



**OSLO KOMMUNES HØRINGSUTTALELSE TIL BUDSJETT- OG
REGNSKAPSFORSKRIFTER AV 19.12.2018 TIL KOMMUNELOVEN 2018**

Sammendrag:

Kommunal- og moderniseringsdepartementet har i desember 2018 sendt på høring forslag til ny forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner. Forslaget bygger på økonomibestemmelsene i den nye kommuneloven som Stortinget vedtok den 22. juni 2018. Oslo kommune har i byrådssak 179/16 av 8. september 2016 avgitt høringsuttalelse til ny kommunelov. Det foreslås i saken at Oslo kommune gir sin tilslutning til foreslåtte forskriftendringer med noen merknader.

Høringsfristen er 12.04.2019

Saksfremstilling:

Forslaget til ny forskrift er hjemlet i den nye kommuneloven §§ 14-3, 14-4, 14-6, 14-8 og 14-9. Den nye budsjett- og regnskapsforskriften gir regler om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning. Forskriften skal gjelde for kommunene og fylkeskommunene, kommunale og fylkeskommunale foretak etter kommuneloven (2018) kapittel 9, interkommunale politiske råd etter kommuneloven (2018) kapittel 18 og kommunale oppgavefelleskap etter kommuneloven (2018) kapittel 19, samt for lånefond etter kommuneloven (2018) § 14-14.

Budsjett- og regnskapsforskriften foreslås å gjelde fra og med budsjett- og regnskapsåret 2020. Dette bygger på at økonomibestemmelsene i ny kommunelov kapittel 14 skal tre i kraft fra samme tidspunkt. Årsbudsjettet for 2020 og økonomiplanen for perioden 2020 – 2023, som skal vedtas før utgangen av 2019, skal utarbeides og vedtas i tråd med reglene i ny kommunelov og forskrift.

I hørings-saken legges det blant annet frem forslag om:

- a) Skillet mellom drift og investering
- b) Ikke-løpende inntekter
- c) Bruk av driftsfond i investeringsbudsjettet- og regnskapet
- d) Utlån
- e) Tilskudd til andres investeringer
- f) Utdeling fra selskaper og salg av aksjer
- g) Klassifisering og måling av eiendeler og gjeld
- h) Nærmere regler om årsavslutningen
- i) Obligatoriske oppstillinger i økonomiplan, årsbudsjett og årsregnskapet
- j) Noteopplysninger i årsregnskapet
- k) Tidsfrister
- l) Særlige regler for kommunale foretak og interkommunale samarbeid

- m) Særlige regler for lånefond
- n) Konsolidert årsregnskap

Skillet mellom drift og investering

Forslaget til ny forskrift bygger på at økonomiplanen, årsbudsjettet og årsregnskapet skal deles i en driftsdel og en investeringsdel. Forslaget gir nærmere regler om hvilke utgifter og inntekter som hører til i henholdsvis drift og investering, og det ligger til grunn at skillet mellom drift og investering er det samme for både økonomiplanen, årsbudsjettet og årsregnskapet. I hovedsak innebærer forslaget at det gjeldende skillet mellom drift og investering blir videreført.

Ikke løpende inntekter

Gjeldende forskrift forutsetter at investeringsdelen også skal omfatte øvrige inntekter og innbetalinger som ikke er løpende. En inntekt skal bare klassifiseres som ikke-løpende dersom inntekten er både uvanlig, uregelmessig og vesentlig. Dette er skjønnsmessige begreper hvor det kan være vanskelig å foreta avgrensninger og denne regelen videreføres ikke i forslaget.

Bruk av driftsfond i investeringsbudsjettet og- regnskapet

Det foreslås at det ikke lenger skal være adgang til å finansiere investeringsdelen med direkte bruk av driftsfond. Forslaget innebærer at all finansiering av investeringsdelen med driftsmidler skal skje via overføringsposten fra drift til investering, både når finansieringskilden er bruk av disposisjonsfond og bundet driftsfond.

