

Høringsnotat om endringer i budsjett- og regnskapsforskriften

(forskrift 7.6.2019 nr. 714 om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv.)

Endringer i kravene til noteopplysningene om garantier og reglene om årsavslutningen mv.

Høringsfrist: 21. november 2021

Innhold

1	Innledning	3
2	Noteopplysninger om garantier	3
2.1	Gjeldende rett	3
2.2	Departementets vurderinger og forslag	3
3	Postene for bruk av og avsetning til fond	6
3.1	Gjeldende rett	6
3.2	Departementets vurderinger og forslag	6
4	Årsavslutningen	7
4.1	Gjeldende rett	7
4.2	Departementets vurderinger og forslag	7
5	Andre forslag	11
6	Forslag til endringsforskrift	12
7	Vedlegg – utforming av oppstillingene etter § 5-9	17

1 Innledning

Basert på noen erfaringer fra regnskapsåret 2020, foreslår Kommunal- og moderniseringsdepartementet enkelte endringer i forskrift 7.6.2019 nr. 714 om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft for budsjett- og regnskapsåret 2021. Det vil si at endringene vil gjelde fra og med årsavslutningen for 2021. Enkelte endringer er også foreslått å gjelde fra og med budsjettåret 2022.

Høringsfristen er 21. november 2021.

2 Noteopplysninger om garantier

2.1 Gjeldende rett

Etter § 5-12 bokstav d skal det i årsregnskapet for hver garanti gis blant annet følgende noteopplysninger:

- hvem garantien er stilt for
- type garanti
- godkjent garantiramme
- opprinnelig garantiansvar
- gjenstående garantiansvar ved utgangen av regnskapsåret
- og når garantiansvaret utløper

2.2 Departementets vurderinger og forslag

Departementet er opptatt av at kommunene og fylkeskommunene gir gode noteopplysninger om garantier i årsregnskapet. Garantiansvaret kan i mange tilfeller være betydelig. Noteopplysningene skal gi informasjon om den enkelte kommunes eller fylkeskommunes ansvar, men bør også kunne sammenstilles og gi grunnlag for å måle det samlede garantiansvaret i sektoren. Det siste er for eksempel aktuelt for å kunne følge utviklingen i fylkeskommunenes garantiansvar, særlig ansvaret for låneopptak til finansiering av vegprosjekter ("bompengelån").

Departementets erfaring er at fylkeskommunenes årsregnskap i flere tilfeller ikke gir god nok eller enhetlig informasjon om fylkeskommunens garantiansvar. Det samme antas å gjelde for kommunene. Noteopplysningene som gis om garantier bør forbedres, blant annet slik at noteopplysningene som gis er de mest relevante og de samme for sammenstillingsformål. Departementet foreslår derfor flere presiseringer og endringer i hvilke noteopplysninger som kommunene og fylkeskommunene skal gi om den enkelte garanti. I hovedsak stilles det flere nye krav til noteopplysningene.

Forslaget til endringer i § 5-12 bokstav d er som følger:

- a. Det videreføres at det skal opplyses om hvem garantien er stilt for. Dette innebærer at det skal angis hvem (hvilket rettssubjekt) kommunen eller fylkeskommunen støtter ved å stille garantien. Dersom det stilles en kausjon, må det framgå hvem som er debitor i hovedforholdet (det underliggende forholdet som det kausjoneres for, typisk låntaker). Ved kausjoner er det ikke krav om å angi hvem som er kreditor for fordringen som kommunen eller fylkeskommunen garanterer for. Dersom det stilles en selvstendig garanti, må det framgå hvem som får en betinget fordring på kommunen eller fylkeskommunen. Kravet til noteopplysning svarer til kravet i garanti- og finansforskriften § 2 om krav til innholdet i vedtak om garantier.
- b. Som nytt krav foreslår departementet at det skal opplyses om hvilket formål garantien gjelder. Dette innebærer at det skal angis hva garantien knytter seg til, for eksempel om garantien knytter seg til driftsutgifter eller investeringsutgifter, og i så fall hvilken investering som skal foretas. Slike noteopplysninger er i flere tilfeller nødvendig for å forstå hva garantien knytter seg til, da dette ikke alltid kan leses ut fra hvem garantien er stilt for. Dette svarer til garanti- og finansforskriften § 2 om krav til innholdet i vedtak om garantier.
- c. Det videreføres at det skal opplyses om hvilken type garanti som er stilt. Det vil si om garantien er en simpel kausjon, selvskyldnerkausjon eller en selvstendig garanti. Dette svarer til kravet i garanti- og finansforskriften § 2 om krav til innholdet i vedtak om garantier.
- d. Det videreføres at det skal opplyses om hva som er den *vedtatte* garantirammen. Det vil si det maksimale beløpet som kommunen kan bli ansvarlig for. Ved kausjoner oppgis likevel bare maksimalt låneopptak, eksklusive eventuelle tillegg for renter og omkostninger. Slike tillegg skal oppgis for seg, se punkt i. Det skal også oppgis for seg om garantien er godkjent eller ikke, se punkt j.
- e. Kravet om at det skal opplyses om opprinnelig garantiansvar foreslås opphevet. Det kan i dag være uklart hvilket beløp som skal oppgis her, og kravet framstår uansett ikke hensiktsmessig.
- f. Det videreføres at det skal opplyses om størrelsen på garantiansvaret ved utgangen av regnskapsåret. Ved kausjoner for låneopptak tilsvaret dette lånets saldo per 31.12. i regnskapsåret (opptatt lån fratrukket betalte avdrag). Beløpet inkluderer ikke lån som enda ikke er tatt opp. Dette skal oppgis for seg, se punkt h. Med andre ord skal dette vise garantiansvaret dersom ansvaret måtte innfris på balansedagen.
- g. Det videreføres at det skal opplyses om tidspunktet for når garantiansvaret utløper, enten med årstall eller gjenstående antall år. Dette skal framgå av garantivedtaket, jf. garanti- og finansforskriften § 2 om krav til innholdet i vedtak om garantier.

