

NKRF

1945 – 2020



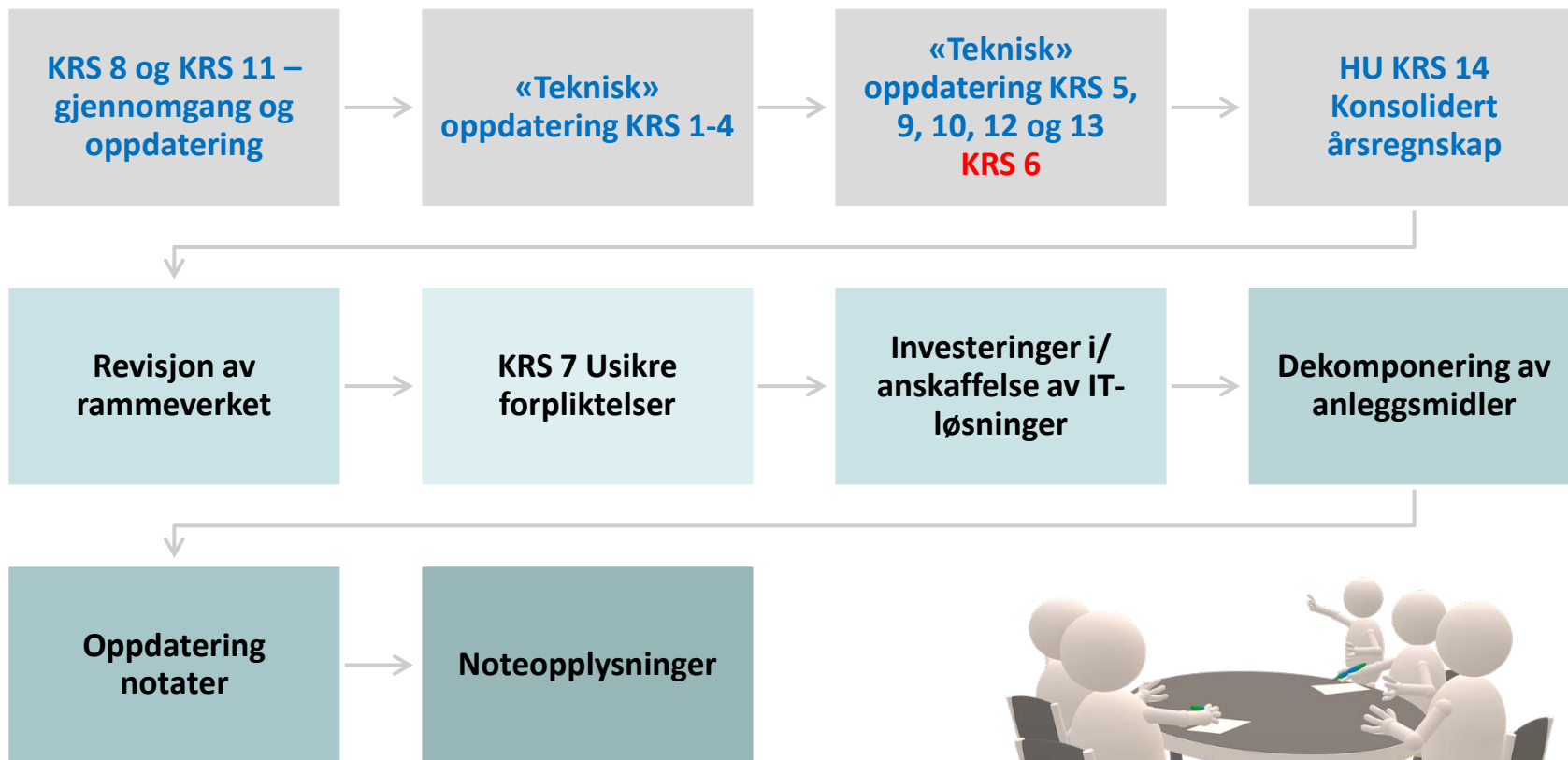
NKRF – på vakt for fellesskapets verdier

Fagtreff for regnskapsrevisorer 21. november 2019

Nytt fra GKRS



Hva gjør GKRS?



