene i FOA § 3-2. Det skal føres protokoll som "*beskriver alle vesentlige forhold og viktige beslutninger gjennom hele anskaffelsesprosessen*". I vedlegg 4 til FOA er det angitt hvilke opplysninger protokollen minst skal inneholde. Informasjon i notatet til leverandørene inneholder mye av den informasjonen som skal inngå i en protokoll, men ikke alt.

#### **6.2.4 Arbeidsklær verneutstyr**

I april 2011 sendte Returkraft AS ut mail til fire leverandører med forespørsel om levering av flammehemmende arbeidsklær. Anskaffelsens verdi ble anslått til maks 200 000 kr per år.

Det er ført protokoll fra anskaffelsen. Det kom inn fire tilbud. Ett ble avvist pga manglende prisinformasjon. Revisjonen har også mottatt evalueringsskjema der pris og produkt er vurdert.

Leverandørene som har deltatt har mottatt mail med informasjon om tildeling av avtale. Det er inngått avtale med en av leverandørene om levering for ett år.

Leverandøren som det skal inngås avtale med har fremlagt skatteattest og HMS-egenerklæring.

Frem til forespørselen ble sendt ut har Returkraft AS forholdt seg til den leverandøren som gjennom prosjektet har vært hovedleverandør av arbeidsklær til ansatte i prosjektet. I 2010 foretok selskapet anskaffelser av arbeidsklær og verneutstyr for i underkant av 350 000 kr. Returkraft AS opplyser at anskaffelser i den nye avtaleperioden i stor grad vil være suppleringskjøp.

#### **Revisjonens vurdering**

Selskapet oppgir anslått pris per år. I § 2-3 "*Beregning av anskaffelsens anslåtte verdi*", punkt (11), er det angitt at for vare og tjenestekontrakter som inngås med regelmessig mellomrom eller som skal fornyes innen et gitt tidsrom kan den anslåtte kontraktsverdien beregnes basert på den samlede verdien av de påfølgende kontraktene tildelt i løpet av 12 måneder fra den første leveransen. Revisjonens vurdering er at selskapets beregning av anskaffelsens samlede pris er i samsvar med forskriftens bestemmelser.

For driftsrelaterte anskaffelser som arbeidstøy og verneutstyr bør Returkraft AS vurdere om det vil være mest hensiktsmessig å inngå rammeavtale for levering over flere år.

Når anskaffelsen har en verdi under nasjonal terskelverdi på 500 000 kr skal anskaffelsen gjennomføres iht. bestemmelsene i del I av FOA. For anskaffelser til en verdi over 100 000 kr skal leverandørene fremlegge skatteattest, HMS-egenerklæring (Jf § 3-3 og § 3-4), og det skal føres protokoll fra anskaffelsen.

Etter revisjonens vurdering er disse kravene ivaretatt i gjennomføringen av anskaffelsen av arbeidstøy og verneutstyr.

### **6.2.5 Revisjonstjenester**

Fra og med første hele driftsår, regnskapsåret 2011, har Returkraft AS valg ny revisor<sup>10</sup>. Anskaffelsen av revisjonstjenester er gjort som en direkte anskaffelse. Returkraft AS begrunner valget med at revisor;

*"har gjennom sin rolle som rådgiver i forbindelse med finansieringen og utarbeidelse av selskapets rentestrategi opparbeidet seg omfattende kompetanse om anlegget og driften. Returkraft AS har videre hatt behov for å samarbeide med et revisjonsselskap med kompetanse innenfor forbrenningsbransjen. Kontinuitet og kompetanse har vært helt vesentlig for å få en trygg og god forvaltning av økonomien i Returkraft AS".*

For 2011 er det budsjettet med 60 000 kr i revisjonshonorar og 70 000 kr i konsulentonorar fra samme selskap/revisor.

### **Revisjonens vurdering**

Etter revisjonens vurdering burde Returkraft AS gjennomført konkurranse som grunnlag for anskaffelsen av revisjonstjenester. Anskaffelsens verdi per år er under nasjonal terskelverdi. Det er da ikke krav til kunngjøring men det bør innhentes tilbud fra minimum to til tre leverandører. Når anslått verdi er over 100 000 kr skal oppdragsgiver stille krav om skatteattest og HMS-egenerklæring og føre protokoll fra anskaffelsen.