- h. Som nytt krav foreslår departementet at hvis en garanti skal gjelde for lån som enda ikke er tatt opp, skal det opplyses om forventet låneopptak utover lånets saldo per 31.12. Dette skal få fram at kommunen eller fylkeskommunen vil få et garantiansvar utover lånesaldoen på balansedagen. Dessuten kan det i noen tilfeller forekomme at forventet låneopptak avviker en del fra vedtatt garantiramme. Det vil si at det samlede låneopptaket antas å bli en del under rammen. Opplysninger om forventete låneopptak gir i slike tilfeller et bedre bilde av garantiansvaret enn vedtatt garantiramme.
- i. Som nytt krav foreslår departementet at når garantien omfatter tillegg som renter og omkostninger på lån og lignende, skal dette opplyses for seg og ikke inngå i vedtatt garantiramme som nevnt under punkt d. For lån skal altså slike tillegg oppgis for seg, i tillegg til maksimalt låneopptak. Tillegget oppgis i prosent. Tillegg for renter og omkostninger mv. skal framgå av garantivedtaket, jf. garanti- og finansforskriften § 2 om krav til innholdet i vedtak om garantier.
- j. Som nytt krav foreslår departementet at det skal opplyses om garantien er godkjent av statsforvalteren/departementet i henhold til kommuneloven § 14-19 første ledd, eller kun vedtatt men enda ikke godkjent, eller om garantien gjelder for små beløp (garantier for små beløp er unntatt kravet om godkjenning i henhold til kommuneloven § 14-19 andre ledd, jf. garanti- og finansforskriften § 4 og § 5).

Som det fremgår av forslaget, skal flere av noteopplysningene kunne hentes fra det enkelte vedtaket om å stille garanti. Dette gjelder særlig for vedtak fattet etter 1.1.2020, da garanti- og finansforskriften trådte i kraft.

Noteopplysningene om garantier omfatter ikke opplysninger om ubegrenset ansvar som kommunen eller fylkeskommunen har i egenskap å være deltaker i interkommunalt samarbeid eller interkommunalt selskap og lignende.

Departementets forslag innebærer at de aktuelle noteopplysningene kan (bør) gis i form av følgende tabell:

Garantien er stilt for	Formål	Type garanti	Vedtatt garantiramme (ekskl. tillegg)	Saldo 31.12	Forventet låneopptak (utover saldo)	Tillegg for renter og omkostn. ol.	Godkjenning	Utløper
Bompenger AS	Fylkesvei 1	Selvskyldnerkausjon	1500	800	700	10%	Godkjent	2040
Idrettslaget IF	Idrettshall	Simpel kausjon	100	95	0	10%	Godkjent	2050
Bompenger AS	Europavei 2	Selvskyldnerkausjon	2000	0	1800	10%	Vedtatt, ikke enda godkjent	20 år fra første opptrekk
Festivalen AS	Festfestivalen	Selvstendig garanti	100	100	Ikke aktuelt	Ikke aktuelt	Unntatt godkjenning (små beløp)	2023

3 Postene for bruk av og avsetning til fond

3.1 Gjeldende rett

I oppstillingene av økonomiplanen, årsbudsjettet og årsregnskapet skal bruk av og avsetninger til fond føres opp netto, jf. § 5-4 første ledd (post 19 og 20), § 5-5 første ledd (post 21 og 22) og § 5-6 (post 26 og 27).

Etter § 5-3 er det åpning for å dele opp postene slik at bruk av og avsetninger til fond vises brutto, hver for seg. Slik oppdeling skal skje når vesentlige forhold tilsier det.

3.2 Departementets vurderinger og forslag

Etter de tidligere forskriftene skulle oppstillingene vise bruk av fond og avsetning til fond brutto, altså hver for seg. Med gjeldende forskrift var siktemålet å forenkle oppstillingen i den forstand at nettoposter gir en noe kortere og sammenfattet oversikt.