Oppdatering av KRS-er til ny kommunelov

- › «Teknisk» oppdatering til ny kommunelov
 - Lov- og forskriftshenvisninger
 - Begrepsbruk
 - Realitetsendringer i ny kommunelov m/forskrift

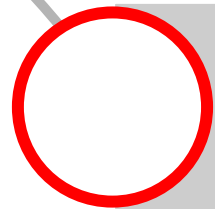
Del 1 – fastsatt 19.09.2019

- KRS 1 Klassifisering ...
- KRS 2 Anskaffelseskost og opptakskost ...
- KRS 3 Lån – Opptak, avdrag og refinansiering
- KRS 4 Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet

Del 2 – fastsatt 19.12.2019

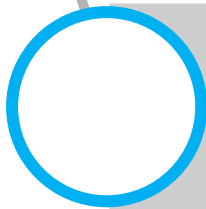
- KRS 5 Endring i regnskapsprinsipper, estimater og korrigerende av tidligere års feil
- KRS 9 Nedskrivning av anleggsmidler
- KRS 10 Kommunale foretak
- KRS 12 Interkommunale samarbeid
- KRS 13 Engasjement i selskaper

Oppdatering av KRS-er



KRS nr. 6 Noter og årsberetning

- Opphevet
- Alle faste noteopplysninger skal fremgå av BRF



KRS nr. 7 Usikre forpliktelser, betingede eiendeler og hendelser etter balansedagen

- Avventer revisjon av rammeverket



KRS nr. 8 Leieavtaler

- Endelig standard fastsatt 19.09.2019
- Reviderte indikatorer for finansielle leieavtaler
- Kan bare inngå finansielle leieavtaler for formål som er innenfor låneadgangen



KRS nr. 11 Finansielle eiendeler og forpliktelser

- Endelig standard fastsatt 20.06.2019
- Bedre skille mellom enkle og kompliserte forhold
- Klargjøring av reglene om sikringsbokføring

Rammeverket

Gjeldende rammeverksnotater

- › Kommuneregnskapet – Rammeverk og grunnleggende prinsipper
- › Regnskapsmessige sammenhenger i kommuneregnskapet
- › Tidspunkt for regnskapsføring av inntekt, innbetaling, og gevinst i kommuneregnskapet
- › Tidspunkt for regnskapsføring av utgift, utbetaling og tap i kommuneregnskapet

Revidert rammeverk

- › Del A – Rammeverk og grunnleggende prinsipper
- › Del B – Den kommunale regnskapsmodellen
- › Del C – Transaksjonstidspunkt (tidspunkt for regnskapsføring)