Utlån

Forslaget legger opp til at det ikke lenger skal være adgang til å føre utlån over driftsdelen i økonomiplanen, årsbudsjettet og årsregnskapet. Forslaget omfatter i praksis sosiale utlån og næringsutlån.

Tilskudd til andres investeringer

Det åpnes for at tilskudd til andres investeringer i visse tilfelle kan føres i investeringsdelen. Dette gjelder bare på områder hvor kommunen har et lovpålagt ansvar. Det samme gjelder for å finansiere tilskudd til investeringer i varige driftsmidler som eies av et selskap hvor kommunen har en eierandel i selskapet og hvor kommunen har bestemmende innflytelse, men bare ved investeringer på områder hvor kommunen har et lovpålagt ansvar.

Utdeling fra selskaper og salg av aksjer

Gjeldende forskrifter inneholder ikke bestemmelser om særskilte regler for hvordan utdelinger fra selskaper skal inntektsføres. Føringsen vurderes ut fra generelle regler om at løpende inntekter skal i drift og at ikke-løpende inntekter skal i investering. Ny forskrift legger opp til at utdelinger fra selskaper skal føres i drift når det er tale om utdeling av midler som selskapet har tjent opp i kommunens eiertid. Andre typer utdelinger skal etter forslaget føres i investering.

Klassifisering og måling av eiendeler i balansen

I hovedsak videreføres reglene i gjeldende forskrifter. Når det gjelder avskrivninger av varige driftsmidler skal avskrivningstiden vurderes konkret for den enkelte eiendel. Anleggsmidler som har begrenset utnyttbar levetid, skal avskrives planmessig over den utnyttbare levetiden for anleggsmidlet. Dette innebærer at avskrivningstiden skal fastsettes etter en konkret vurdering og ikke etter en fast sjablong. Imidlertid åpnes det for dekomponering av større varige driftsmidler, det vil si at eiendelen deles i mindre komponenter, og at de ulike komponentene balanseføres og avskrives hver for seg.

Årsavslutningen

Nytt forslag inneholder mer utfyllende og presise regler om regnskapsavslutningen og inneholder blant annet nærmere beskrivelser av strykingsreglene, pliktig bruk eller avsetning til fond, overføring fra drift til investering og bruk av driftsfond i investeringsbudsjettet og – regnskapet.

Obligatoriske oppstillinger i økonomiplanen, årsbudsjettet og årsregnskapet

De obligatoriske oppstillingene bygger videre på dagens obligatoriske oppstillinger for økonomiplan, årsbudsjettet og årsregnskapet. Det foreslås imidlertid flere endringer. Flere poster i de obligatoriske oppstillingene slås sammen og rekkefølgen på enkelte poster endres. I tillegg åpnes det for at oppstillingene kan deles opp og tilføyes poster som ikke framgår av forskriften.

Noteopplysninger i årsregnskapet

Gjeldende forskrift inneholder ingen overordnet regulering av hvilke noteopplysninger som skal gis i årsregnskapet. Det stilles i kommunale regnskapsstandarder en rekke krav, og mange av disse er innarbeidet i forskriften.

Tidsfrister

Det foreslås at økonomiplan og årsbudsjett med tilhørende dokumenter skal oversendes fra kommunen til departementet (fylkesmannen) senest 30 dager etter vedtaket. Det innebærer at fylkesmannen skal ha mottatt økonomiplanen og årsbudsjettet ved inngangen til februar i budsjettåret for de kommuner som vedtar dette nærmere årsskiftet.

Særlige regler for kommunale foretak og interkommunale samarbeid

Kommunale foretak, interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefelleskap skal etter forslaget utarbeide årsbudsjett og årsregnskap etter de generelle reglene i forskriftsforslaget. Det foreslås også at enkelte typer kommunale foretak, interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefelleskap skal ha adgang til å utarbeide årsbudsjett og årsregnskap etter andre regler enn de kommunale.

Særlige regler for lånefond

Lånefondet skal etter forslaget utarbeide årsbudsjett og årsregnskap etter de generelle reglene i forskriften. Dette innebærer blant annet at Lånefondet skal sette opp og følge de obligatoriske oppstillingene og opplysninger i økonomiplan, årsbudsjettet og årsregnskapet.

Konsolidert årsregnskap

Kommunene skal etter ny kommunelov utarbeide et konsolidert regnskap som skal omfatte kommunekassens regnskap, regnskapet til kommunale foretak og regnskapet til eventuelle andre virksomheter som skal ha eget regnskap. I tillegg skal regnskapet til interkommunalt politisk råd og kommunalt oppgavefelleskap som ikke er eget rettssubjekt inngå i det konsoliderte regnskapet.

Lover og regelverk, tidligere vedtak

Forslag til ny budsjett- og regnskapsforskrift erstatter dagens forskrifter. Følgene forskrifter erstattes:

- Forskrift 15.12.2000 nr. 1423 om årsbudsjett (for kommuner og fylkeskommuner)
- Forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning (for kommuner og fylkeskommuner)
- Forskrift 24.08.2006 nr. 10333 om særbudsjett, særregnskap og årsberetning for kommunale og fylkeskommunale foretak

Økonomiske og administrative konsekvenser

Høringssaken har ikke økonomiske og administrative konsekvenser

Vedtakskompetanse

Bystyret har i sak 218/01 av 30.05.2001 delegert til byrådet å avgi høringsuttalelse på kommunens vegne.

Byråden for finans innstiller til byrådet å fatte følgende vedtak:

Byrådet avgir i henhold til delegert fullmakt følgende høringsuttalelse til forslag om ny budsjett- og regnskapsforskrift til ny kommunelov:

Innledende merknader:

Forslag til ny budsjett- og regnskapsforskrift (heretter kalt forskriften) synes å støtte opp om økonomibestemmelsene i ny kommunelov. Utkast til ny forskrift har innarbeidet flere sentrale og grunnleggende bestemmelser som i dag fremkommer i ulike regnskapsstandarder gitt av Foreningen for god kommunal regnskapsskikk. Dette fremstår som både hensiktsmessig og fornuftig.

De obligatoriske oppstillingene i økonomiplanen, årsbudsjettet og årsregnskapet bør utformes på en slik måte at det gis tilstrekkelig styringsinformasjon, samtidig som de grunnleggende sammenhengene i regnskapet er reeltvis lett tilgjengelig. Disse oversiktene bør gi informasjon om midlene anvendes til det formålet de ble bevilget til, men det er også behov for informasjon for å vurdere om kommunen drives effektivt og om utviklingen i kommunen er bærekraftig.

Det fremgår ikke av forskriften hvem som er hovedbrukere av kommuneregnskapet. Det er i hovedsak statens behov for informasjon som legges til grunn i forskriften. Forskriften legger opp til at kommunen selv stilles fritt til å utforme sine interne systemer for økonomisk styring, men i praksis vil den interne rapporteringen bygge på det lovpålagte regnskapet. Det er således ikke alltid opplagt at informasjonen som rapporteres vil være sammenfallende med de lokale styringsbehovene.

Obligatoriske oppstillinger og opplysninger i økonomiplanen, årsbudsjettet og årsregnskapet
Forskriften legger opp til at det skal utarbeides fem obligatoriske oppstillinger:

- a) Økonomisk oversikt drift
- b) Økonomisk oversikt investering
- c) Bevilgningsoversikt drift
- d) Bevilgningsoversikt investering
- e) Balanseregnskapet

Dette er i praksis en videreføring av gjeldende hovedoversikter. Disse oversiktene har en delvis overlapping (selv om hovedformålet med oversiktene kan være forskjellig). Formålet med bevilgningsoversikt drift har blant annet vært å vise hvilke ressurser kommunen har tilgjengelig i regnskapsåret og hvordan de er anvendt holdt opp mot planlagt tilgang og bruk av midler i budsjettet. Forslaget til bevilgningsoversikt drift inneholder imidlertid ikke de sentrale resultatbegrepene brutto driftsresultat og netto driftsresultat. Disse resultatbegrepene fremkommer bare i økonomisk oversikt drift.