Returkraft AS har begrunnet direkteanskaffelsen med den valgte revisors kompetanse og kjennskap til virksomheten, jf omtale over.

I FOA § 2-1 er anvendelsesområder for forskriftens ulike deler omtalt. Her er det angitt forhold som gir unntak fra å gjennomføre anskaffelser iht. bestemmelsene i del II selv om verdien er over nasjonal terskelverdi, men under EØS-terskelverdi.

Iht. forskriften § 2-1 (2) a. – f. kan kravene til konkurranse fravikes blant annet dersom det er slik at anskaffelsen bare kan foretas hos én leverandør i markedet, for eksempel av tekniske eller kunstneriske årsaker, eller dersom anskaffelsen pga uforutsette omstendigheter ikke kan utsettes, eller hvis oppdragsgiver har gjennomført konkurranse uten å få noen tilbud, eller at tilbudene ikke er egnet. I slike tilfeller åpner forskriften for å gjennomføre anskaffelsen iht. del I av forskriften selv om verdien er over nasjonal terskelverdi på 500 000 kr.

I Veileder for anskaffelse av konsulenttjenester, som Simonsen Advokatfirma DA har utarbeidet på oppdrag fra Difi har de vurdert unntakshjemmelen, "én leverandør i markedet". Her skriver de:

*Konsulenttjenester, særlig økonomiske og juridiske, er ofte nært knyttet til personen som skal utføre oppdraget og det anføres ikke sjelden fra oppdragsgiversiden at det*

---

<sup>10</sup> Revisor er iht. aksjelovens § 7-1 valgt av generalforsamlingen.

*kun finnes én aktuell person som har kompetansen og som kan utføre oppdraget i markedet. På denne måten hevdes det at det er unødvendig å avholde konkurranse.*

*Når det kun finnes én leverandør i markedet kan oppdragsgiveren gå rett i forhandlinger med denne, jf. FOA § 14-4 c og § 2-1 (2) a. Unntaket er utformet noe forskjellig for anskaffelser henholdsvis over og under EØS-terskelverdiene. Unntaket er ikke spesielt anvendelig for konsulenttjenester innen økonomisk og juridisk rådgivning. For det første vil det være vanskelig å konstatere at det kun finnes én leverandør med kompetansen i hele EØS-området, inkludert det norske markedet. Det er i tillegg oppdragsgiver som har bevisbyrden for at dette objektivt sett er tilfellet. Det er ikke tilstrekkelig å bevise at én leverandør kan levere ytelsen mer effektivt enn andre eller å bruke argumenter som at leverandøren på grunn av sin sjeldne erfaring ikke vil måtte trenge innføring i de relevante problemstillinger.*

Etter revisjonens vurdering har ikke Returkraft AS konstatert at det kun finnes én leverandør med den nødvendige kompetansen. Revisjonen mener således at betingelsene for å foreta en direkte anskaffelse iht. bestemmelsene i § 2-1 (2) ikke er oppfylt når det gjelder anskaffelsen av revisjonstjenester.

I sak 2009/229 ila KOFA (Klagenemnda for offentlige anskaffelser) Tilsynsrådet for advokatvirksomhet et gebyr på 400 000 kr (*cirka 12,2 prosent av kontraktens verdi*) for en ulovlig direkte anskaffelse av revisjonstjenester. "*Klagenemnda fant at Tilsynsrådet for advokatvirksomhet hadde opptrådt grovt uaktsomt ved at anskaffelsen av revisjonstjenester ikke var kunngjort i tråd med regelverket*".

Revisjonen kan ikke se at der er noen prinsipiell forskjell mellom Tilsynsrådets og Returkraft AS sin anskaffelse av revisjonstjenester.

Etter revisjonenes vurdering bør Returkraft AS vurdere om anskaffelse av revisjonstjenester bør skje for mer enn ett år av gangen.

