



DET KONGELIGE
KOMMUNAL- OG REGIONALDEPARTEMENT

Høringsinstanser ifølge liste

Deres ref

Vår ref
09/837-5 BED

Dato
14.09.2009

Høring - bokføringsregler for kommuner og fylkeskommuner

Kommunal- og regionaldepartementet foreslår med dette at det gjøres endringer i reglene om registrering, dokumentasjon og oppbevaring (bokføring) av regnskapsopplysninger for kommuner og fylkeskommuner.

Forslaget har som siktemål å etablere mer dekkende og helhetlige bokføringsregler for kommuner og fylkeskommuner, og foreta en oppdatering av reglene i tråd med den regelverksutviklingen som har skjedd på dette området i staten og i privat sektor (jf. regelverket for økonomistyring i staten og bokføringsloven av 2004).

Departementets vurdering er at reglene i bokføringsloven av 2004 med forskrift vil være hensiktsmessige også for kommunesektoren. Bestemmelsene i forslaget er derfor i hovedsak formulert som henvisninger til at reglene i bokføringsloven med forskrift skal gjelde kommuner og fylkeskommuner. Dette innebærer at kommuner og fylkeskommuner i det vesentligste skal følge de samme bokføringsreglene som gjelder for staten og privat sektor. Forslaget gir samtidig et visst rom for kommuner og fylkeskommuner til å foreta tilpasninger i bokføringen dersom dette ikke er til hinder for at kontrollinstanser kan utføre pålagte oppgaver.

Vedlagt er forslag til endringer i forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner (regnskapsforskriften) § 2. Reglens virkeområde omfatter også interkommunale samarbeid etter kommuneloven § 27 og kommunale foretak etter kommuneloven kapittel 11. Det foreslås at endringene trer i kraft 1.1.2011 (fra og med regnskapsåret 2011).

Bakgrunn

Reglene om registrering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger ("bokføringsreglene") i kommuner og fylkeskommuner finnes i dag i forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner (regnskapsforskriften) § 2. Reglene her omfatter i dag enkelte bestemmelser om bokføring, hvor ordlyden er basert på deler av forarbeidene til bokføringsloven, jf. NOU 2002:20 Ny bokføringslov.

Det er likheter mellom de gjeldende reglene i regnskapsforskriften § 2 og reglene i bokføringsloven med forskrift, og bokføringsreglene i regelverket for økonomistyring i staten. Det er samtidig forskjeller, både hva gjelder fullstendighet og detaljeringsgrad, og i hvilken grad reglene som i dag gjelder for kommuner og fylkeskommuner inneholder klargjørende krav til bokføringen.

Departementets forslag har som mål å etablere mer dekkende og helhetlige bokføringsregler i kommuner og fylkeskommuner. Det anses også som en fordel at bokføringsreglene for kommuner og fylkeskommuner oppdateres og utformes i tråd med den regelverksutviklingen som har skjedd på dette området i staten og i privat sektor. Reglene i bokføringsloven av 2004 med forskrift, som i stor grad også følges av staten, er i det vesentligste vurdert å være hensiktsmessige også for kommunesektoren.

Formålet med bokføringsreglene

Bokføring (i vid forstand) handler om registrering (bokføring i snever forstand), dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger. Bokføringen er grunnlaget for utarbeidelse av årsregnskapet og andre regnskapsrapporter ("regnskapsføringen"), eksempelvis regnskapsrapporteringen i KOSTRA og oppgaver til skatte- og avgiftsmyndighetene. Bokføringen er videre grunnlaget for at revisor og offentlige myndigheter kan kontrollere og etterprøve transaksjoner og rapporterte opplysninger.

Plikten til å utarbeide årsregnskap og annen rapportering av regnskapsopplysninger, og til å revidere og føre kontroll med slike opplysninger, medfører et behov for at kommuner og fylkeskommuner forholder seg til grunnleggende krav til bokføring. Gode rutiner og systemer for bokføring av regnskapsopplysninger er videre selvsagt for en betryggende og god kommunal økonomiforvaltning, og god intern kontroll.