De økonomiske oversiktene (drift og investering) har først og fremst en annen hovedoppgave. De skal gi et bilde av den økonomiske situasjonen i kommunen og skal ivareta finansieringsoppgaven og danne grunnlag for nærmere analyser av kommunens økonomi.

Oslo kommune er usikker på i hvilken grad de økonomiske oversiktene faktisk anvendes til det formål de er tiltenkt så lenge det også utarbeides bevilgningsoversikter drift og investering.

Dersom kravet om å utarbeide bevilgningsoversikt drift opprettholdes foreslås i stedet følgende oversikt:

Inntekts- og formueskatt
Eiendomsskatt
Generelt rammetilskudd
Rammetilskudd flyktninger
Øvrige statlige overføringer
Andre driftsinntekter
Sum driftsinntekter
Sum driftsutgifter
Brutto driftsresultat
Utbytte og netto renter
Avdrag på gjeld
Netto utlån
Motpost avskrivninger
Netto driftsresultat
Brukt slik:
Avsatt til disposisjonsfond
Bruk av disposisjonsfond
Avsatt til bundne fond
Bruk av bundne fond
Netto avsetninger
Overført til investeringsregnskapet
Bruk av tidligere års regnskapsmessige overskudd
Avsetning til dekning av tidligere års regnskapsmessige merforbruk
Resultat

Økonomisk oversikt drift

I forskriften legges det opp til at avsetning og bruk av hhv ubundne fonds og bundne fonds skal vise netto avsetninger og bruk. Etter gjeldende rett viser disse størrelsen brutto. Dette bør videreføres i ny forskrift. Denne informasjonen kan være en viktig størrelse å vise i forbindelse med analysene av kommunens økonomiske aktivitet.

Etter gjeldende rett vises renteinntekter og utbytte samlet, gevinst på finansielle instrumenter er skilt ut på egen linje i økonomisk oversikt drift. Tilsvarende vises renteutgifter og låneomkostninger samlet, mens tap på finansielle instrumenter er skilt på egen linje. Finansutgifter og finansinntekter er viktige størrelser. Det foreslås derfor at disse postene fortsatt skal vises hver for seg.

I tillegg foreslås at utbytte vises på egen linje.

Oversikt over årsavslutningsdisposisjoner

Det er stilt krav om å vise disposisjoner foretatt i tråd med §§ 4-1 og 4-2 for driftsregnskapet og §§ 4-3 og 4-4 for investeringsregnskapet. Byråden er ikke uenig i at dette er informasjon som skal fremgå av årsregnskapet. Imidlertid er dette informasjon som like gjerne kan inngå som en del av de faste noteopplysningene

Utlån

Departementet ber spesielt høringsinstansene om synpunkter på om sosiale utlån skal føres i investeringsregnskapet. Det følger av gjeldende rett at sosiale utlån er definert som finansielle anleggsmidler når lånet har en løpetid utover 1 år. Dersom sosiale utlån skal føres i investeringsregnskapet, vil sosiale utlån inngå i årets finansieringsbehov i investeringsregnskapet og dermed finansieres av de generelle finansieringskildene. Økonomisk sosialhjelp er i utgangspunktet en driftsutgift og sosiale utlån vil normalt være en del av budsjettet for økonomisk sosialhjelp. Sosiale utlån vil som hovedregel være sikret gjennom pant i bolig.

Byråden har ingen prinsipielle innvendinger mot at sosiale utlån føres i investeringsregnskapet

Avslutning av driftsregnskapet og investeringsregnskapet

Forskriften viderefører brutto og netto driftsresultat som de eneste resultatbegrepene i økonomisk oversikt drift. Det innføres nye regler om avslutningen av driftsregnskapet. Forslaget innebærer at det i driftsregnskapet føres bruk av disposisjonsfond, så langt det er mulig for å redusere et akkumulert merforbruk i driften, selv om slik bruk av fond ikke er budsjettetert. Videre skal det i driftsregnskapet føres avsetninger til disposisjonsfond dersom driftsregnskapet vier et mindreforbruk, selv om slike avsetninger til fond ikke er budsjettetert. Dette innebærer at driftsregnskapet aldri vil avlegges med mindreforbruk, bunnlinjen i kommuneregnskapet vil alltid vise 0 eller et merforbruk som må framføres til inndekking senere år.

For å forklare at bunnlinjen i kommuneregnskapet i disse tilfellene vil vise 0, innføres det en pliktig oversikt over årsavslutningsdisposisjonene hvor denne størrelsen skal fremkomme. Regnskapsmessige avvik fra årsbudsjettet bør fremkomme av bunnlinjen i hovedoversiktene. I forbindelse med Oslo kommunes høringsuttalelse til ny kommunelov anførte kommunen blant annet at resultatbegrepene i kommuneregnskapet avviker betydelig fra annen regnskapsterminologi. Oslo kommune gav uttrykk for at denne tilnærmingen ikke vil resultere i en forenkling, men heller bidra til en ytterligere forvirring hva gjelder de kommunale regnskapsresultatene.

Byråden støtter derfor ikke denne endringen.

Økonomisk oversikt investering

Oslo kommune har i sin høringsuttalelse til kommuneloven tatt opp at i de tilfeller hvor investeringsregnskapet har blitt avsluttet med udekket som følge av manglende låneopptak i lånefondet, har investeringsregnskapet i realiteten blitt finansiert gjennom bruk av kommunens likviditet. Bunnlinjen i investeringsregnskapet viser derfor ikke de faktiske realiteter, det vil si bruk av likviditet. Oslo kommune mente derfor at det vil være mer hensiktsmessig å innføre bruk av likviditet som finansieringskilde i investeringsregnskapet.

Det er i ny forskrift departementets vurdering at oppstillingen økonomisk oversikt investering kun skal vise de egentlige finansieringskildene (inntekter, bruk av fond mv.), og at utgifter utover dette skal framkomme som udekket beløp.

Byråden vil her bemerke at departementets begrunnelse ikke henger sammen dersom det er slik at oppstillingen økonomisk oversikt investering kun skal vise de egentlige finanseringskildene. Bruk av likviditet er en faktisk finansieringskilde og således bør inngå som del av den alminnelige finansieringen i investeringsregnskapet.

Kommunale og fylkeskommunale foretak

Forskriften åpner for at kommunale og fylkeskommunale foretak som for overveiende del driver kommersiell virksomhet, kan utarbeide et årsbudsjett som er tilpasset den kommersielle virksomheten og utarbeide årsregnskapet etter reglene i regnskaploven kapittel 3 til 7. Forslaget innebærer en innsnevring i forhold til gjeldende rett.

Forskriften bør ikke åpne for at næringsdrivende foretak skal følge regnskapsloven. Det bør uten unntak være slik at alle virksomheter som inngår i kommunen som juridisk enhet bør ha samme regnskapsregime og følge de samme regnskapsreglene.

Lånefond

Avdrag på lån knyttet til investeringer i bygniger, anlegg og varige driftsmidler som skal som hovedregel føres i driftsregnskapet, med mindre de er finansiert av inntekter i investeringsregnskapet. Lånefondet skal etter forslaget følge de obligatoriske oppstillingene og opplysningene i økonomiplan, årsbudsjettet og årsregnskapet slik de fremkommer etter forslaget kapittel 5. I forslag til oppstilling Økonomisk oversikt drift fremkommer ikke posten mottatte avdrag på lån fra lånefondets lånetakere. Denne oversikten bør i så fall justeres for denne posten.