Grunnleggende regnskapsprinsipper

Gjeldende rammeverksnotater

Revidert rammeverk

God kommunal regnskapsskikk



God kommunal regnskapsskikk

Arbeidskapitalprinsippet



Arbeidskapitalprinsippet

Bruttoprinsippet



Bruttoprinsippet

Anordningsprinsippet



Anordningsprinsippet

Beste estimat



Beste estimat

Forsiktighetsprinsippet



Regler for måling av eiendeler og gjeld

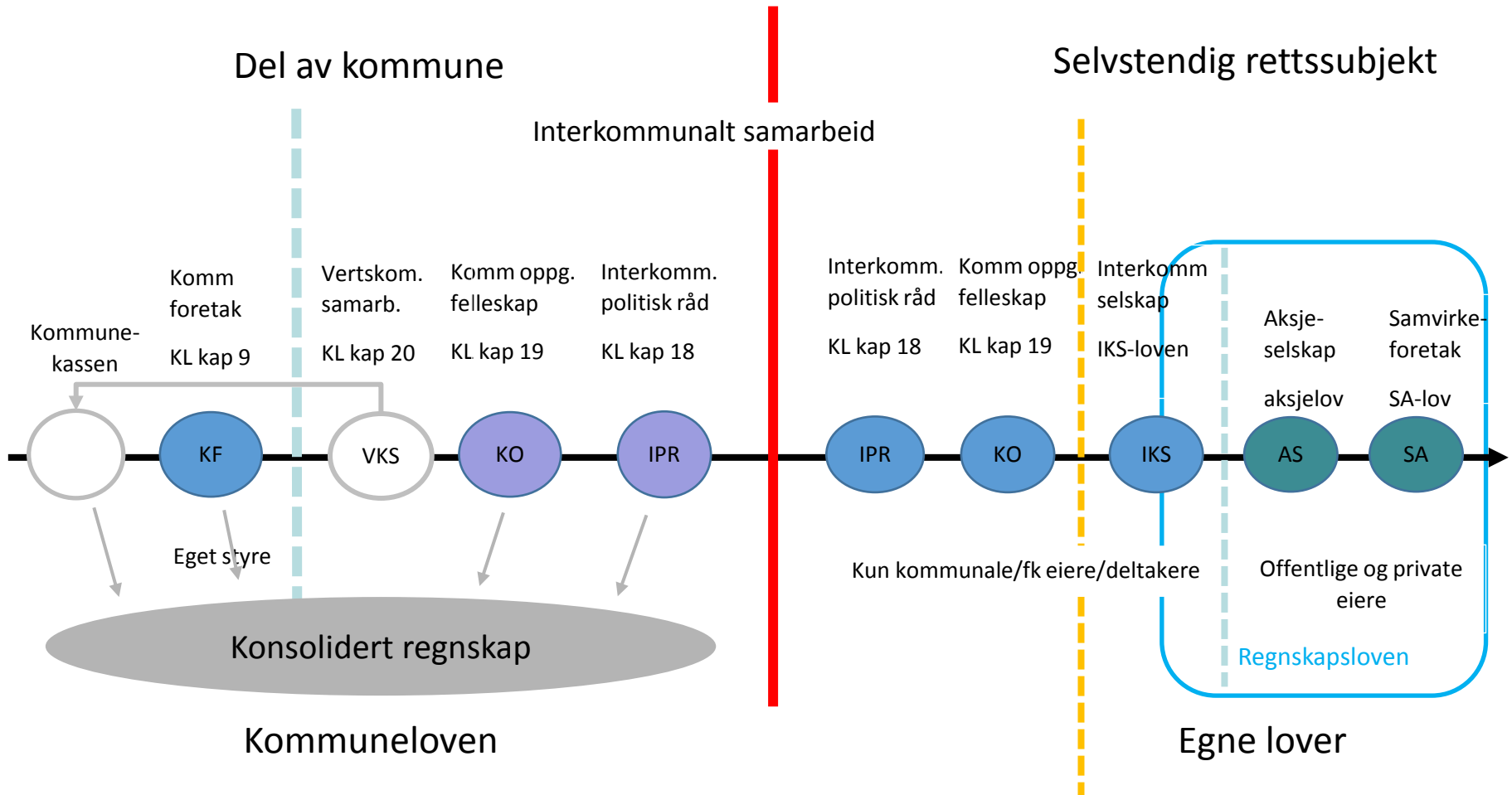
KRS nr. 14 (HU) Konsolidert årsregnskap

- › Høringsfrist **1. juni 2020**

- › Konsolidert årsregnskap for kommunen som rettssubjekt
 - Kommunekassa
 - Kommunale foretak
 - KO/IPR som ikke er egne rettssubjekt
 - Lånefond