### **6.2.6 Konsulenttjenester TT**

På spørsmål om dokumentasjon for anskaffelsen av konsulenttjenester TT som var ført på konto 6794 fikk revisjonen følgende svar fra Returkraft AS:

*Denne kontoen inneholder utgifter knyttet til TjT Consulting AS v/Tjøstel Taxerås. Dette er en oppfølging av prosjektets kontrakt av 29.10.08 (vedlagt) med samme person/selskap. Taxerås har vært involvert i prosjektet siden før Returkraft ble etablert, dvs tilbake til Agder Energi-tiden, og besitter en meget omfattende kompetanse mht bygging og drift av energigjenvinningsanlegg. Hans kunnskap og erfaring er og har vært avgjørende for oppbygging av Returkrafts egen kompetanse, et arbeid som har pågått siden våren 2009 og som ennå ikke er fullført. Da prosjektets kontrakt med Taxerås gikk ut 2010 tegnet Returkraft ny kontrakt for ett år, da Taxerås ikke ønsket fast ansettelse, noe som ellers ville vært alternativet*

Avtalen med TjT Consulting AS går frem til 31.12.2012. Den er timebasert. Revisjonen har ikke fått opplyst anskaffelsens anslåtte verdi. Frem til 01.06.2011 er det utbetalt 827 000 kr til TjT Consulting.

### Revisjonens vurdering

Revisjonens vurdering er i at denne anskaffelsen, i likhet med anskaffelse av revisjonstjenester, er en ulovlig direkte anskaffelse.

Iht. veileder for anskaffelse av konsulenttjenester fra Simonsen Advokatfirma DA, er det Returkraft AS som må kunne dokumentere at direkte anskaffelse er eneste mulighet. I forskriftens § 1-1 Formål heter det:

*Forskriften skal bidra til økt verdiskapning i samfunnet ved å sikre mest mulig effektiv ressursbruk ved offentlige anskaffelser basert på forretningsmessighet og likebehandling. Forskriften skal også bidra til at det offentlige opptrer med stor integritet, slik at allmennheten har tillit til at offentlige anskaffelser skjer på en samfunnstjenlig måte.*

Etter revisjonens vurdering bør Returkraft AS merke seg siste del av formålet med forskriften. Selv om selskapet mener at det bare er én person som er kvalifisert, så skal det som en hovedregel gjennomføres konkurranse også for å sikre at det offentlige opptrer med stor integritet og for at allmennheten skal kunne ha tillit til at offentlige anskaffelser skjer på en samfunnstjenlig måte. En åpen og dokumentert konkurranse vil sikre en effektiv offentlig ressursbruk og bidra til at det ikke er grunnlag for å stille spørsmål om noen form for vennetjenester eller lignende.

#### 6.2.7 Pr tiltak

Kjøp av pr-tiltak er knyttet til utarbeidelse av "Returkraftmagasinet" – et informasjons-skriv som i forbindelse med oppstarten ble sendt ut til alle husstander som leverer avfall til anlegget. I utgangspunktet var et firma engasjert til å bistå med den grafiske utformingen. Arbeidet ble mer omfattende en planlagt. Returkraft AS opplyser at den valgte leverandøren pga tidspress fikk fullføre det utvidede oppdraget.

Anskaffelsens samlede verdi var på under 500 000 kr.

### Revisjonens vurdering

Selv om oppdraget i utgangspunktet var lite så burde det vært gjennomført en konkurranse iht. bestemmelsene i del I av FOA før en valgte leverandør. Det er ikke krav til skriftlighet, kunngjøring eller protokoll for anskaffelser til under 100 000 kr, men kravet til konkurranse vil kunne være ivaretatt ved at det blir innhentet tilbud fra minimum 2-3 aktuelle leverandører.

Det er for øvrig strenge betingelser knyttet til unntaksbestemmelsen for hastesaker. Simonsen Advokatfirma DA skriver i sin veileder for anskaffelse av konsulent-tjenester:

*Bestemmelsen oppstiller tre kumulative vilkår som alle må være oppfylt for at unntaket skal komme til anvendelse. Det må foreligge uforutsette omstendigheter, anskaffelsen må ikke kunne utsettes i den tiden det tar å gjennomføre en konkurranse, og det må foreligge årsakssammenheng mellom de uforutsette omstendighetene og anskaffelsesbehovet. Unntaket tolkes snevert og det er oppdragsgiver som må kunne bevise at vilkårene er oppfylt.*

I dette tilfellet er det snakk om en anskaffelse til under 500 000 kr der det etter revisjonens vurdering ville være fullt mulig å innhente flere tilbud per tlf eller mail.