Det er et spørsmål om overgangen fra brutto- til nettoposter har bidratt til forenkling. Det er ikke alltid enkelt å se om nettoposten er en netto bruk av fond eller en netto avsetning til fond. I noen sammenhenger kan det også være ønskelig å få fram bruttostørrelsene for henholdsvis bruk og avsetning. Vi antar også at bruttostørrelser kan gjøre det enklere å lese regnskapet for andre enn profesjonelle regnskapsbrukere. Departementet foreslår derfor å gå tilbake til bruttoposter for henholdsvis bruk av fond og avsetning til fond.

Forslaget innebærer at postene 19 og 20 i oversikten etter § 5-4 første ledd for drift skal vise henholdsvis avsetning til bundne fond og bruk av bundne fond. Postene 21 og 22 skal vise henholdsvis avsetning til disposisjonsfond og bruk av disposisjonsfond.

Forslaget innebærer at postene 26 og 27 i oversikten etter § 5-6 for drift skal vise henholdsvis avsetning til bundne fond og bruk av bundne fond. Postene 28 og 29 skal vise henholdsvis avsetning til disposisjonsfond og bruk av disposisjonsfond.

Forslaget innebærer at postene 21 og 22 i oversikten etter § 5-5 første ledd for investering skal vise henholdsvis avsetning til bundne fond og bruk av bundne fond. Postene 23 og 24 skal vise henholdsvis avsetning til ubundet investeringsfond og bruk av ubundet investeringsfond.

Påfølgende poster får nye nummer.

Forslaget er at dette skal gjelde fra og med regnskapsåret 2021, selv om budsjettet for 2021 ble vedtatt med nettoposter, og fra og med budsjettåret 2022.

4 Årsavslutningen

4.1 Gjeldende rett

Driftsregnskapet og investeringsregnskapet skal avsluttes i tråd med reglene i forskriften kapittel 4. De såkalte budsjett Disposisjonene (bruk av og avsetning til frie fond, overføring fra drift mv.) skal som utgangspunkt regnskapsføres i samsvar med budsjetterte beløp, jf. § 4-1. Deretter skal det foretas såkalte strykninger og eventuelt økning av bruk av disposisjonsfond etter § 4-2 til § 4-6, avhengig av om regnskapene viser at det er rom for å gjennomføre planlagte disposisjoner eller at det ikke er behov for all planlagt finansiering.

Oversikten etter § 5-9 skal blant annet vise de strykningene som er gjennomført ved årsavslutningen.

4.2 Departementets vurderinger og forslag

Erfaringen er at det har vært usikkerhet om hvordan enkelte regler for årsavslutningen skal forstås og hvordan oversikten etter § 5-9 skal stilles opp. Departementet foreslår flere justeringer i forskriften for å klargjøre dette.

Forslaget bygger på utgangspunktet som allerede ligger til grunn for gjeldende regler, nemlig at det ikke skal gjennomføres disposisjoner som det likevel ikke er rom for eller ikke behov for. Hvis for eksempel driftsregnskapet viser at det samlet sett likevel ikke er behov for bruk av disposisjonsfond (ved et "foreløpig" mindreforbruk), skal slik bruk strykes. Det samme utgangspunktet gjelder for investeringsregnskapet. Dessuten ses reglene om årsavslutningen i sammenheng med oversikten etter § 5-9, der formålet først er å vise årets (samlete) budsjettavvik og deretter de strykningene som er gjennomført før man kommer til den endelige "bunntinjen" i årets regnskap.

Forslagene dreier seg primært om avslutningen av investeringsregnskapet, deriblant bruk av lån. Disse forslagene bygger på tre prinsipper:

- Det skal som nevnt ikke gjennomføres disposisjoner som regnskapet viser at det likevel ikke er rom for. Det betyr at regnskapet ikke skal inneholde avsetninger når det ikke finnes tilstrekkelig finansiering. Det skal som nevnt heller ikke gjennomføres disposisjoner som regnskapet viser at det likevel ikke er behov for. Det betyr at regnskapet ikke skal inneholde bruk av lån, overføring fra drift og bruk av ubundet investeringsfond når det likevel ikke er behov for slik finansiering. Disposisjoner som det likevel ikke er mulig eller nødvendig å foreta, skal altså reverseres.
- Alle frie inntekter er til felles finansiering av investeringsregnskapet. Det betyr at så lenge investeringsregnskapet har behov for det, går alle frie inntekter (herunder overføring fra drift og bruk av ubundet investeringsfond) med til å finansiere de samlede utgiftene i årets investeringsregnskap. Det samme gjelder som utgangspunkt bruk av lån, men bare så langt dette ikke kommer i konflikt med

kommunelovens regler om låneopptak. Dette selv om bestemte inntekter og bruk av lån i budsjettet ble knyttet til bestemte bevilgninger eller prosjekter. Når investeringsregnskapet ikke gir rom for det, skal det ikke foretas avsetninger til ubundet investeringsfond, selv om avsetningene begrunnes i at midlene knyttes til bestemte fremtidige prosjekter.

- Dersom investeringsregnskapet ikke har behov for all finansiering, avgjør kommunen eller fylkeskommunen selv hvilken finansiering som skal bli stående og hvilken som skal strykes.¹ Det vil si i hvilken grad det er bruk av lån, overføring fra drift eller bruk av ubundet investeringsfond som skal være finansieringskildene for årets investeringsregnskap. I motsetning til det som gjelder for driftsregnskapet, skal ikke et udekket beløp nødvendigvis finansieres med en økning i bruk av ubundet investeringsfond, nettopp fordi det skal være opp til kommunen eller fylkeskommunen selv å velge finansieringskildene for investeringene.

Departementet foreslår følgende, med utgangspunkt i oppsettet av oversikten etter § 5-9:

- a. I oversikten etter § 5-9 for investeringsregnskapet justeres hva som skal inngå i post 1. Gjeldende regler kan i dag forstås slik at bruk av lån skal inngå her. Departementet foreslår at post 1 skal inneholde utgiftene og inntektene i investeringsregnskapet som i dag, herunder videreutlån, men *eksklusive* bruk av lån. Bruk av lån, herunder bruk av lån til videreutlån, får egen ny post, se punkt c. Dette klargjør at bruk av lån ikke skal inngå i post 1.
- b. I oversiktene etter § 5-9 tas det inn én ny linje for (netto) avsetninger til og bruk av *bundne* fond (ny post 2). En slik linje mangler i dag, både i oppstillingen for drift og for investering.

I oversiktene etter § 5-9 er gjeldende rett at "budsjettdisposisjonene" skal tas inn samlet på post 2. Departementet foreslår at denne samleposten erstattes med nye poster for de respektive disposisjonene. Dette klargjør hvilke disposisjoner som hører under de enkelte linjene i oversiktene. I forlengelsen utgår begrepet "budsjettdisposisjoner". Dette erstattes med begrepet "egenkapitaldisposisjoner", jf. forslagene til nye overskrifter i § 4-2 til § 4-6. Forslaget betyr følgende nye poster:

- i. For driftsregnskapet blir ny post 3 budsjettert overføring til investering, og ny post 4 blir budsjetterte netto avsetninger til og bruk av disposisjonsfond. Dette må ses i sammenheng med årsavslutningsreglene i § 4-1. Beløpene skal svare til det som følger av forslaget til § 4-1 første ledd første punktum bokstav b og c og andre punktum. Som tidligere inkluderer dette både beløpene i årsbudsjettet og beløp som er vedtatt av underordnet organ. Ny post 5 blir budsjettert dekning av tidligere års merforbruk, jf. forslaget til § 4-1 første ledd første punktum bokstav d.

¹ Kommunestyret bør fastsette i økonomireglementet hvilke finansieringskilder som skal benyttes først.

- ii. For investeringsregnskapet blir ny post 3 bruk av lån, se bokstav d for nærmere omtale. Ny post 4 blir budsjettert overføring fra drift og ny post 5 blir budsjetterte netto avsetninger til og bruk av ubundet investeringsfond, tilsvarende det som gjelder for drift. Ny post 6 blir dekning av tidligere års udekket beløp. Her føres det udekkete beløpet som skal dekkes inn etter kommuneloven § 14-11 tredje ledd og § 14-12 første ledd andre punktum (samt forskriften § 9-5 tredje ledd for lånefond), *uavhengig* av om dette faktisk er budsjettert, jf. forslaget til § 4-1 første ledd tredje punktum
- c. Departementet foreslår at bruk av lån får en egen ny post 3 i oversikten etter § 5-9 for investeringsregnskapet. Her inngår *budsjettert* bruk av lån, herunder bruk av lån til videreutlån. Forslaget må ses i sammenheng med forslaget til § 4-1 første ledd første punktum bokstav a.

Departementets forslag presiserer at det første trinnet i avslutningen av investeringsregnskapet innebærer å føre budsjettert bruk av lån fullt ut, *uten* at det i første omgang skal ses hen til finansieringsbehovet. På samme måte som finansieringskildene overføring fra drift og bruk av ubundet investeringsfond, skal investeringsregnskapet også "fylles opp" med budsjettert bruk av lån, før disse finansieringskildene trekkes ned (strykes) når det viser seg at det ikke er behov for all planlagt finansiering. Dette bygger på at det skal være opp til kommunen eller fylkeskommunen å prioritere rekkefølgen på finansieringskildene når finansieringsbehovet viser seg å blir redusert. Forskriften skal altså som utgangspunkt ikke styre om det for eksempel er bruk av lån eller ubundet investeringsfond som er foretrukket finansieringskilde.