Konsolidert regnskap

Det konsoliderte årsregnskapet etter kommuneloven § 14-6 første ledd bokstav d viser kommunen som en økonomisk enhet. Det konsoliderte årsregnskapet skal utarbeides etter regnskapsprinsippene som er brukt i kommunekassens årsregnskap. Hvis det i andre årsregnskap som inngår i konsolideringen er brukt andre regnskapsprinsipper, skal disse regnskapene omarbeides før konsolidering. Forskriften åpner for at kommunale foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper kan utelates fra det konsoliderte regnskapet.

Byråden vil her bemerke at det ikke bare er å konvertere et regnskap ført etter regnskapslovens prinsipper til regnskap ført etter de kommunale bestemmelsene. Det ligger blant annet til grunn helt andre vurderingsregler og periodiseringsregler i regnskapsloven, slik at det kan bli til dels omfattende justeringer. Den løsning som her velges fremstår også som en mellomløsning. På den ene siden snevres adgangen til å la foretak føre etter regnskapsloven, men for de tilfeller det gjøres så kan det enten unnlates å konsolidere disse regnskapene eller at det må foretas en konverging av regnskapet.

En slik løsning anbefales derfor ikke.

Det fremgår av forskriftens § 11-4 hvilke særlige noteopplysninger som skal gis i forbindelse med det konsoliderte årsregnskapet. Det vil foreligge transaksjoner mellom bykassen og foretakene, men det vil også være transaksjoner mellom de enkelte foretakene. Imidlertid er det riktig også å gi opplysninger om disse interne transaksjoner, interne fordringer og gjeld i notene til regnskapet. Enten bør dette kravet innarbeides i forskriftens notekrav eller i God kommunal regnskapsskikk.

Avskrivninger

Etter gjeldende rett skal avskrivninger av varige driftsmidler følge faste avskrivningstider, samtidig som det er anledning til å fastsette kortere avskrivningstider. I forskriften foreslås det at nye anleggsmidler som har begrenset utnyttbar levetid, skal avskrives planmessig over den utnyttbare levetiden til anleggsmidlet. Med utnyttbar levetid menes her den perioden eiendelen forventes å kunne brukes. Det er ikke lenger anledning til å anvende en sjablong, men for hver enkelt eiendom som har begrenset utnyttbar levetid skal det vurderes hvor lang tid den kan brukes. Avskrivningsperioden kan allikvel ikke være lenger enn det forskriften angir.

Det kan derfor stilles spørsmål om hvilken nytteverdi denne endringer gir blant annet som følge av økt krav til å estimere anleggets levetid samt kravene til å dokumentasjon. Byråden støtter ikke denne endringen.

Forskriften åpner også for andre avskrivningsmetoder (lineær avskrivningsmetode, saldoavskrivninger, konstantrømsavskrivninger mv). Etter gjeldende rett skal anleggsmidler som har begrenset levetid avskrives med like store årlige beløp i årsregnskapet for vedkommende år. Det foreslås i tillegg å innføre samme modell for beregning av minimumsavdrag. Ved å åpne for andre avskrivningsmetoder kan dette åpne for utilsiktede forskjeller.

Byråden anbefaler ikke å gjøre endringer i de grunnleggende prinsippene for avskrivninger og avskrivningstider.

Byrådsavdeling for finans, den **25 APR. 2019**



Robert Steen

Byrådet tiltrådte innstillingen fra byråden for finans.

Byrådet, den

Raymond Johansen

Vedlegg tilgjengelig på Internett: Høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift fra Kommunal og moderiseringsdepartementet av desember 2018

Vedlegg ikke tilgjengelig på Internett: