

Revisjon Midt-Norge SA

Fagdag regnskap

R **M** Revisjon
Midt-Norge

Revisjon Midt-Norge SA

Vi er Norges største interkommunale revisjonsselskap.

- Vi består av 41 kompetente medarbeidere
- Vi har ansvaret for å revidere 54 kommuner inkl. Trøndelag fylkeskommune
- Oppdragene våre har driftsinntekter på ca. 35 milliarder
- Kommuneoppdragene våre dekker en befolkning på over 300 000.

Strategi for Revisjon Midt-Norge SA

Bidra til forbedring

Framtidsrettet - Kompetent -
Åpen - Pålitelig

Vi skal være det ledende revisjonsselskapet i offentlig sektor

Vi skal være en kompetent og forutsigbar samarbeidspartner for våre kunder

Vi skal være framtidsrettet og utviklingsorientert

Vi skal være en attraktiv arbeidsgiver for våre ansatte

Våre tjenester

Vi skal dekke eierkommunenes totale behov for revisjonstjenester:

- Regnskapsrevisjon
- Forvaltningsrevisjon
- Eierskapskontroll
- Rådgivning
- Andre tjenester, herunder bekreftelser og attestasjoner, samt analyse av risiko og vesentlighet

Vi reviderer også andre oppdrag
(IKS/KF, Kirker, Legater, Fjellstyrer)

Kompetanse

- Fagmiljø:

- Statsautoriserte revisorer
- Registrerte revisorer
- Samfunnsøkonomer
- Samfunnsvitere
- Jurister
- Statsvitere
- Sosiologer
- Master of Public administration

- Nasjonal fagutvikling:

- NKRF

- Revisjonskomiteen (medlem)
- Forvaltningsrevisjonskomiteen (leder)
- Regnskapskomiteen (leder)

- GKRS

- Medlem



KOSTRA **- ny forskrift** **- ny veileder**

Ann Katharine Gardner
Oppdragsansvarlig revisor

RM Revisjon
Midt-Norge

KOSTRA – ny forskrift

- Ny KOSTRA-forskrift
 - Høring vår/sommer 2019
 - Fastsatt 18.10.19
- KOSTRA-veileder – publisert 30.10.19
 - Tilpasset ny kommunelov, budsjett- og regnskapsforskrift og KOSTRA-forskrift
- Gjelder for regnskapsåret 2020
 - Rapportering 2019-regnskap, følger dagens regler

Hva er nytt?

- Regnskap som skal rapporteres – forskrift § 5 første ledd
 - Kommunekassa
 - Kommunale foretak
 - Lånefond
 - Interkommunale politiske råd
 - Kommunale oppgavefellesskap
 - Konsolidert regnskap
 - Interkommunale samarbeid jf. kommunelov § 27 – overgangsregel
 - Interkommunale selskaper
- Ny frist for rapportering – 22. februar – forskrift § 5 fjerde ledd
 - Krav om ny rapportering hvis vesentlige feil

Hva er nytt?

- Avvikling av arter
 - Art 490 Reserverte bevilgninger/avsetninger
 - Art 690 Fordelte utgifter/internsalg
 - Art 580 Regnskapsmessig mindreforbruk/udisponert
 - Art 930 Bruk av tidligere års mindreforbruk/udisponert **(unntak for 2020)**
 - Art 548, 948, 958 Bruk og avsetning driftsfond i investeringsregnskapet
- Avvikling av funksjon 190/490 Interne serviceenheter

Hva er nytt?

- Konserninterne kjøp/salg vs. konsolidert regnskap
 - Som før:
 - Skille på kjøp/salg der kjøper/selger bruker samme funksjon, og ulik funksjon
 - Konsolidert regnskap: mellomværende og transaksjoner er eliminert
 - Konsolidert regnskap som skal rapporteres til KOSTRA:
 - Tillagt transaksjoner som tidligere er eliminert – når kjøper/selger bruker ulik funksjon

Hva er nytt?

- Artsinndeling obligatoriske oversikter
 - Bevilgningsoversikter drift og investering
 - Økonomisk oversikt drift
- Bevilgningsoversikt drift, jf. BRF § 5-4 første ledd
 - Linje 6 - Netto bevilgninger drift
 - Kan inneholde avskrivninger og renter/avdrag
 - Bruk/avsetning fond og overføring til investering
 - Skal ikke være med i sum netto bevilgninger drift (linje 6)



Nytt fra GKRS

Ann Katharine Gardner

Oppdragsansvarlig revisor

Leder regnskapskomiteen NKRF og medlem fagkomiteen GKRS

RM Revisjon
Midt-Norge

Nytt fra GKRS – pr november 2019

- Ny kommunelov – ny budsjett- og regnskapsforskrift
 - Rammeverksnotatene må omarbeides
 - Alle KRS'er og notater må omarbeides
 - Ny standard – konsolidert regnskap – under arbeid
- Omgjort fra foreløpig til endelig standard
 - KRS 8 Leieavtaler
 - KRS 11 Finansielle eiendeler og forpliktelser

KRS 8 Leieavtaler

- Foreløpig standard fastsatt i 2006
- Ny gjennomgang
 - Tilpasset ny kommunelov og budsjett- og regnskapsforskrift (BRF)
 - Gjeldende fra og med regnskapsåret 2020
- Hovedtrekk
 - Gjelder leieavtaler for leie av eiendeler
 - Ikke tjenesteleveranser
 - Ikke kjøp på avbetaling
 - Gir veiledning på vurdering finansiell vs. operasjonell leieavtale

KRS 8 Leieavtale forts.

- Finansiell leieavtale
 - Likestilles med kjøp – krav om balanseføring og avskrivning
 - Leieavtalen betraktes som låneopptak
 - Betalt leie betraktes som avdragsbetaling
- Operasjonell leieavtale
 - Ordinær leie – driftsutgift
- Vurdering finansiell eller operasjonell – sett av indikatorer

KRS 8 Leieavtaler forts.