I forslaget til § 4-1 andre ledd første punktum tas det inn at regnskapsførte beløp etter første ledd skal strykes eller økes når det følger av § 4-2 til § 4-6. Dette kan bidra til å klargjøre trinnene i regnskapsavslutningen. Etter at budsjettert bruk av lån og fond mv. er ført i tråd med budsjett, gjennomføres strykningene mv. i samsvar med § 4-2 til § 4-6. Samtidig må det tas høyde for at det ikke kan avsettes løpende inntekter til investeringsfond og at lån bare kan finansiere lovlige låneformål. Overføring fra drift og bruk av lån må strykes i slike tilfeller. Dette framgår nå av forslaget til § 4-1 andre ledd andre og tredje punktum.

Forslaget innebærer at det i oversikten etter § 5-9 ikke skilles mellom strykninger av bruk av lån som skyldes redusert finansieringsbehov og strykninger for å unngå ulovlig lånefinansiering. Uavhengig av årsak til strykningen (enten strykningen følger av § 4-1 andre ledd tredje punktum eller av § 4-6 første ledd) skal strykninger av bruk av lån *i sin helhet* inn på post 9. Det samme gjelder strykninger av overføring fra drift (enten strykningen følger av § 4-1 andre ledd andre punktum eller av § 4-6 første ledd), som i sin helhet går inn på post 10.

Regnskapsføringen av bruk av lån etter § 2-6 første ledd (hva som er "faktisk bruk av lån") må etter dette ses i sammenheng med årsavslutningen. Hvor mye som til sist er brukt av lån vil avhenge av årsavslutningen og eventuelle strykninger. Bruk av lån

skal altså først føres fullt i tråd med budsjettert beløp, før det deretter eventuelt trekkes ned som følge av at det ikke finansieringsbehov (§ 4-6 første ledd) og/eller for å unngå ulovlig lånefinansiering (forslaget til § 4-1 andre ledd tredje punktum).

Forslagene bidrar til å klargjøre innholdet i posten for årets budsjettavvik (udekket eller udisponert før strykninger), hvor posten vil vise et budsjettavvik uten at hverken bruk av lån eller overføring fra drift mv. skal være trukket ned.

- d. Øvrige poster i oversiktene etter § 5-9 får nytt nummer. I forslaget bytter to av de eksisterende postene plass (endret rekkefølge) i oversikten for investering: bruk av lån flyttes opp før overføring fra drift.
- e. I § 4-6 første ledd presiseres det at overføring av midler som etter lov eller avtale er reservert for særskilte formål, likevel ikke kan strykes etter bokstav b. Overføring av bundne midler skal altså ikke strykes ved (foreløpig) udisponert beløp i investeringsregnskapet. Dette svarer til det som allerede gjelder ved (foreløpig) merforbruk i driftsregnskapet, jf. § 4-2 første ledd.

Strykninger av overføring fra drift til investering

Strykninger av overføring til investeringer i driftsregnskapet medfører tilsvarende strykninger i investeringsregnskapet, og vice versa. For at oversiktene etter § 5-9 skal vise årets budsjettavvik, må post 3 i oversikten for drift og post 4 i oversikten for investering vise overføring fra drift til investering før strykninger. Dette uavhengig av om strykninger i driftsregnskapet medfører tilsvarende strykninger i investeringsregnskapet, og vice versa.

Konsekvensen av dette er at post 7 i oversikten for drift både vil omfatte strykninger i driftsregnskapet når det følger av § 4-2 første ledd og strykninger i investeringsregnskapet når det følger av § 4-6 første ledd. Tilsvarende vil post 10 i oversikten for investering både omfatte strykninger i investeringsregnskapet når det følger av § 4-6 første ledd og strykninger i driftsregnskapet når det følger av § 4-2 første ledd.

Utforming av oversikten etter § 5-9

Forskriften stiller ikke krav om at det i oversikten etter § 5-9 skal skilles mellom bruk av og avsetninger til fond mv. som er vedtatt av kommunestyret i årsbudsjettet og bruk av og avsetninger til fond mv. som er foretatt av underordnet organ. Høringsforslaget regulerer ikke dette nærmere. Forskriften er ikke til hinder for å praktisere det nevnte skillet, og vi antar at det kan være hensiktsmessig å utforme oversikten med flere kolonner som vist i vedlegg.