### 6.3 Arkiv

I henhold til FOA § 3-5 gjelder offentlighetsloven for allmennhetens innsyn i tilbud og anskaffelsesprotokoll. Offentlighetsloven § 2 andre ledd slår fast at journal skal føres etter bestemmelsene i arkivloven med forskrifter.

Arkivloven har som formål å sikre arkiver med betydelig kulturell eller forskningsmessig verdi eller som inneholder rettslig eller viktig forvaltningsmessig dokumentasjon, slik at disse kan bli tatt vare på og gjort tilgjengelig for ettertiden. Med bakgrunn i formålsparagrafen fastsetter arkivloven en rekke krav til arkiv med tilhørende forskrifter. Offentlige organ har gjennom arkivloven plikt til å ha arkiv, og arkivet (eventuelt arkivene) skal være ordnet og innrettet slik at dokumentene er trygget som informasjonskilder for samtid og ettertid.

Arkivenes tre hovedhensikter er å;

- Gi støtte til den daglige saksbehandlingen
- Ivareta juridiske rettigheter
- Være det offentligrettslige organets langtidsminne

I forbindelse med byggeprosjektfasen var det i stor grad konsulentselskapet som bistod i gjennomføringen av prosjektet som også gjennomførte anskaffelsesprosessene på vegne av Returkraft AS. I forbindelse med innhenting av dokumentasjon er revisjonen blitt henvist til konsulentselskapet for dokumentasjon av anskaffelser som ble foretatt i prosjektfasen.

Det er Returkraft AS, som oppdragsgiver, som er ansvarlig for all post og at denne blir håndtert iht. lovgivningen. Revisjonen vil anbefale Returkraft AS å sikre at dokumenter som skal oppbevares iht. arkivlovens bestemmelser enten blir overført fra eksterne konsulenter til Returkraft AS for arkivering eller at det inngås avtale med konsulenten om oppbevaring.

## 7 Oppsummering

### 7.1 Fakta og vurdering

Returkraft AS er tildelt enerett på mottak og behandling av husholdningsavfall. En forutsetning for tildeling av enerett er at Returkraft AS er et offentligrettslig organ iht. FOA.

Fylkesmannen har stilt som betingelse for godkjenning av de kommunale lånegarantiene til Returkraft AS at eierne ikke skal ta ut overskudd fra driften i garantiperioden.

Iht. vedtektene for selskapet skal hovedaktiviteten være mottak og behandling av husholdningsavfall.

I planleggings- og byggefasen ble det anslått at anlegget ville ha kapasitet til å motta og behandle ca 120 tusen tonn avfall per år. Med lavere brennverdi enn forutsatt har det vist seg at anlegget i dag har en normalkapasitet til minimum 130 tusen tonn per år. Ut fra prognoser for tilgang på husholdningsavfall vil anlegget dermed ha mer ledig kapasitet for mottak av næringsavfall enn det som lå til grunn i planene.

Næringsavfall fyller i 2011 ca 60% og husholdningsavfall ca 40% av kapasiteten i anlegget. Husholdningsdelen vil iht. selskapets prognoser utgjøre ca 55% innen 2016.

Skattedirektoratet har konkludert med at selskapets hovedaktivitet, som består av næringsavfall og salg av strøm og fjernvarme, har ervervsmessig formål. Direktoratet har konkludert med at hele virksomheten er skattepliktig. Revisjonen har i kapittel tre drøftet om virksomheten er i samsvar med betingelsene for tildelt enerett og godkjenning av kommunale lånegarantier. Revisjonens vurdering er at virksomheten mest sannsynlig ikke er i strid med betingelsene for å få tildelt enerett og kommunale garantier.

Etter revisjonens oppfatning er ikke virksomheten i samsvar med intensjonen, fylkesmennes betingelser eller vedtektene for selskapet, dersom det er rom for tvil, om mottak og behandling av husholdningsavfall er hovedaktiviteten. Revisjonen mener selskapet bør sørge for å tilpasse aktiviteten slik at mottak og behandling av husholdningsavfall utgjør hovedaktiviteten iht. Skattedirektoratets oppstilling av inntekter, gjengitt i kap 3.4.