- › Unntak for små KO/IPR

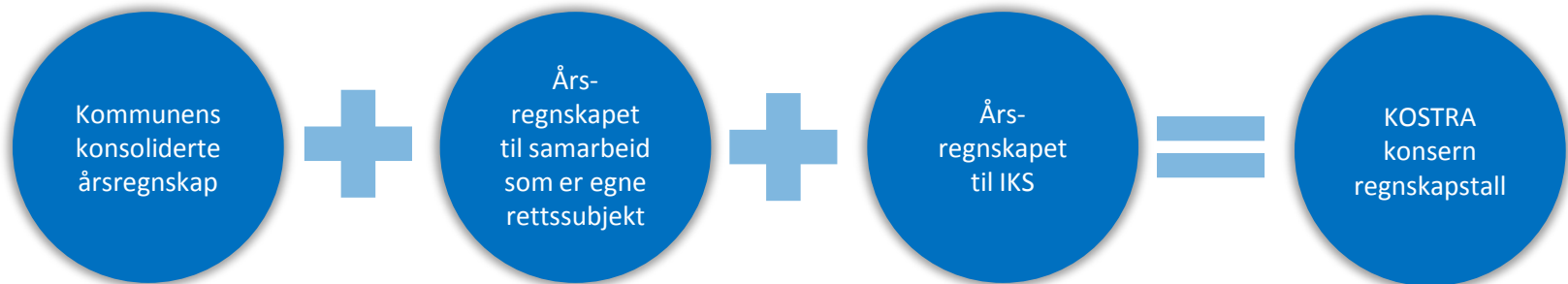
Organisering av kommunal virksomhet



Konsolidert regnskap vs. KOSTRA

- › Konsolidert årsregnskap
 - Artsregnskap
 - Skal rapporteres til KOSTRA – også på funksjon

- › På sikt skal konsolidert årsregnskap være grunnlag for konserntallene i KOSTRA



Konsolidert regnskap vs. KOSTRA

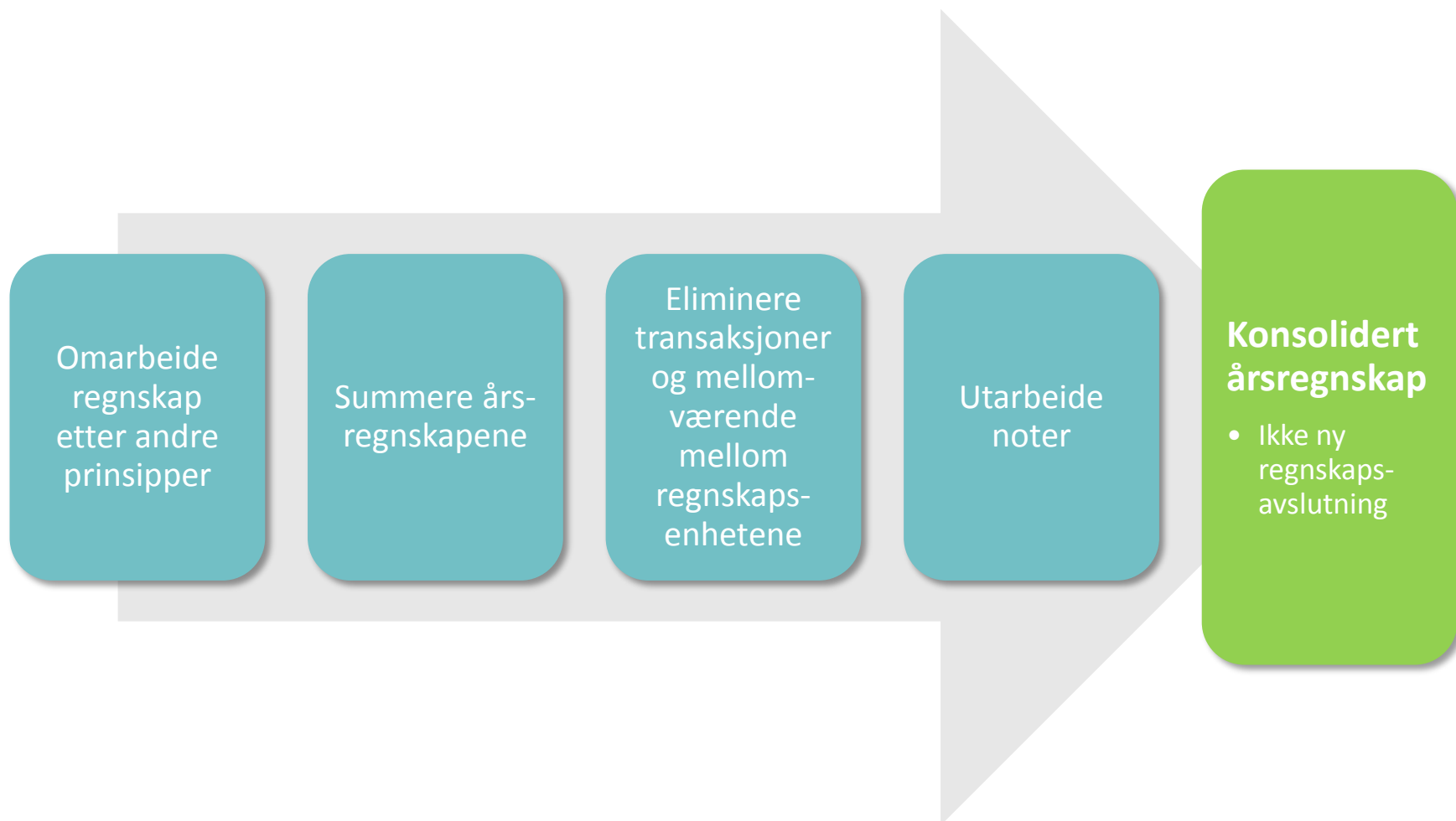
	Kommune- kassa	Kommunalt foretak	Eliminering ved konsolidering	Konsolidert årsregnskap	KOSTRA
Eks. 1 Hovedregel (samme funksjon)					
Kjøp av kjøkkentjenester fra KF	100		-100	0	0
Salg av kjøkkentjenester i KF		-100	100	0	0
Eks. 2 Unntak (ulik funksjon)					
Kjøp av renovasjons-tjeneste fra KF	200		-200	0	200
Salg av renovasjons-tjeneste fra KF		-200	200	0	-200