5 Andre forslag

- a. Lovhenvisningene i § 2-4 endres i samsvar med at trossamfunnsloven § 14 og gravplassloven § 3 erstatter kirkeloveloven § 15.
- b. I § 2-9 første ledd presiseres det at føring av inntekter fra salg av aksjer klassifisert som finansielle anleggsmidler i drift bare er aktuelt hvis kommuner eller fylkeskommuner har bestemmende innflytelse i selskapet. Presiseringen svarer til det gjeldende vilkåret som allerede er fastsatt i kommuneloven § 14-9 fjerde ledd.
- c. Kravet til noteopplysninger om revisjon i § 5-13 bokstav e endres, slik at det ikke er krav om å fordele godtgjørelser til revisor på henholdsvis regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll. Forslaget bygger på at det kan være vanskelig å gi en god fordeling av godtgjørelser på ulike revisjonsoppgaver. Forslaget innebærer at det kun er krav om å fordele godtgjørelser til revisor på henholdsvis revisjon og rådgivning. Dette svarer til kravet i tidligere Kommunal regnskapsstandard (KRS) nr. 6 om noter og årsberetning.
- d. Det åpnes for at kommunale foretak, interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefelleskap kan unnlate å utarbeide bevilgningsoversiktene etter § 5-4 andre ledd, jf. forslaget til § 6-1 og § 8-1. Oversikten etter § 5-4 andre ledd skal vise hvordan de samlede bevilgningene er fordelt på ulike budsjettområder innenfor virksomheten. Forslaget bygger på at foretak og samarbeid gjerne kun har én type virksomhet og ett bevilgningsområde, slik at det ikke er snakk om å fordele bevilgningene på ulike budsjettområder. I slike tilfeller kan det være tilstrekkelig at virksomheten bare utarbeider bevilgningsoversikten etter § 5-4 første ledd. I så fall blir det denne oversikten som gir uttrykk for bevilgningen.

Forslaget innebærer at styret i kommunalt foretak, når foretaket bare har ett budsjettområde, kan velge å ikke utarbeide oversikten etter § 5-4 andre ledd i forbindelse med at styret vedtar foretakets budsjett. I så fall er det heller ikke nødvendig å utarbeide oversikten i årsregnskapet.

Tilsvarende kan representantskapet i interkommunalt politiske råd og kommunalt oppgavefelleskap, når samarbeidet bare har ett budsjettområde, velge å ikke utarbeide oversikten etter § 5-4 andre ledd i forbindelse med at representantskapet vedtar samarbeidets budsjett. I så fall er det heller ikke nødvendig å utarbeide oversikten i årsregnskapet.

Forslaget er at dette skal gjelde fra og med budsjettåret 2022.

6 Forslag til endringsforskrift

Forslag til forskrift om endringer i forskrift 7.6.2019 nr. 714 om økonomiplan, årsbudssjet årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv.

Endringene sammenlignet med gjeldende rett vises i *kursiv*.

§ 2-4. Tilskudd til andres investeringer skal lyde:

Tilskudd til andres investeringer regnes som utgifter til drift. Tilskudd til andres investeringer som kan lånefinansieres etter kommuneloven § 14-16 første eller andre ledd, *trossamfunnsloven § 14 fjerde ledd eller gravplassloven § 3 tredje ledd*, skal likevel føres i økonomiplanens investeringsdel, investeringsbudsjettet og investeringsregnskapet hvis tilskuddet finansieres av inntekter her.

§ 2-9. Salg av aksjer klassifisert som finansielle anleggsmidler skal lyde:

En andel av inntektene fra salg av aksjer som er klassifisert som finansielle anleggsmidler, skal regnes som løpende inntekter. *Dette gjelder bare hvis kommuner eller fylkeskommuner har bestemmende innflytelse i selskapet.*

§ 4-1 skal lyde:

§ 4-1. Regnskapsføring av *bruk av lån og egenkapitaldisposisjoner*

Ved avslutningen av regnskapet skal *følgende disposisjoner regnskapsføres i samsvar med budsjetterte beløp*:

- a) *bruk av lån*
- b) *overføring fra drift til investering*
- c) *avsetning til og bruk av disposisjonsfond og ubundet investeringsfond*
- d) *dekning av tidligere års merforbruk.*

I tillegg regnskapsføres *overføring fra drift til investering og avsetning til og bruk av disposisjonsfond og ubundet investeringsfond* som er vedtatt av underordnet organ. *I tillegg regnskapsføres dekning av tidligere års udekket beløp i samsvar med kommuneloven § 14-11 eller § 14-12 eller denne forskriften § 9-5 tredje ledd.*

Regnskapsførte beløp etter første ledd skal strykes eller økes når det følger av § 4-2 til § 4-6. Før regnskapet avsluttes, skal i tillegg overføring fra drift til investering strykes hvis det er nødvendig for å unngå at løpende inntekter avsettes til investeringsfond. Bruk av lån skal strykes når det følger av § 2-6.

Overskriften til § 4-2 skal lyde:

§ 4-2. Strykninger av *egenkapitaldisposisjoner* og bruk av disposisjonsfond ved merforbruk i driftsregnskapet

§ 4-2 første ledd første punktum skal lyde:

Hvis driftsregnskapet viser et merforbruk etter at disposisjonene i § 4-1 *første ledd* er gjennomført, skal merforbruket reduseres så mye som mulig ved å

- a) stryke overføring til investering
- b) stryke avsetning til disposisjonsfond
- c) stryke inndekning av tidligere års merforbruk.