Revisjonen har i kapittel fire drøftet hovedlinjene i selskapets modell for selvkostberegning. Selskapet legger til grunn at husholdningsavfall er hovedaktiviteten, og at ledig kapasitet kan fylles med næringsavfall, gitt at markedsprisen er høyere enn merkostnadene ved å behandle avfallet. Det skal ikke tas ut utbytte fra virksomheten i garantiperioden. Alle inntektene fra mottak av næringsavfall og produksjon av energi inngår i selvkostregnskapet. Selskapet har dermed ikke et regnskapsmessig skille mellom husholdningsavfall og næringsavfall *"for å synliggjøre at det ikke foregår kryssubsidiering"*.

Et sentralt spørsmål i forhold til Returkraft AS sine hovedlinjer for selvkostprinsipp er om selskapet kan legge til grunn at anlegget kun er bygget for mottak og behandling

av husholdningsavfall. Det er denne forutsetningen som ligger til grunn for at husholdningsdelen i utgangspunktet belastes alle investeringskostnader, og at prisen for næringsavfall "bare" (minimum) må dekke merkostnadene ved å behandle avfallet.

Revisjonen stiller også spørsmål ved om næringsavfallets andel av kapasiteten i anlegget har betydning for om selskapets selvkostprinsipp er i samsvar med regelverket.

Merinntektene som anlegget får fra å utnytte den ledige kapasiteten vil i selskapets modell subsidiere prisen på husholdningsavfall. Revisjonen har sendt spørsmål til Miljøverndepartementet og bedt om en vurdering av selskapets selvkostprinsipp, og en vurdering av hvordan forbudet mot kryssubsidiering i forurensningsloven § 34 skal tolkes.

Revisjonen vil avvente departementets svar før vi tar stilling til om selskapets praksis er i samsvar med lov og retningslinjer for selvkostberegning.

I kapittel 3 har revisjonen vist til at Skattedirektoratet har vurdert at Returkraft AS sin hovedaktivitet har ervervsmessig formål. Direktoratets konklusjon er at hele virksomheten er skattepliktig. Direktoratet skriver at selv om den ervervsmessige delen (næringsdelen inkl salg av energi) ikke er hovedaktiviteten vil denne delen av virksomheten fremdeles være skattepliktig. Revisjonens vurdering er at dette medfører at selskapet må utarbeide et regnskapsmessig skille mellom husholdningsdelen og næringsdelen som grunnlag for skatteberegning.

Etter revisjonens vurdering forvaltes selskapet forsvarlig og iht. bestemmelsene i aksjeloven. Selskapet har, iht. egne vurderinger, inngått gode avtaler for mottak av avfall og levering av energi som sikrer selskapet langsiktige inntekter. En forutsetning for sikre inntekter er at anlegget ikke får driftsstans. Det er derfor viktig at ledelsen har fokus på å sikre at ikke uforutsette hendelser, som kan medføre driftsstans inntreffer.

Etter revisjonens vurdering medfører enerett på behandling av husholdningsavfall til selvkost at selskapet ikke står overfor noe markedsmessig insitamant til å minimere prisen på husholdningsavfallet. Det er etter revisjonens vurdering viktig at eierne og ledelsen har fokus på at virksomheten har god og forsvarlig økonomistyring med fokus på effektiv drift.

Revisjonen har gjennomgått og vurdert enkeltanskaffelser som Returkraft AS har foretatt i prosjektfasen og senere i driftsfasen.

Returkraft AS fulgte forsyningsforskriften ved gjennomføring av anskaffelser frem til mai 2010. Da vedtok styret at selskapet skulle følge FOA. Bruken av forsyningsforskriften "hang igjen" fra da Agder Energi ledet arbeidet med gjennomføring av de første anskaffelsesprosessene. Revisjonens vurdering er at selskapets virksomhet fra etableringen i 2007 i hovedsak falt inn under bestemmelsene i FOA. Selskapet burde således fulgt bestemmelsene i FOA fra oppstaten i 2007.

Anskaffelsene som er gjennomgått er i all hovedsak gjennomført i henhold til bestemmelsene i de forskriftene som er fulgt, dvs forsyningsforskriften og senere FOA. Anskaffelsene er kunngjort, det er gjennomført konkurranse. Revisjonens vurdering er at prosedyrene for gjennomføring av anskaffelsene er fulgt.

I to anskaffelser, for henholdsvis revisjonstjenester og konsulentbistand, har selskapet etter revisjonens vurdering foretatt direkte anskaffelser som ikke er i samsvar med bestemmelsene i FOA. Etter revisjonens vurdering er det viktig, også med hensyn til selskapets integritet, at selskapet vektlegger å følge regelverket i alle anskaffelser.

## **7.2 Anbefalinger**

På grunnlag av de vurderinger som er gjort i denne selskapskontrollen vil revisjonen gi følgende anbefalinger;

- Selskapet bør tilpasse virksomheten slik at mottak og behandling av restavfall fra husholdningene utgjør virksomhetens hovedaktivitet i samsvar med vedtektene, og iht. Skattedirektoratets vurdering.
- Selskapet bør sikre at alle anskaffelser blir gjennomført i samsvar med bestemmelsene i lov og forskrift om offentlige anskaffelser.
- Returkraft AS bør samle dokumentasjon som selskapet iht. arkivloven har ansvar for å ta vare på i et eget arkiv. Alternativt bør det inngås avtale med ekstern konsulent som sikrer at dokumentasjon blir tatt vare på og gjort tilgjengelig iht. bestemmelsene i arkivloven.
- Som grunnlag for beregning av skatt bør selskapet utarbeide et regnskapsmessig skille mellom den ervervsmessige og den ikke-ervervsmessige delen av virksomheten.



## 8 Høringsuttalelse fra Returkraft AS

Returkraft konstaterer at virksomheten etter revisjonens vurdering i all hovedsak forvaltes forsvarlig og i samsvar med aksjelovens bestemmelser. Dette er særlig tilfredsstillende sett i lys av de mange og krevende prosessene selskapet har gjennomført i løpet av de siste fire årene.

Anlegget ble ferdigstilt til rett tid, med rett kvalitet, i henhold til budsjett, og uten alvorlige skader på de mer enn 1100 personene som på ulike tidspunkt var sysselsatt med byggingen av anlegget.

Fra januar 2009 ble driftsorganisasjonen gradvis bygget opp, og gjennomgikk et omfattende rekrutterings- og opplæringsprogram som gjorde det mulig å overta driftsansvaret til avtalt tid høsten 2010.

Pr november 2011 har anlegget vært i ordinær drift i over ett år, og oppviser allerede god stabilitet og forutsigbarhet. Dette sikrer en jevn inntektsstrøm både med hensyn til avfallsmottak og energileveranser. Det er også etablert kontrollrutiner og -systemer som ivaretar hensynet til kosteffektiv og rasjonell drift. Oppfølgingen og kvalitetssikringen av disse systemene er en sentral oppgave for selskapets ledelse og styre.

Kommunerevisjonens rapport foretar en omfattende drøfting av overordnede juridiske og regulatoriske forhold knyttet til selskapets forståelse av blant annet selvkostprinsippet, reglene for kommunale lånegarantier og problematikken rundt mulig kryssubsidiering mellom næringsavfall og husholdningsavfall. Returkraft ser behovet for å opprettholde et høyt fokus på disse saksområdene, og herunder særlig sørge for at de styrende dokumenter er konsistente og presise i sine beskrivelser av selskapets strukturer.

Som bemerket i revisjonsrapporten stiller Returkraft seg uforstående til Skattedirektoratets vurdering av selskapets skatteplikt, og mener denne beror på en manglende forståelse av forholdet mellom de ulike sidene av selskapets virksomhet. Returkraft er derfor av den oppfatning at selskapets virksomhet allerede innværende år (2011) i hovedsak er knyttet til forbrenning og energigjenvinning av husholdningsavfall, og at selskapets virksomhet følgelig i hovedsak er ikke-kommersiell og tjener et allmenntilgitt formål. Også om man for argumentets skyld utelukkende ser hen til avfallsmottaket er det kun et tidsspørsmål før husholdningsavfallet utgjør mer enn 50% av det mottatte volum. At mottak av næringsavfall de første årene utgjør en større del av det samlede volum enn opprinnelig forutsatt skyldes utenforliggende forhold, i særdeleshet finanskrisen. Returkraft kan ikke se at en slik forbigående tilstand i seg selv rokker ved selskapets formål, eller gjør de vurderinger som ligger til grunn for etableringen av virksomheten ugyldige.

Kommunerevisjonens gjennomgang av utvalgte anskaffelser foretatt dels av prosjektorganisasjonen, dels av driftsorganisasjonen, viser at disse i det alt vesentlige er utført i tråd med aktuelle lover og forskrifter. Returkraft tar revisjonens kommentarer knyttet til praktiseringen av Forskrift om offentlige anskaffelser til etterretning, og vil herunder iverksette en ordinær anbudsprosess knyttet til innkjøpet av revisjonstjenester. Selskapet deler ikke revisjonens vurdering av at konsulenttjenestene innkjøpt fra TjT Consulting representerer en ulovlig

direkteanskaffelse. Derimot erkjenner man at den skriftlige dokumentasjonen som begrunner denne anskaffelsen er for svak.

Selskapet har også i lys av revisjonens bemerkninger omkring arkivhold og –rutiner iverksatt tiltak som skal sikre at dokumenter knyttet til prosjekteringen og byggingen av anlegget blir forsvarlig oppbevart for ettertiden. For driftsorganisasjonens del er arkivlovens bestemmelser allerede implementert, og har vært det hele tiden.

Odd Terje Døvik  
Adm dir

Ed Henriksen  
Styreleder

## 9 Kilder

- Dragsten og Lindalen, (2005), *Offentlige anskaffelser, Kommentartutgave bind I*
- Ot.prp. nr. 43 (1999-2000) *Om lov om endringer i lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m.*
- Kommunal- og arbeidsdepartementet (1993), *Forskrift om kommunale og fylkeskommunale garantistillelser H-10/93*
- Jan Fridthjof Bernt, Oddvar Overå, Harald Hove (2002), *Kommunalrett 4. utgave*
- Mads Henry Andenes (1998), *Aksjeselskaper & Allmennaksjeselskaper*
- Norges Kommunerevisorforening (NKRF) (2010), *Selskapskontroll – fra a-å*
- Direktoratet for forvaltning og IKT (Difi), Simonsen Advokatfirma DA ved Anders Thue, Anne Buan, Jan Sandstrø (2010), *Veileder for anskaffelse av konsulenttjenester (juridisk, økonomisk rådgivning).*
- Deloitte advokatfirma DA, Eirik Bjørhusdal (2007), *Vedr. videretildeling av enerett ift. Regelverket for offentlige anskaffelser*, Memo til RKR
- Nærings- og handelsdepartementet (2002), *Spørsmål om Posten Norge AS omfattes av regelverket for offentlige anskaffelser*, Brev til Samferdselsdepartementet
- Nærings- og handelsdepartementet (2002) *Vedtak: Statskog SF og SB Skog – forholdet til regelverket for offentlige anskaffelser*, Brev til Statskog SF
- Finanstilsynet (2003), *Rådgivningsvirksomhet til revisjonsklienter*, Rundskriv 23/2003
- Kommunal- og regionaldepartementet (2003), *Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester*. Rundskriv H-2140 KRD.
- OT.prp.nr. 87(2001-2002), *Om lov om endring i lov av 13.mars 1981 nr. 6 om vern mot forurensninger og om avfall (forurensningsloven).*
- Statens forurensningstilsyn (SFT) (2003), *Veileder om beregning av kommunale avfallsgebyr.*
- Fornyings- og administrasjonsdepartementet (2006), *Rettleiar til reglane om offentlege anskaffingar*. Rettleiar.
- Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet (2010), *EØS-avtalens regler om offentlig støtte*, Veileder.
- Konkurransetilsynet (2005), *På like vilkår? En analyse av konkurranse mellom offentlige og private foretak*, 1/2005
- Konkurransetilsynet, (2006), *Effektiv konkurranse mellom offentlige og private aktører*, artikkel basert på foredrag holdt på Konkurransetilsynets konferanse om konkurransen mellom offentlig og privat sektor 12 april 2005.
- Norges Kommunerevisorforbund (2006), *Kommunale betalingstjenester og selvkostprinsippet når selvkosttjenesten utføres av egne rettssubjekter*. eINFO 11/06