- Hva er nytt?
- Ikke vesentlige realitetsendringer fra foreløpig standard
 - Indikatorer på vurdering finansiell vs. operasjonell – SRS 13 (statlige virksomheter)
 - Tidligere NRS 14 (regnskapslov)
 - Ny indikator – avtale som innebærer overføring av eierskap ved avtalens slutt → finansiell leieavtale

KRS 8 Leieavtaler forts.

- Andre forhold å merke seg
 - Finansiell leieavtale → avtalen betraktes som låneavtale
 - Lånebegrensningsreglene i kommuneloven gjelder
 - Vesentlighet
 - Lovlig låneformål etter kommuneloven
 - Varige driftsmidler til eget eie
 - Leieavtale som oppfyller vilkår for finansiell leieavtale som ikke oppfyller vilkår for låneformål = kjøpsavtale
 - Sum leiebetalinger utgiftsføres med motpost kortsiktig gjeld
 - Leiebetaling føres som nedbetaling av kortsiktig gjeldspost

KRS 11 Finansielle eiendeler og forpliktelser

- Foreløpig standard fastsatt 2014
- Ny gjennomgang – høringsrunde - omgjort til endelig
 - Tilpasset ny kommunelov og BRF
 - Gjeldende fra og med regnskapsåret 2020
- Hva er nytt?
 - Strukturelle endringer
 - Skiller tydeligere på kompliserte og enkle forhold
 - Noe endring i reglene for sikringsbokføring
 - Klarere skille på regler for kontantstrømsikring og verdisikring

KRS 11 Finansielle eiendeler... forts.

- Sikring

- Tidligere – omtalt sikringsinstrumenter
- Nå – et sikringsinstrument kan bestå av en eller flere *finansielle avtaler* sett i sammenheng
 - EKS. et sikringsinstrument kan bestå av flere rentebytteavtaler
- Vesentlig endring i en avtale → avtalen går ut av sikringsinstrumentet
 - Sikringsforholdet kan likevel være intakt, dersom sikringsinstrumentet samlet sett ikke er vesentlig endret
- Sikringseffektivitet
 - Tydeligere krav om at dette skal vurderes ved etablering og hver balansedag
 - Bedre veiledning til hvordan man skal vurdere sikringseffektiviteten (Vedlegg A)

KRS 11 Finansielle eiendeler...forts.

- Noteopplysninger

- Tilpasset ny budsjett- og regnskapsforskrift

- § 5-11 bokstav d) derivater og MFO

- §5-11 bokstav e) sikring

- Forenkling sml med dagens krav – avgrensning mot finansrapporteringen

Oppdatering KRS-er til ny kommunelov og BRF

- Eksisterende KRS'er
 - «Teknisk» oppdatering – gjennomføres og presenteres i to bolker
 - Del 1: KRS 1 – 4, ferdig. Kunngjort i september på www.gkrs.no
 - Del 2: KRS 5 - 13, under arbeid
 - KRS 8 og KRS 11 ferdig
 - KRS 7 – blir gjennomgått når rammeverksnotatene er gjennomgått
 - KRS 6 – blir trolig opphevet
- Gjeldende fra og med 2020

KRS 1 Anleggsmidler og omløpsmidler

- Klassifisering av anleggsmidler

- Varige driftsmidler

- Kjøpt eller tilvirket programvare til eget bruk regnes også som driftsmidler.
 - Jf. merknader til forskriften § 3-1

- Immaterielle eiendeler – tilpasset ny forskrift

- Gjeldende KRS 1:

- Pkt. 2.1 nr. 5: *Immaterielle eiendeler som f.eks. konsesjoner, patenter og rettigheter er alltid anleggsmidler*

- «Ny» KRS 1:

- Immaterielle eiendeler er kjøpte konsesjoner
 - Jf. merknadene til forskriften § 3-1

KRS 2 Anskaffelseskost og opptakskost for balanseposter

- Kun en endring – presisering:
 - Pkt. 3.1 nr. 7: Byggelånsrenter kan tilordnes anskaffelseskost, men begrenset til samlede påløpte renter på lån etter kommuneloven § 14-15 første ledd

KRS 3 Lån

- Nye tiltak som kan lånefinansieres i kommuneloven
 - Tilskudd til andre
 - Til finansiering av investering i driftsmiddel eid av annen kommune
 - Til finansiering av investering i varig driftsmiddel i selskap hvor kommunen har eierandel
 - Til kjøp av aksjer i eiendomsselskaper (single-purpose-selskaper)

KRS 4 Skille mellom drift og investering

- Tilskudd til andre, i utgangspunktet driftsutgift, MEN
 - Tilskudd som kan lånefinansieres etter BRF § 2-4 → føres i IR hvis det finansieres der
 - Lånefinansiering etter kommuneloven § 14-16 første og andre ledd
 - Investering i driftsmidler eid av annen kommune
 - Investering i driftsmidler eid av selskap som kommunen har eierandel i
 - Tilskudd til investeringer kirkelige fellesråd etter kirkeloven § 15
 - føres i DR eller IR avhengig av hvor det finansieres

KRS om Konsolidert regnskap

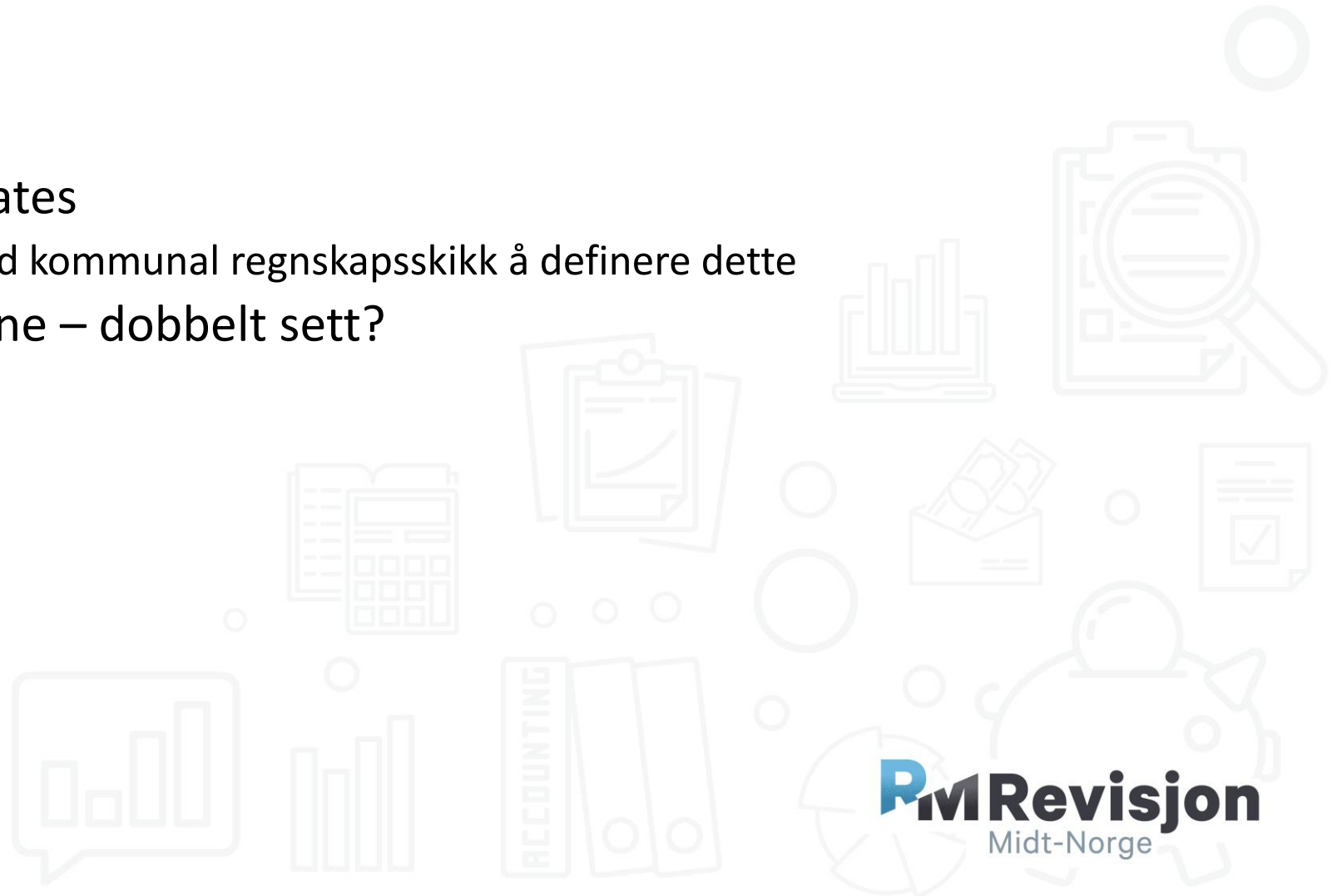
- Under arbeid – høringsutkast før årsskiftet?
- Konsolidert regnskap er ikke konsernregnskap
 - Slått sammen ferdige regnskap
 - Eliminere transaksjoner og mellomværende mellom regnskapsenhetene, jf. BFR § 10-1
- Enheter som skal konsolideres
 - Kommunekassa
 - Kommunale foretak
 - Interkommunalt samarbeid (IPR/KO) som fører eget regnskap, men ikke er eget rettssubjekt
 - Unntaksregel for «små» jf. BRF § 10-3
 - Lånefond

KRS om konsolidert regnskap forts.

- Problemstillinger som standarden søker å løse:
 - Hvilke typer transaksjoner og mellomværende skal elimineres
 - Forholdet til interne poster og intern finansiering
 - Bruk av fond, interne utlån mv.
 - Regnskap etter regnskapslov
 - Hvilke poster må omarbeides – hvilke ikke
 - Jf. BRF § 10-2: «..omarbeides så langt det er nødvendig etter god kommunal regnskapsskikk.»
 - Nærmere omtale av de aktuelle postene – for å få fram hva som er forskjellen
 - Hvordan håndtere poster som «ikke finnes» etter kommunale prinsipper?

KRS om konsolidert regnskap forts.

- Noteopplysninger
 - Hvilke noter kan utelates
 - jf. BFR henviser til god kommunal regnskapsskikk å definere dette
 - Presentasjon av notene – dobbelt sett?



Ny kommunelov

Og «Forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv.»

RIM Revisjon
Midt-Norge

Ny kommunelov

- Trer ikraft fra og med det konstituerende møtet i kommunestyre og fylkestinget ved oppstart av valgperioden 2019-2023
 - Unntak kapittel 14, 15, 16, 25, 28 og 29.
 - Kapittel 14, 15, 16, 28 og 29 ikraft fra 1. januar 2020
 - Kapittel 25 Internkontroll utsatt ikrafttredelse til etter gjennomgang av internkontrollbestemmelser i særlovgivningen

Forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv.

- Trer i kraft 1. jan 2020
- § 11-1 Ikrafttredelse
Forskriften trer i kraft 1. januar 2020 § 11-2 trer i kraft straks
- Felles forskrift for
 - Kommuner/fylkeskommuner
 - Kommunale foretak (KF)
 - Kommunale oppgavefellesskap (KO)
 - Interkommunale politiske råd (IPR)
 - Lånefond
- Som omfatter
 - Økonomiplan
 - Årsbudsjett
 - Årsregnskap
 - Årsberetning

- § 11-2 Overgangsregler

- Økonomiplan for perioden 2020-2023 og årsbudsjett 2020 skal utarbeides og vedtas innen utgangen av 2019 i samsvar med denne forskriften
- Årsregnskap for 2019 skal avlegges og vedtas i 2020 i samsvar med reglene i forskrift 15. desember 2000 nr.1424 og forskrift 24. august 2006 nr 1033
- Kommuneloven § 14-8 og forskriften kapittel 2-5, 8 og 10 gjelder tilsvarende for interkommunale styrer etter § 27 i kommuneloven av 1992 som i medhold av kommuneloven av 2018 §31-2 første ledd ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefellesskap.

Ny budsjett- og regnskapsforskrift – noen generelle grep

- Forskriftsregulering flyttet opp i lov
 - F.eks. grunnleggende regnskapsprinsipper
 - Forhold regulert i KRS flyttet opp i forskrift
 - F.eks. noter
 - Gjentar ikke lovtekst i forskrift
- Større behov for å lese lov og forskrift i sammenheng!

Kapitteloversikt

1. Virkeområde
2. Skillet mellom drift og investering
3. Klassifisering og måling av eiendeler og gjeld...
4. Avslutning av årsregnskapet
5. Obligatoriske oppstillinger og opplysninger...
6. Særlige regler for kommunale foretak
7. Særlige regler for KF som driver næringsvirksomhet
8. Særlige regler for IPR og KO
9. Særlige regler for lånefond
10. Konsolidert årsregnskap
11. Ikrafttredelse og overgangsbestemmelser

KL kap. 14 Økonomibestemmelsene

§ 14-1 Grunnleggende krav til økonomiforvaltningen

Kommuner og fylkeskommuner skal forvalte økonomien slik at den økonomiske handleevnen blir ivaretatt over tid.

Kommuner og fylkeskommuner skal utarbeide samordnete og realistiske planer for egen virksomhet og økonomi og for lokalsamfunnets eller regionens utvikling.

Kommuner og fylkeskommuner skal forvalte finansielle midler og gjeld på en måte som ikke innebærer vesentlig finansiell risiko, blant annet slik at betalingsforpliktelser kan innfris ved forfall.

- Sunn og langsiktig økonomiforvaltning
- Planlegging et sentralt verktøy for politisk styring og utvikling av kommunens/fylkeskommunenes egen virksomhet og økonomi, lokalsamfunn og regioner.
- Rettslige rammer for forvaltningen av finansielle midler og gjeld.

Kommunestyret skal selv vedta (§ 14-2)

- a) Økonomiplan og årsbudsjett
- b) Årsregnskapene og årsberetningene
- c) Finansielle måltall**
- d) Økonomireglement**
- e) Finansreglement

Økonomiplan og årsbudsjett

- KL § 14-3 Behandling av økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning
 - ØP/ÅB vedtas før årsskiftet
 - Innstilling fra formannskap/fylkesutvalg
 - Offentliggjøres minst 14 dager før behandling i KS/FT
- KL § 14-4 Økonomiplan og årsbudsjett
 - Vise prioriteringer og bevilgninger og de mål og **premisser** ØP/ÅB bygger på
 - Settes opp i balanse og være realistisk, fullstendig og oversiktlig
- KL § 14-5 Årsbudsjettets bindende virkning. Budsjettstyring
 - KS/FT skal endre årsbudsjettet når det er nødvendig
 - Økonomirapportering til KS/FT minst to ganger årlig
 - Årsregnskap med merforbruk i drift
 - Kommunedirektøren skal foreslå endringer i **årets** budsjett.
 - Behandles av KS/FT senest 30. juni.

KL § 14-10 Balanse i økonomiplan og årsbudsjett

- All bruk av midler skal ha dekning i årets tilgang på midler
- Driftsbudsjettet skal dekke avdrag etter reglene i § 14-18
- Dekke inn tidligere års merforbruk og udekket i investeringsregnskapet, jf. §§ 14-11 og 14-12
- Midler reservert særskilte formål avsettes til bundne fond
- Avsetninger som er nødvendige for en god kommunal økonomiforvaltning
- Investeringene skal over tid ha en **egenfinansiering som ivaretar kommunens økonomiske handleevne**
- ØP: Balansekravet gjelder hvert år

Årsregnskap (KL § 14-6)

Kommuner og fylkeskommuner skal utarbeide følgende årsregnskap:

- a) regnskap for kommunekassen eller fylkeskommunekassen
- b) regnskap for hvert kommunalt eller fylkeskommunalt foretak
- c) regnskap for annen virksomhet som er en del av kommunen eller fylkeskommunen som rettssubjekt, og som skal ha eget regnskap i medhold av lov eller forskrift
 - Dvs. IPR og KO som ikke er eget rettssubjekt
- d) **samlet regnskap for kommunen eller fylkeskommunen som juridisk enhet.
(Konsolidert regnskap)**

- Frist for avleggelse: **22. februar**

- Vedtas av KS/FT senest 30. juni
 - **Samtidig med årsberetningen**

BRF kap. 5 Budsjett- og regnskapsoppstillinger mv.

| | Øk.plan/ Års- budsjett | Års- regnskap | Konsoli- dert regn- skap |
|---|------------------------------|------------------|-----------------------------------|
| § 5-4 Bevilgningsoversikter – drift | X | X | |
| § 5-5 Bevilgningsoversikter – investering | X | X | X ² |
| § 5-6 Økonomisk oversikt etter art – drift | X ¹ | X | X |
| § 5-7 Oversikt over gjeld og vesentlige forpliktelser | X | | |
| § 5-8 Balanseregnskap | | X | X |
| § 5-9 Oversikt over samlet budsjettavvik og årsavslutningsdisposisjoner | | X | |

- 1) Økonomisk oversikt drift på artsnivå kan utarbeides etter at budsjettet er fastsatt
- 2) Kun oppstilling etter § 5-5 første ledd som er obligatorisk i konsolidert regnskap

Bevilgningsoversikt - drift

| | Regnskap 20X1 | Reg. budsjett 20X1 | Oppr. budsj. 20X1 | Regnskap 20X0 |
|---|-------------------|-----------------------|----------------------|-------------------|
| 1 Rammetilskudd | -583 152 | -573 882 | -573 282 | -537 424 |
| 2 Inntekts- og formuesskatt | -580 627 | -576 988 | -576 988 | -542 977 |
| 3 Eiendomsskatt | -58 722 | -58 713 | -57 913 | -56 513 |
| 4 Andre generelle driftsinntekter | -38 819 | -39 900 | - | - |
| 5 Sum generelle driftsinntekter | -1 261 320 | -1 249 483 | -1 208 183 | -1 136 914 |
| 6 Sum bevilgninger drift, netto | 1 208 650 | 1 202 569 | 1 144 019 | 1 076 433 |
| 7 Avskrivninger | 64 197 | 61 149 | 52 144 | 61 322 |
| 8 Sum netto driftsutgifter | 1 272 847 | 1 263 718 | 1 196 163 | 1 137 755 |
| 9 Brutto driftsresultat | 11 527 | 14 235 | -12 020 | 841 |
| 10 Renteinntekter | -169 822 | -166 763 | -46 738 | -52 934 |
| 11 Utbytter | - | - | - | - |
| 12 Gevinst og tap på finansielle omløpsmidler | -889 | -975 | - | - |
| 13 Renteutgifter | 74 405 | 77 833 | 57 833 | 55 762 |
| 14 Avdrag på lån | 54 867 | 53 069 | 53 069 | 53 266 |
| 15 Netto finansutgifter | -41 439 | -36 836 | 64 164 | 56 094 |
| 16 Motpost avskrivninger | -64 197 | -61 149 | -52 144 | -61 322 |
| 17 Netto driftsresultat | -94 109 | -83 750 | - | -4 387 |
| Disponering eller dekning av netto driftsresultat: | | | | |
| 18 Overføring til investering | - | - | - | 5 332 |
| 19 Netto avsetninger til eller bruk av bundne driftsfond | - | - | - | - |
| 20 Netto avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond | 94 109 | 83 750 | - | -945 |
| 21 Dekning av tidligere års merforbruk | - | - | - | - |
| 22 Sum disponeringer eller dekning av netto driftsresultat | 94 109 | 83 750 | - | 4 387 |
| 23 Fremført til inndekning i senere år (merforbruk) | - | - | - | - |

Denne linjen
spesifiseres i
«B-skjema»

Kan utelates i ØP/ÅB

Bevilgningsoversikt - investering

| | Regnskap 20X1 | Reg. budsjett 20X1 | Oppr. budsj. 20X1 | Regnskap 20X0 |
|---|------------------|-----------------------|----------------------|------------------|
| 1 Investeringer i varige driftsmidler | 209 447 | 173 196 | 129 346 | 119 073 |
| 2 Tilskudd til andres investeringer | 666 | 3 104 | - | 1 667 |
| 3 Investeringer i aksjer og andeler i selskaper | 4 759 | 1 500 | - | 2 962 |
| 4 Utlån av egne midler | 10 774 | 12 081 | - | 196 869 |
| 5 Avdrag på lån | - | - | - | - |
| 6 Sum investeringsutgifter | 225 646 | 189 881 | 129 346 | 320 571 |
| 4 Kompensasjon for merverdiavgift | -42 023 | -35 260 | -25 440 | -24 306 |
| 8 Tilskudd fra andre | -15 212 | -10 170 | - | -14 366 |
| 9 Salg av varige driftsmidler | -26 329 | -7 800 | -3 000 | -200 802 |
| 10 Salg av finansielle anleggsmidler | | | | |
| 11 Utdeling fra selskaper | -25 176 | -17 214 | -13 500 | -2 838 |
| 12 Mottatte avdrag på utlån av egne midler | -7 000 | -1 000 | - | -16 625 |
| 13 Bruk av lån | -100 632 | -116 937 | -85 260 | -74 617 |
| 14 Sum investeringsinntekter | -216 372 | -188 381 | -127 200 | -333 554 |
| 15 Videreutlån | 40 000 | 41 000 | 30 000 | 39 000 |
| 16 Bruk av lån til videreutlån | -40 000 | -41 000 | -30 000 | -39 000 |
| 17 Avdrag på lån til videreutlån | 9 535 | - | - | 15 725 |
| 18 Mottatte avdrag på videreutlån | -5 954 | -1 000 | - | -16 625 |
| 19 Netto utgifter videreutlån | 3 581 | -1 000 | - | -900 |
| 20 Overføring fra drift | -16 869 | - | - | -5 332 |
| 21 Netto avsetninger til eller bruk av bundne investeringsfond | 5 513 | 1 000 | - | 2 462 |
| 22 Netto avsetninger til eller bruk av ubundet investeringsfond | -1 499 | -1 500 | -2 146 | 16 753 |
| 23 Dekning av tidligere års udekket beløp | - | - | - | - |
| 24 Sum overføring fra drift og netto avsetninger | -12 855 | -500 | -2 146 | 13 883 |
| 25 Fremført til inndekning i senere år (udekket beløp) | - | - | - | - |

Linje 1-4
spesifiseres i
«B-skjema»

- Kun én samlet oppstilling av investeringsregnskapet
- Bevilgnings-oversikt investering er også økonomisk oversikt
- Investeringsregnskapet i konsolidert regnskap følger denne oppstillingen

Noteopplysninger

- Alle faste noteopplysninger skal fremgå av forskriften
- § 5-15 første ledd
 - *Det skal også gis noteopplysninger om andre forhold hvis opplysningene ikke framgår av årsregnskapet for øvrig og er vesentlige for vurderingen av den økonomiske utviklingen og stillingen. Det skal også gis noteopplysninger om andre forhold når det følger av lov eller forskrift.*
- Er det grunnlag/behov for å opprettholde KRS 6?
 - Opprettholde en veiledning i en eller annen form?

Noteopplysninger

- Faste noteopplysninger om arbeidskapitalen, kapitalkonto og endringer i regnskapsprinsipp (§ 5-10)
- Faste noteopplysninger om eiendeler (§ 5-11)
- Faste noteopplysninger om lån, avdrag, pensjon og andre forpliktelser (§ 5-12)
- Faste noteopplysninger om andre forhold (§ 5-13)

- Separat regnskapsoppstilling for maritime og offshorerelaterte sikkerhetskurs (§ 5-14)
- Regnskapsoppstillinger for tannhelsetjenesten (forskrift til tannhelsetjenesteloven om krav til føring av atskilte regnskaper mv. § 5)

- Separat regnskap og kostnadsfordeling for avfallsvirksomheten (avfallsforskriften § 15-4)

Kun relevant for fylkeskommunene

Kun relevant for kommunene

KL § 14-7 Årsberetning

- Utarbeides for kommunens samlete virksomhet
 - Egen årsberetning for hvert enkelt KF
- Skal redegjøre for
 - a) Forhold som er viktige for å bedømme den økonomiske utviklingen og stillingen, og om ivaretar den økonomiske handleevnen over tid
 - b) Vesentlige beløpsmessige avvik mellom årsbudsjettet og årsregnskapet, og vesentlige avvik fra kommunestyrets premisser for bruken av bevilgningene
 - c) virksomhetens måloppnåelse og andre ikke-økonomiske forhold som er av vesentlig betydning for kommunen eller innbyggerne
 - d) tiltak som er iverksatt og planlegges iverksatt for å sikre en høy etisk standard
 - e) den faktiske tilstanden når det gjelder kjønnslikestilling
 - f) likestillingstiltak som er iverksatt og planlegges iverksatt for å fremme likestillings- og diskrimineringslovens formål om likestilling uavhengig av kjønn, etnisitet, religion, livssyn, funksjonsnedsettelse, seksuell orientering, kjønnsidentitet og kjønnsuttrykk.
- Frist 31. mars

KL § 14-14 Vilkår for å ta opp lån

- Kan ta opp lån til formål nevnt i §§ 14-15 til 14-17, og til formål nevnt i annen lov (jf. kirkeloven § 15)
- Innenfor de rammer kommunestyret har vedtatt
 - Tiltaket har hjemmel i bevilgning i investeringsbudsjettet
- **Dokumentasjonskrav** overfor långiver
 - a) lånet tas opp til et lovlig formål
 - b) lånet er innenfor de rammene som kommunestyret eller fylkestinget har vedtatt
 - c) tiltaket som lånet skal finansiere, har hjemmel i en bevilgning i investeringsbudsjettet, hvis lånet tas opp etter § 14-15 første eller andre ledd, § 14-16 eller § 14-17 første ledd eller til formål som har hjemmel i annen lov.
- Låneavtale er **ugyldig** hvis långiver forsto eller burde ha forstått at låneopptaket er i strid med loven.

KL Lån – lovlige låneformål

- § 14-15 Lån til egne investeringer. Driftskreditt
 - Investering i varige driftsmidler som skal eies av kommunen selv – § 14-15, 1.ledd
 - Aksjer i eiendomsselskap – § 14-15, 2.ledd
 - Forutsatt vilkår oppfylt
 - Alle aksjer
 - Bare drift av fast eiendom
 - Ingen andre forpliktelser enn til eiendommen
 - Ingen andre ansatte enn daglig leder
 - Avtale om driftskreditt eller likviditetslån – § 14-5, 3. ledd

Lån – tilskudd til andres investeringer

- Tilskudd til investering i annen (fylkes-)kommune – § 14-16, 1.ledd
 - Varige driftsmidler
 - På områder der kommunen/fylkeskommunen har **lovpålagt ansvar**
 - Ikke mellom forvaltningsnivå
- Tilskudd til investering i selskap som eies av kommuner og fylkeskommuner – § 14-16, 2.ledd
 - Varige driftsmidler
 - På områder der kommunen/fylkeskommunen (tilskuddsgiver) har **lovpålagt ansvar**
 - Kommune/fylkeskommune må ha bestemmende innflytelse
 - Begrenset til respektiv andel

Regler for låneavdrag

| Regulering | Låneformål | Avdragsregel | Regnskapsføring |
|----------------|---|---|--|
| § 14-18 | <ul style="list-style-type: none">• Investering i varige driftsmidler (§ 14-15, 1. ledd)• Kjøp av aksjer i eiendomsselskap (§ 14-14, 2. ledd)• Lån til andre investeringer (§ 14-16)• Lån med hjemmel i annen lov (kirkeoven § 15) | <ul style="list-style-type: none">• Årlige avdrag• Minimumsavdrag | <ul style="list-style-type: none">• Driftsregnskapet• Avdrag utover minimumsavdrag kan føres i investering, dersom finansiert der |
| § 14-17 | <ul style="list-style-type: none">• Videre utlån (§ 14-17, 1. ledd) | <ul style="list-style-type: none">• Mottatte avdrag kan bare brukes til<ul style="list-style-type: none">• Betale avdrag• Nye utlån• «Overdekning» avsettes til bundet investeringsfond | <ul style="list-style-type: none">• Investeringsregnskapet• Gjelder både mottatte avdrag og bruken av disse til å betale avdrag |

Minimumsavdragsbestemmelsen

- Kommuneloven § 14-18
 - Avdragene skal samlet være minst lik størrelsen på kommunens eller fylkeskommunens avskrivninger i regnskapsåret, justert for forholdet mellom størrelsen på lånegjelden og størrelsen på kommunens eller fylkeskommunens avskrivbare anleggsmidler. Justeringen etter andre punktum skal gjøres ut fra lånegjeldens og anleggsmidlenes bokførte verdi ved inngangen av regnskapsåret.

$$\frac{\text{Sum årets avskrivning}}{\text{Sum bokf. verdi anl.m.}} \times \text{sum L-gjeld} = \text{Minimums avdrag}$$

- › Fra 2020 er dette eneste tillatte metode

BRF kap. 2 Skillet mellom drift og investering

- § 2-1 – **Driftsbudsjettet/-regnskapet** skal omfatte
 - a) Løpende inntekter
 - b) Utgifter til drift
 - c) Overføring til investering
 - d) Bruk av og avsetninger til driftsfond
 - e) Dekning av tidligere års merforbruk
- Skal også omfatte
 - a) Utlån og mottatte avdrag iht. § 2-7
 - Sosiale utlån og næringsutlån finansiert i drift
 - b) Inntekter fra salg av aksjer iht. § 2-9

BRF kap. 2 Skillet mellom drift og investering (forts.)

- § 2-2 – **Investeringsbudsjettet/-regnskapet** skal omfatte
 - a) Utgifter til investeringer i anleggsmidler og inntekter knyttet til anskaffelser av anleggsmidler
 - b) Inntekter fra salg av anleggsmidler og utgifter knyttet til salg av anleggsmidler
 - c) Bruk av lån
 - d) Utlån og mottatte avdrag på utlån
 - e) Overføring fra drift
 - f) Bruk av og avsetninger til investeringsfond
 - g) Dekning av tidligere års udekket beløp
- Skal også omfatte
 - a) Tilskudd til andres investeringer iht. § 2-4
 - b) Avdrag på lån når det følger av § 2-5
 - c) Utbytte og uttak av kapital fra selskaper når det følger av § 2-8

BRF kap. 3 Klassifisering og måling av eiendeler og gjeld...

- Dagens regler er i hovedsak videreført
- Avskrivningsreglene er «snudd»
 - Hovedregel er avskrivning over **utnyttbar levetid**
 - Avskrivningsgruppene angir maksimale avskrivningstider
 - Lineær avskrivning som hovedregel
 - Kan fravikes iht. god kommunal regnskapsskikk
- Varige driftsmidler kan dekomponeres
 - Hver del/komponent avskrives for seg
 - Gjennomsnittlig avskrivningstid for de ulike delene ikke lenger enn maksimaltiden

Kap. 4 Avslutning av årsregnskapet

- Utgangspunkt
 - Budsjettdisposisjoner – bruk av og avsetning til fond mv – regnskapsføres i samsvar med budsjett
 - Overføring fra drift til investering reduseres for å unngå avsetning av løpende inntekter på investeringsfond
 - Bruk av lån reduseres ifht. faktiske lånefinansierbare utgifter, jf. § 2-6
- Driftsregnskapet salderes mot disposisjonsfond
 - Kan ikke avlegge driftsregnskap med mindreforbruk
 - Gjenstående merforbruk fra tidligere år dekkes med bruk av disposisjonsfond
- Investeringsregnskapet salderes mot ubundne investeringsfond
 - Kan ikke avlegge investeringsregnskap med udisponert beløp

Avslutning av driftsregnskapet

Bruk/avsetning, overføring til investering og dekning av merforbruk iht budsjett/underordnet organ

Dersom **merforbruk**

- a) Stryke overføring til investering
- b) Stryke avsetning til disposisjonsfond
- c) Stryke inndekning av merforbruk

Fortsatt merforbruk

- Bruk av disposisjonsfond så lenge det er ledige midler

Merforbruk som ikke kan reduseres

- Fremføres til inndekning senere år

Dersom **mindreforbruk**

- Stryke bruk av disposisjonsfond

Fortsatt mindreforbruk

- Dekke inn tidligere års merforbruk
- Avsette til disposisjonsfond

Avslutning av investeringsregnskapet

Før følgende disposisjoner:

- Bruk/avsetning til ubundet inv.fond, overføring fra drift og inndekning av udekket i samsvar med budsjett
- Bruk av lån inntil laveste av budsjett og lånefinansierbare investeringsutgifter

Dersom **udekket**

- Stryke avsetninger til ubundet investeringsfond

Fortsatt udekket

- Føres opp til dekning på budsjettet det år regnskapet legges fram

Dersom **udisponert**

- a) Stryke overføring fra drift
- b) Stryke bruk av lån
- c) Stryke bruk av ubundet inv.fond

Fortsatt udisponert

- Avsettes til ubundet investeringsfond

Inndekning av merforbruk

- KL § 14-11 Inndekning av merforbruk i kommunekassa
 - Dekkes inn året etter det oppsto (år t+1)
 - Hvis ikke kan dekkes inn, senest det andre året etter det oppsto (år t+2)
 - I særlige tilfeller kan KS vedta å dekke inn over 4 år (år t+4)
 - Dep. kan godkjenne utover 4 år ved uforholdsmessig store samfunnsmessige og økonomiske konsekvenser
 - Udekket i investeringsregnskapet året etter at det oppsto (år t+1)
- KL § 14-12 Inndekning av merforbruk i KF, IPR og KO
 - Dekker selv inn i året etter oppsto (år t+1)
 - Hvis ikke dekket inn – overføre midler fra kommunekassa det andre året etter oppsto (år t+2), og tilsvarende hvert år inntil er dekket inn
 - Tilsvarende for deltakerkommunene i IPR/KO

BRF kap. 6 og 7 Kommunale foretak (KF)

BRF kap. 8 Interkommunale samarbeid (IPR/KO)

- Kommunale foretak som driver næringsvirksomhet (kap. 7)
 - KF som driver næring kan avlegge regnskap etter regnskapsloven
 - Hvis vedtektene gir slik adgang
 - Skal uansett inngå i konsolidert regnskap
 - Merforbruk dekkes inn etter KL § 14-12
 - Merforbruk = negativ egenkapital målt etter RL
- Interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefelleskap (kap. 8)
 - IPR/KO som ikke er eget rettssubjekt og brutto DRI < 5 mill, kan unnlate å utarbeide eget budsjett/regnskap
 - Skal fremgå av samarbeidsavtalen
 - Skal i tilfelle inngå i budsjettet/regnskapet til kontorkommunen

BRF kap. 10 Konsolidert årsregnskap

- Skal vise kommunen som én økonomisk enhet
- Kommunen = kommunen som rettssubjekt
 - Kommunekassa
 - Kommunale foretak
 - KO/IPR som ikke er egne rettssubjekt
- Unntak for små KO/IPR
- Skal rapporteres i KOSTRA
 - På sikt i stedet for enkeltregnskapene
- GKRS jobber med standard om konsolidert regnskap
 - Planlagt sendt på høring i løpet av 2019

KL § 14-13 Finans- og gjeldsforvaltning

- Krav om finansreglement videreført
- Forbud mot å ta vesentlig finansiell risiko
- Krav om rapportering minst to ganger årlig
- Forskrift om finans- og gjeldsforvaltning (høringsutkast)
 - Hovedtrekkene videreført
 - Ikke krav om å vedta reglement i hver valgperiode
 - Ikke eksplisitt krav om å fastsette rutiner
 - Men krav om kvalitetssikring

KL § 14-19 Garantier

- Forbud mot kausjon eller annen økonomisk garanti for andre, hvis
 - Vesentlig økonomisk risiko
 - Næringsvirksomhet
- Krav om godkjenning av departementet.
 - Unntak for garantier for små beløp
 - Forskrift om garantier (høringsutkast)
 - Heving av grensen for små garantier
 - Differensiert grense – etter folketall

KL kap. 15 Selvkost

- Prinsipper for beregning av selvkost hjemlet i kommuneloven
- Selvkost = merkostnaden med å yte tjenesten
- Prinsipper
 - Kostnadene beregnes ut fra gjennomførte transaksjoner og anskaffelseskost
 - Investeringskostnadene beregnes ut fra avskrivningene og beregnete rentekostnader
 - Investeringskostnadene fordeles over den tiden investeringene forventes å være i bruk
- Forskriftshjemmel
- *OBS! Gebyrhjemmelen ligger fremdeles i særlovene!*

Forskrift om beregning av selvkost

(Høringsutkast)

- Gjelder beregning av **samlet selvkost** for et tjensteområde
 - Øvre tak for samlede gebyrinntekter
- Langt på vei sammenfallende med H-3/14
- Korrigering av tidligere års feil
 - Til brukers ugunst (for høye gebyrer) – skal rettes
 - Til brukes gunst (for lav selvkost) – kan ikke rettes
- Overskudd/underskudd
 - Tilbakeføres eller dekkes inn senest innen 5 år
 - Ikke adgang til å fremføre underskudd på plan-/byggesak, kart/oppmåling og eierseksjonering

KL kap. 28 ROBEK – kriterier

| Gammel kommunelov | Ny kommunelov § 28-1 |
|---|--|
| a) Fastsatt årsbudsjett uten at alle utgifter er dekket inn | a) Driftsbudsjettet er vedtatt med et merforbruk |
| b) Fastsatt økonomiplan uten at alle utgifter er dekket inn | b) Driftsdelen i økonomiplanen er vedtatt med et merforbruk. |
| c) Vedtatt inndekning av underskudd over mer enn 2 år | c) Øk.plan, driftsbudsjett eller driftsregnskapet viser at merforbruk skal dekkes inn over flere enn to år |
| d) Følger ikke plan for inndekning av underskudd | |
| | d) Oppsamlet merforbruk > 3 % av driftsinntektene |
| | e) Øk.plan/budsjett ikke vedtatt innen fristene |
| | f) Årsregnskapet ikke vedtatt innen fristene |
| e) Vedtak etter inndelingslova § 16 a | g) Vedtak etter inndelingslova § 16 a |



Aktuelle saker

Wenche Holt

Oppdragsansvarlig revisor
Fagleder Regnskapsrevisjon

RM Revisjon
Midt-Norge

Aktuelle saker

- Utbytte fra NTE
 - Tolkninger av «utviklingstiltak»
- Lov om offentlige anskaffelser
 - EHF
 - Krav iht. anskaffelsesregelverket
 - Forskrift om elektronisk faktura i offentlige anskaffelser
- SAF-T
 - Prinsipputtalelse om dispensasjon

Aktuelle saker

- MVA
 - Mva § 3-28
 - Forholdsmessig fradrag på kjøp av varer og tjenester i gamle § 11-2 virksomheter
 - Ikke fradragsrett for anskaffelser av driftsmidler (kun mvakomp.)
 - Gjelder virksomheter som har ekstern avg.pliktig omsetning > 20 %
 - Mva på utgående fakturaer
 - Mva beregnes ved omsetning av varer og tjenester
 - Kap. 3 i mvaloven regulerer unntakene

Aktuelle saker

- Avskrivninger
 - Gjennomføres vurdering av levetid på anleggsmidlene
 - Vurder nødvendigheten av nedskrivninger
- Årsberetningen
 - Endringer i Likestillings- og diskrimineringsloven
 - Alle offentlige virksomheter har redegjøringsplikt
 - Trer i kraft 1.01.2020
 - Får innvirkning på årsberetningen for 2019
 - Redegjørelse for faktisk tilstand på kjønnslikestilling
 - Redegjørelse av hva arbeidsgiver gjør for å oppfylle aktivitetsplikten iht. §26

Internkontroll

- Ny kommunelov kap. 25 Internkontroll
 - Utarbeide rutiner og prosedyrer
 - Dokumentere internkontrollen
- Hvordan dokumenterer kommunene internkontrollen innenfor økonomi?
 - Alle kontroller som gjennomføres skal være sporbare
 - Enhetene har budsjettansvar – må da nødvendigvis gjennomføre kontroller

Årsavslutning

- Avleggelse av regnskapet
 - Fullstendig signert regnskap
 - Inkl. alle nødvendige noter
 - Notehenvisninger
 - Fristene skal overholdes
 - Regnskapsoppsett iht. kravene
 - Alle balansepostene skal være avstemt
 - Tilgjengelig elektronisk