Overskriften til § 4-3 skal lyde:

§ 4-3. Strykninger av *egenkapitaldisposisjoner* og avsetning til disposisjonsfond ved mindreforbruk i driftsregnskapet

§ 4-3 første ledd skal lyde:

Hvis driftsregnskapet viser et mindreforbruk etter at disposisjonene i § 4-1 *første ledd* er gjennomført, skal mindreforbruket reduseres så mye som mulig ved å stryke bruk av disposisjonsfond.

Overskriften til § 4-5 skal lyde:

§ 4-5. Strykninger av *egenkapitaldisposisjoner* ved udekket beløp i investeringsregnskapet

§ 4-5 første ledd skal lyde:

Hvis investeringsregnskapet viser et udekket beløp etter at disposisjonene i § 4-1 *første ledd* er gjennomført, skal det udekkete beløpet reduseres så mye som mulig ved å stryke avsetninger til ubundet investeringsfond.

§ 4-6 skal lyde:

§ 4-6. Strykninger av *bruk av lån, egenkapitaldisposisjoner* og avsetning til ubundet investeringsfond ved udisponert beløp i investeringsregnskapet

Hvis investeringsregnskapet viser et udisponert beløp etter at disposisjonene i § 4-1 *første ledd* er gjennomført, skal det udisponerte beløpet reduseres så mye som mulig ved å

- a) stryke *bruk av lån*
- b) stryke *overføring fra drift*
- c) stryke bruk av ubundet investeringsfond

Overføring av midler som etter lov eller avtale er reservert for særskilte formål, kan likevel ikke strykes etter bokstav b.

Hvis regnskapet fortsatt viser et udisponert beløp etter strykningene, skal det udisponerte beløpet avsettes til ubundet investeringsfond.

Post 18 til 25 i oversikten etter § 5-4 første ledd første punktum skal lyde:

- 18. Overføring til investering
- 19. Avsetninger til bundne driftsfond*
- 20. Bruk av bundne driftsfond*
- 21. Avsetninger til disposisjonsfond*
- 22. Bruk av disposisjonsfond*
- 23. Dekning av tidligere års merforbruk
- 24. Sum disponeringer eller dekning av netto driftsresultat
- 25. Fremført til inndekning i senere år (merforbruk).

Post 20 til 27 i oversikten etter § 5-5 første ledd skal lyde:

- 20. Overføring fra drift
- 21. Avsetninger til bundne investeringsfond*
- 22. Bruk av bundne investeringsfond*
- 23. Avsetninger til ubundet investeringsfond*
- 24. Bruk av ubundet investeringsfond*
- 25. Dekning av tidligere års udekket beløp
- 26. Sum overføring fra drift og netto avsetninger
- 27. Fremført til inndekning i senere år (udekket beløp).

Post 25 til 32 i oversikten etter § 5-6 skal lyde:

- 25. Overføring til investering
- 26. Avsetninger til bundne driftsfond*
- 27. Bruk av bundne driftsfond*
- 28. Avsetninger til disposisjonsfond*
- 29. Bruk av disposisjonsfond*
- 30. Dekning av tidligere års merforbruk
- 31. Sum disponeringer eller dekning av netto driftsresultat
- 32. Fremført til inndekning i senere år (merforbruk).

§ 5-9 skal lyde:

§ 5-9. Oversikt over samlet budsjettavvik og årsavslutningsdisposisjoner

Disposisjonene som er foretatt i samsvar med § 4-1 til § 4-4 skal for driftsregnskapet stilles opp slik:

1. Netto driftsresultat
2. *Netto avsetninger til eller bruk av bundne driftsfond*
3. *Overføring til investering i henhold til årsbudsjettet og fullmakter*
4. *Netto avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond i henhold til årsbudsjettet og fullmakter*
5. *Budsjettert dekning av tidligere års merforbruk*
6. Årets budsjettavvik (mer- eller mindreforbruk før strykninger)
7. Strykning av overføring til investering
8. Strykning av avsetninger til disposisjonsfond
9. Strykning av dekning av tidligere års merforbruk
10. Strykning av bruk av disposisjonsfond
11. Mer- eller mindreforbruk etter strykninger
12. Bruk av disposisjonsfond for reduksjon av årets merforbruk etter strykninger
13. Bruk av disposisjonsfond for inndeckning av tidligere års merforbruk
14. Bruk av mindreforbruk etter strykninger for dekning av tidligere års merforbruk
15. Avsetning av mindreforbruk etter strykninger til disposisjonsfond
16. Fremført til inndeckning i senere år (merforbruk).

De av postene 7 til 10 og 12 til 15 som ikke er aktuelle, utelates.

Disposisjonene som er foretatt i samsvar med § 4-1, § 4-5 og § 4-6, skal for investeringsregnskapet stilles opp slik:

1. *Sum utgifter og inntekter eksklusive bruk av lån*
2. *Netto avsetninger til eller bruk av bundne investeringsfond*
3. *Budsjettert bruk av lån*
4. *Overføring fra drift i henhold til årsbudsjettet og fullmakter*
5. *Netto avsetninger til eller bruk av ubundet investeringsfond i henhold til årsbudsjettet og fullmakter*
6. *Dekning av tidligere års udekket beløp*
7. Årets budsjettavvik (udekket eller udisponert beløp før strykninger)
8. Strykning av avsetninger til ubundet investeringsfond
9. *Strykning av bruk av lån*
10. *Strykning av overføring fra drift*
11. Strykning av bruk av ubundet investeringsfond
12. *Udekket eller udisponert beløp etter strykninger*
13. Avsetning av udisponert beløp etter strykninger til ubundet investeringsfond
14. Fremført til inndeckning i senere år (udekket beløp).

De av postene 8 til 13 som ikke er aktuelle, utelates.

§ 5-12 bokstav d skal lyde:

For hver garanti skal det opplyses om hvem garantien er stilt for, *hvilket formål garantien gjelder*, type garanti, *vedtatt garantiramme*, *garantiansvaret* ved utgangen av regnskapsåret og når *garantiansvaret* utløper. *Hvis en garanti gjelder for lån som enda ikke er tatt opp, skal det også opplyses om forventet låneopptak. Hvis garantien også omfatter renter, omkostninger og lignende, skal det opplyses om dette i tillegg til lånebeløpet. For hver garanti skal det opplyses om garantien er godkjent eller kun vedtatt men enda ikke godkjent, eller om garantien gjelder for små beløp.* Garantier som gjelder privatpersoner kan summeres og opplyses samlet. Hvis en garanti er innfridd eller det er sannsynlig at en garanti må innfris, skal det opplyses om hvilken garanti det gjelder og innfrielsesbeløpet.

§ 5-13 bokstav e skal lyde:

Det skal opplyses om godtgjørelser til revisor, fordelt *på revisjon* og rådgivning.

§ 6-1 første ledd skal lyde:

Kommunale og fylkeskommunale foretak kan i oppstillingene etter § 5-4 til § 5-6 og § 5-8 slå sammen uvesentlige poster med andre poster, og utelate poster som ikke er aktuelle. *Kommunale og fylkeskommunale foretak kan utelate oppstillingen etter § 5-4 andre ledd.*

§ 8-1 første ledd skal lyde:

Interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefellesskap kan i oppstillingene etter § 5-4 til § 5-6 og § 5-8 slå sammen uvesentlige poster med andre poster, og utelate poster som ikke er aktuelle. *Interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefellesskap kan utelate oppstillingen etter § 5-4 andre ledd.*

7 Vedlegg – utforming av oppstillingene etter § 5-9

For driftsregnskapet kan oversikten utformes slik:

		Vedtatt i årsbudsjettet	Vedtatt av underordnet organ	Sum
1	Netto driftsresultat			
2	Netto avsetninger til eller bruk av bundne driftsfond			
3	Overføring til investering i henhold til årsbudsjettet og fullmakter			
4	Netto avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond i henhold til årsbudsjettet og fullmakter			
5	Budsjettetert dekning av tidligere års merforbruk			
6	Årets budsjettavvik (mer- eller mindreforbruk før strykninger)			
7	Strykning av overføring til investering			
8	Strykning av avsetninger til disposisjonsfond			
9	Strykning av dekning av tidligere års merforbruk			
10	Strykning av bruk av disposisjonsfond			
11	Mer- eller mindreforbruk etter strykninger			
12	Bruk av disposisjonsfond for reduksjon av årets merforbruk etter strykninger			
13	Bruk av disposisjonsfond for inndeckning av tidligere års merforbruk			
14	Bruk av mindreforbruk etter strykninger for dekning av tidligere års merforbruk			
15	Avsetning av mindreforbruk etter strykninger til disposisjonsfond			
16	Fremført til inndeckning i senere år (merforbruk).			

For investeringsregnskapet kan oversikten utformes slik:

		Vedtatt i årsbudsjettet	Vedtatt av underordnet organ	Sum
1	Sum utgifter og inntekter eksklusive bruk av lån			
2	Netto avsetninger til eller bruk av bundne investeringsfond			
3	Budsjettert bruk av lån			
4	Overføring fra drift i henhold til årsbudsjettet og fullmakter			
5	Netto avsetninger til eller bruk av ubundet investeringsfond i henhold til årsbudsjettet og fullmakter			
6	Dekning av tidligere års udekket beløp			
7	Årets budsjettavvik (udekket eller udisponert beløp før strykninger)			
8	Strykning av avsetninger til ubundet investeringsfond			
9	Strykning av bruk av lån			
10	Strykning av overføring fra drift			
11	Strykning av bruk av ubundet investeringsfond			
12	Udekket eller udisponert beløp etter strykninger			
13	Avsetning av udisponert beløp etter strykninger til ubundet investeringsfond			
14	Fremført til inndeckning i senere år (udekket beløp).			