Reglene i bokføringsloven av 2004 stiller primært bokføringskrav som er nødvendige for at eksterne skal kunne utføre sin kontroll. Tilsvarende utgangspunkt er lagt til grunn i departementets forslag til nye bokføringsregler for kommunesektoren. Departementets forslag har således som mål å sikre en tilfredsstillende registrering og dokumentasjon av transaksjoner gjennom regnskapsåret i kommuner og fylkeskommuner, med formål å sikre revisor og offentlige myndigheter et grunnlag for å utføre kontroll og etterprøving av regnskapsopplysninger. Primært er dette knyttet til årsregnskap og regnskapsrapporter som skal utarbeides med hjemmel i kommuneloven, samt kompensasjonskrav etter momskompensasjonsloven.

Det anses som en nødvendig del av økonomiforvaltningen i kommuner og fylkeskommuner, uavhengig av særskilte regler for bokføring, at administrative rutiner og systemer også innrettes ut fra behov knyttet til den interne styring og kontroll. Dette følger av administrasjonssjefens ansvar for internkontroll, jf. kommuneloven § 23 nr. 2. På denne bakgrunn er det ikke foreslått særskilte krav overfor kommuner og fylkeskommuner som er rettet mot å dekke interne styrings- og kontrollbehov. Gjeldende bestemmelse i regnskapsforskriften § 2 første ledd, som også er rettet mot interne styrings- og kontrollbehov, foreslås ikke videreført. I praksis vil det dermed være opp til den enkelte kommune og fylkeskommune å innrette bokføringen på en slik måte som også dekker interne behov ut fra det de selv finner hensiktsmessig og nødvendig.

Forholdet til bokføringsloven av 2004

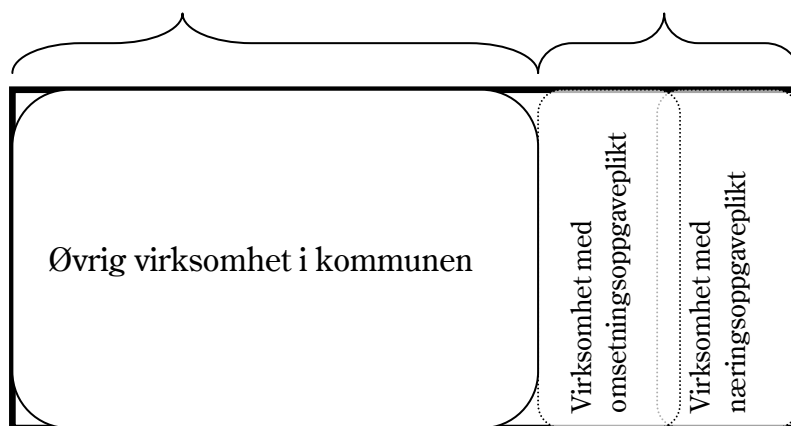
Departementet har lagt til grunn at kommunale og fylkeskommunale virksomheter etter gjeldende rett vil kunne være bokføringspliktige etter bokføringsloven § 2 annet ledd *"for den virksomhet som drives"*. Det vil si at kommunal og fylkeskommunal virksomhet som har plikt til å levere næringsoppgave eller omsetningsoppgave etter gjeldende bokføringslov må oppfylle kravene i bokføringsloven med forskrift. Departementets forslag er ikke ment å endre dette.

Departementets forslag til endringer i regnskapsforskriften § 2 innebærer at øvrig virksomhet i kommuner og fylkeskommuner, som ikke er bokføringspliktig etter bokføringsloven § 2 annet ledd, også som hovedregel skal følge reglene som er gitt i bokføringsloven av 2004 med forskrift. Bokføringslovens regler vil således i det vesentligste gjelde hele kommunens eller fylkeskommunens virksomhet.

Vi illustrerer vår forståelse av reglenes virkeområde slik:

”Bokføringsplikt” etter regnskapsforskriften § 2, det vil si at reglene i forslaget til ny § 2 i regnskapsforskriften skal gjelde.

Bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 annet ledd, det vil si at hele bokføringsloven med forskrifter gjelder.



Kommune X

Kommentarer til innholdet i forslaget

For det nærmere innholdet i forslaget må det ses hen til bokføringsloven med forskrift samt god bokføringsskikk. Vi gjentar ikke disse reglene her. Vi viser videre til forarbeidene til gjeldende bokføringslov, se NOU 2002:20 og Ot.prp. nr. 46 (2003-2004).

Forslaget § 2-1

Departementets forslag innebærer at bokføring, spesifikasjon, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger skal skje i samsvar med de nærmere angitte grunnleggende prinsippene for bokføring. Dette tilsvarer prinsippene som er gitt i bokføringsloven § 4. Det følger av dette at kommuner og fylkeskommuner må følge de grunnleggende prinsippene (herunder god bokføringsskikk) for at bokføringen mv. skal være tilfredsstillende og oppfylle bestemmelsens krav.

De grunnleggende prinsippene danner rammene for hvordan bokføringen mv. må innrettes, og vil gi veiledning til tolkning av reglene i tilfeller der reglene ikke oppfattes å gi et klart svar på praktiske problemstillinger knyttet til bokføringen mv. Etter bokføringsloven er god bokføringsskikk en rettslig standard, som vil være et (rettslig) supplement til bestemmelser i lov (herunder øvrige grunnleggende prinsipper) og forskrift. Det er etablert et standardsettende organ (v/Norsk RegnskapsStiftelse) som gir uttalelser om god bokføringsskikk.

Forslaget § 2-2

Forslaget innebærer at pliktig regnskapsrapportering for kommuner og fylkeskommuner omfatter regnskapsrapportering fastsatt med hjemmel i kommuneloven §§ 48 og 49, samt kompensasjonsoppgave i medhold av momskompensasjonsloven § 6. Dette innebærer at pliktig regnskapsrapportering for kommuner og fylkeskommuner, i tillegg til de pliktige regnskapsrapporteringer for kommuner og fylkeskommuner som er definert i bokføringsforskriften (jf. § 2-1 i gjeldende bokføringsforskrift fastsatt med hjemmel i bokføringsloven § 3), omfatter regnskapsrapportering etter kommuneloven (årsregnskapet og regnskapsrapporten til KOSTRA) og kompensasjonskrav etter momskompensasjonsloven.

Kommuner og fylkeskommuner vil være pliktige til å rapportere regnskapsopplysninger også på andre områder enn de som er definert som pliktig regnskapsrapportering i forslaget. Eksempelvis mottar kommuner og fylkeskommuner øremerkete tilskudd og refusjoner, hvor det er dokumentasjonskrav knyttet til utbetalingene. Rapportering av regnskapsopplysninger i slike sammenhenger inngår ikke i definisjonen av pliktig regnskapsrapportering. Regnskapsopplysninger som inngår i rapporteringer utenfor de som er definert som pliktige regnskapsrapporteringer vil normalt inngå som en del av kommunens eller fylkeskommunens regnskap ("kommunekasse"), og det antas at disse regnskapsopplysningene i praksis vil håndteres etter de samme reglene om bokføring, dokumentasjon og oppbevaring mv. som er gitt i departementets forslag. Tilskuddsgiver kan stille egne krav, som eventuelt går utover kravene i denne forskriften, for å dekke eget behov for kontroll med at tilskudd er benyttet til tiltenkt formål.

Forslaget § 2-3

Forslaget innebærer at i tillegg til de grunnleggende prinsippene skal bokføring, spesifikasjon, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger for hele kommunens eller fylkeskommunens virksomhet skje i samsvar med bokføringsloven §§ 4 - 13.