- › Skille på kjøp/salg der kjøper/selger bruker samme funksjon vs. ulik funksjon
- › Konsolidert regnskap: Mellomværende og transaksjoner er eliminert
- › Konsolidert regnskap som rapporteres til KOSTRA:
 - Tillagt transaksjoner som elimineres i konsolidert årsregnskap – når kjøper/selger bruker ulik funksjon

«Intern-interne» transaksjoner

- › Eksempel - Skole A belastes for vannavgift
 - Skolen utgiftsfører på A195, F202
 - Vannverket inntektsfører på A640, F340
- › Vannverket en del av kommunekassa
 - Elimineres hverken i konsolidert årsregnskap eller i KOSTRA-konsern
- › Vannverket er organisert som KF
 - Elimineres i konsolidert årsregnskap
 - Elimineres ikke i KOSTRA-konsern

Gjennomføring av konsolideringen



Interne transaksjoner mellom drift og investering

- › Eksempler
 - Avdrag på interne lån
 - Renter på interne lån som skal aktiveres på AM
 - Kjøp av prosjektleder hos kommunen til investeringer i KF

- › Problemstilling
 - Eliminering av slike interne transaksjoner medfører resultateffekter i drifts- og investeringsregnskapet

- › Alternative løsninger
 1. Elimineringsunntak
 2. Gjennomføring av eliminering
 - a) Korreksjon – differanser føres mot disposisjonsfond
 - b) Ingen regnskapsmessig behandling – men spesifisering/forklaring i note

Eksempel – avdrag på interne lån

› Beregning og fordeling av minimumsavdrag

Kommunens samlede investeringer						
	Anskaffelseskost	Avskrivningstid	Årlig avskrivning	Lån		Renter, eksternt lån
				70 %	Minimumsavdrag	2 %
Bygg A	10 000	50	200			
Bygg B	20 000	40	500			
Anlegg	5 000	20	250			
Utstyr	1 000	5	200			
SUM	36 000		1 150	25 200	805	504

-herav:

Kommunekassens investeringer						
	Anskaffelseskost	Avskrivningstid	Årlig avskrivning	Lån		Renter, eksternt lån
				70 %	Minimumsavdrag	2 %
Bygg A	10 000	50	200			
Anlegg	5 000	20	250			
Utstyr	1 000	5	200			
SUM	16 000		650	11 200	455	224

Minavdraget som skal over kassens driftsbudsjett/driftsregnskap er beregnet eksklusive foretakets lånegjeld

Foretakets investeringer							
	Anskaffelseskost	Avskrivningstid	Årlig avskrivning	Lån		Renter, eksternt lån	Renter, internt lån
				70 %	Minimumsavdrag	2 %	2,0 %
Bygg B	20 000	40	500				
SUM	20 000		500	14 000	350	280	280

Eksempel – avdrag på interne lån

- › Alle disposisjoner i kommunekassen – «benchmark»

	Kommunekassen
Avdragsinntekt	-
Renteinntekt	-
Avdragsutgift	805
Renteutgift	504
Netto driftsresultat	-1 309
<hr/>	
Avdragsinntekt	-
Avdragsutgift	-
"Investeringsresultat"	-

Eksempel – avdrag på interne lån

- › Foretaket investerer i bygg B og har finansiert det med internt lån fra kommunekassen

	Kommunekassen	Foretaket	x	Sum	Eliminering	Konsolidert
Avdragsinntekt	-	-		-	-	-
Renteinntekt	280	-		280	-280	-
Avdragsutgift	455	350		805	-350	455
Renteutgift	504	280		784	-280	504
Netto driftsresultat	-679	-630		-1 309		-959
Netto avsetning fond						
Mer/mindreforbruk	-679	-630	-	-1 309	-	-959
Avdragsinntekt	350	-		350	-350	-
Avdragsutgift	350	-		350	-	350
"Investeringsresultat"	-	-		-	-350	-350
Netto avsetning fond						
Udisponert	-	-	-	-	-350	-350

Eksempel – avdrag på interne lån

› Løsningsalternativer

	Metode 1		
	Reversering eliminering	Konsolidert	Differanse (ifht 'Sum')
Elimineringsunntak (elimineringen reverseres)			
Avdragsinntekt	-	-	-
Renteinntekt	-	-	-280
Avdragsutgift	350	805	-
Renteutgift	-	504	-280
Netto driftsresultat		-1 309	-
Avsetning fond		-	-
Merforbruk		-1 309	-
<i>-herav elimineringsdiff</i>			
Avdragsinntekt	350	350	-
Avdragsutgift	-	350	-
"Investeringsresultat"		-	-
Bruk av fond		-	-
Udisponert		-	-
<i>-herav elimineringsdiff</i>			

	Metode 2a		
	Korrigering	Konsolidert	Differanse (ifht 'Sum')
Korreksjon mot fond			
	-	-	-
	-	-	-280
		455	-350
		504	-280
		-959	350
	350	350	350
		-1 309	-
		-	-350
		350	-
		-350	-350
	-350	-350	-350
		-	-

	Metode 2b		
	Ingen korreksjon	Konsolidert	Differanse (ifht 'Sum')
Spesifiseringslinje			
	-	-	-
	-	-	-280
		455	-350
		504	-280
		-959	350
		-	-
		-959	350
			350
		-	350
		350	-
		-350	350
		-	-
		-350	350
			350

- *Konklusjon:* Elimineringsunntak svarer best på målet om å se kommunen som én økonomisk enhet
 - Problem: Hjemler forskriften elimineringsunntak?

Konsolidering av interkommunale samarbeid

- › Interkommunale samarbeid som ikke er egne rettssubjekt skal konsolideres i **kontorkommunen**
 - Ikke i øvrige deltakerkommuner

- › Unntak for små samarbeid
 - Hvis ikke har betydning for vurdering av kommunens økonomiske utvikling og stilling

Konsolidering av interkommunale samarbeid

- › Full konsolidering hos kontorkommunen
 - Eliminering av transaksjoner og mellomværende med kontorkommunen
 - Ikke eliminering av transaksjoner og mellomværende med øvrige deltakerkommuner
 - Vil fremstå som eksterne transaksjoner

- › Samarbeidet skal fremgå som om det er en ordinær virksomhet i kommunen

- › Inntekter, utgifter, eiendeler, gjeld og egenkapital i det interkommunale samarbeidet innarbeides i sin helhet
 - Eliminerer transaksjoner og mellomværende med kontorkommunen (alle regnskapsenheter)

Omarbeiding av regnskaper ført etter andre prinsipper (regnskapsloven)

- › Konsolidert regnskap skal følge kommunekassens prinsipper
 - Regnskaper ført etter regnskapsloven må omarbeides
- › Forskjeller som skyldes **arbeidskapitalprinsippet** må omarbeides
- › Forskjeller som utelukkende skyldes **anordningsprinsippet** kan unnlates omarbeidet
 - Interne transaksjoner må omarbeides
- › Investeringsregnskapet den største utfordringen
 - BRF § 7-3: Årsregnskapet skal inneholde oppstilling av investeringsutgiftene og finansieringen av disse
 - Kontantstrømoppstilling kan være et utgangspunkt

Omarbeiding av regnskap – noen poster

- › Bundne fond
 - Ikke nødvendigvis klassifisert som EK etter RL, f.eks. selvkostfond
 - Underskudd til fremføring på selvkost
 - Omløpsfordring etter RL
 - Ikke negativt fond etter KL – føre mot disposisjonsfond?

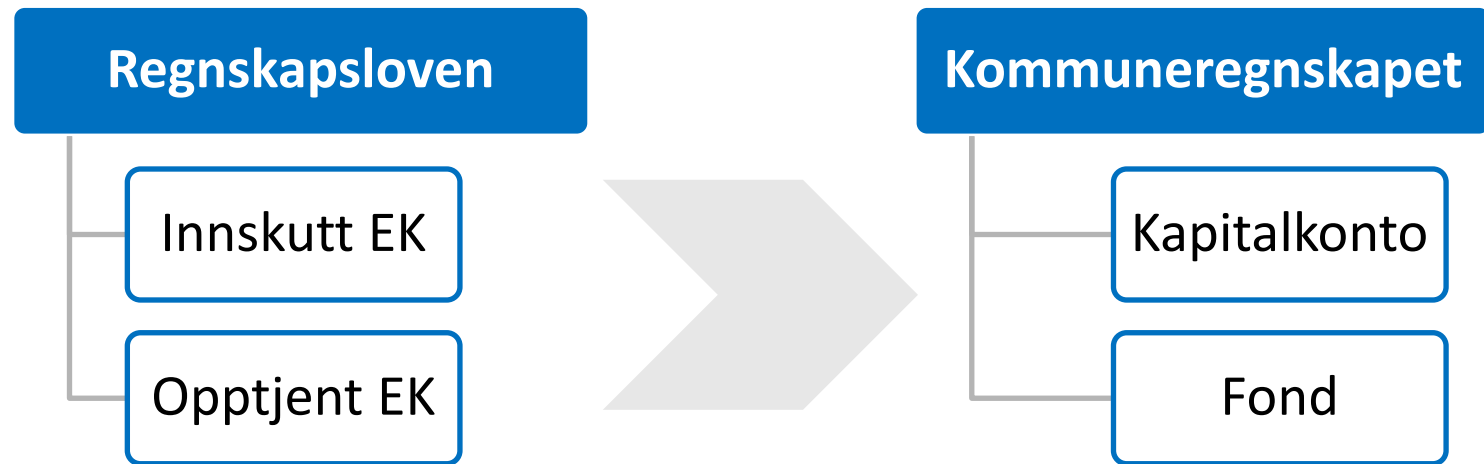
- › Varige driftsmidler
 - Kan legge RL til grunn i KL
 - Motpost avskrivninger
 - Nedskrivninger rett mot EK – ikke over drift

Omarbeiding av regnskap – noen poster

- › Varelager
 - Varekost +/- endring BFV varelager = driftsutgift etter KL

- › Pensjon
 - Regnskapsførte pensjonskostnader etter RL kan som hovedregel legges til grunn
 - Både etter NRS 6 og RL § 5-10
 - Ikke «konstruere» premieavvik
 - Gjelder også estimatavvik/planendringer
 - Netto pensjonsforpliktelse etter RL må splittes på pensjonsmidler og pensjonsforpliktelse

Omarbeiding av regnskap - egenkapital



- › Kapitalkonto = $AM - LG + U$ brukte lånemidler
- › Øvrig egenkapital klassifiseres som
 - Bundne drifts- og investeringsfond
 - Ubundne investeringsfond
 - Disposisjonsfond

Konsolidert årsregnskap - oppsummert

- › Konsolidering av enheter som er en del av kommunen som rettssubjekt
- › Eliminering av transaksjoner og mellomværende mellom regnskapsenhetene
- › KO/IPR som ikke er egne rettssubjekt – konsolideres kun hos kontorkommunen
- › Regnskap utarbeidet etter regnskapsloven må omarbeides

NKRF

1945 – 2020



Norges Kommunerevisorforbund

75 år på vakt for fellesskapets verdier

www.nkrf.no | post@nkrf.no



Velkommen til

NKRFs Jubileumskonferanse 2020

Oslo, 26.-28. oktober 2020