Videre skal bokføringen mv. for hele kommunens eller fylkeskommunens virksomhet foretas i tråd med nærmere angitte regler i bokføringsforskriften. Dette er reglene om:

- innholdet i bokførings-, konto-, kunde- og leverandørspekifikasjon (jf. gjeldende bokføringsforskrift § 3-1 første ledd nr. 1-4)
- dokumentasjon av bankinnskudd, lånegjeld, kontanter o.l, finansielle instrumenter, og balanseposter som er verdsatt etter vurdering (jf. gjeldende bokføringsforskrift §§ 6-2 til 6-4)
- oppbevaring (jf. gjeldende bokføringsforskrift kapittel 7).

Forslaget innebærer også at for virksomhet som er kompensasjonsberettiget etter momskompensasjonsloven gjelder reglene i bokføringsforskriften om dokumentasjon av kjøp (jf. gjeldende bokføringsforskrift § 5-5). Det følger av dette at kompensasjonsoppgave etter momskompensasjonsloven skal kunne dokumenteres i henhold til kravene i bokføringsforskriften om dokumentasjon av kjøp, jf. momskompensasjonsloven §§ 8 og 12.

Forslaget innebærer i tillegg at øvrige regler i bokføringsforskriften gjelder dersom dette er nødvendig for å ivareta kontrollbehov. Med øvrige regler siktes det til de regler i bokføringsforskriften som ikke er nevnt i forslaget § 2-2 og § 2-3 andre og tredje ledd. Det vises i denne forbindelse til departementets, fylkesmannsembetenes (etter delegasjon), kontrollutvalgets og revisors plikter etter kommuneloven, og disse instansenes rett til å kreve opplysninger. Forslaget innebærer herunder at tilpasninger til de øvrige regler i bokføringsforskriften kan foretas så fremt dette ikke er til hinder for at kontrollinstanser kan utføre pålagte oppgaver. Forslaget må forstås slik at eventuelle tilpasninger må foretas innenfor rammene av forslaget § 2-1, § 2-2 og § 2-3 første til tredje ledd.

Økonomiske og administrative konsekvenser

Kommunal og fylkeskommunal virksomhet vil etter gjeldende rett kunne være bokføringspliktige etter bokføringsloven § 2 annet ledd. Forslaget til nye bokføringsregler for kommuner og fylkeskommuner er ikke ment å innebære lempninger eller nye krav for disse delene av kommunal og fylkeskommunal virksomhet.

Departementets forslag innebærer bokføringsreglene som gjelder denne delen av kommunal og fylkeskommunal virksomhet i stor grad utvides til å gjelde all kommunal og fylkeskommunal virksomhet. Departementet antar at det vil være nødvendig for kommuner og fylkeskommuner til å foreta enkelte tilpasninger i systemer og rutiner for å kunne tilfredsstille de nye reglene. Forslaget forventes således å ha visse administrative konsekvenser for kommuner og fylkeskommuner, men da i varierende grad for den enkelte kommune og fylkeskommune avhengig av eksisterende praksis. Departementet har ikke grunnlag for å tallfeste den økonomiske betydningen av dette.

Departementet vil peke på at kommuner og fylkeskommuner tidligere har vært pålagt å følge løsbladforskriften av 16.12.1992 fastsatt med hjemmel i regnskapsloven av 1977, og legger til grunn at praksis i kommuner og fylkeskommuner i hovedsak har vært å følge reglene i løsbladforskriften. Det vises videre til at bokføringslovens regler i stor grad bygger på regnskapsloven av 1977 og løsbladforskriften. På denne bakgrunn antas det at det på mange områder allerede er samsvar mellom bokføringsreglene i forslaget og bokføringspraksis i kommuner og fylkeskommuner. Departementet antar således at konsekvensene for kommuner og fylkeskommuner vil være begrenset.

Fristen for høringsuttalelse er 31.12.2009.

Med hilsen

Thor Bernstrøm e.f.
avdelingsdirektør

Bent Devik
seniorrådgiver

Vedlegg:

- Liste over høringsinstanser.
- Forslag til forskrift om endringer i forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner.