

Til

Kommunal- og moderniseringsdepartementet

Høring til Ny kommunelov

Viser til høring om ny kommunelov med angitt frist til 6.oktober 2016, og vi gir med dette følgende innspill på høringen:

Vi oppfatter at NOU 2016:4 er et godt gjennomarbeidet dokument med mange gode og viktige innspill til endringer.

Vi gir våre vurderinger nedenfor med henvisning i venstre marg til de ulike punkter i utredningen, og til slutt kommer vi med noen innspill til mulige endringer forskrift om årsregnskap for kommuner som følge av endring av kommuneloven.

18-6-30 **Vi støtter forslaget** om å ikke videreføre § 27 samarbeid, forutsatt at dette erstattes av en ny bestemmelse om oppgavefelleskap men et pliktig representantskap som organets øverste organ. Dvs et litt mer formalisert § 27 samarbeid.

Viktig at § 27 ikke bare avvikes uten denne erstatningen, da § 28 samarbeid ikke har bestemmelser om at interkommunale samarbeidet skal styres av et felles styre eller representantskap.

19.2.1 **Netto driftsresultat er et sentralt begrep** som viser hva kommunen sitter igjen med av årets drifts- og finansinntekter. Men det er viktig å presisere at dette kan være sterkt påvirket av bundne inntekter eller utgifter som skal finansieres ved bruk av bundne fond, og at resultatbegrepet kan være sterkt misvisende ifht kommunens ordinære driftsnivå.

Vi støtter at det etableres et nytt netto driftsresultat eller primært at Netto driftsresultat flyttes, slik at dette blir etter bruk og avsetning bundne fond. Et alternativ er at dagens bruk og avsetning bundne fond regnskapsføres etter finansposter men før netto driftsresultat. Et nytt resultatbegrep før bundne fond har strengt tatt ingen informasjonsverdi.

19.5 **Vi støtter at kommunen skal ha plikt til selv** å fastsette måltall for kommunens økonomi økonomiplan jf. pkt. 19.5.1 .

Viktig at kommunens måltall omfatter reserver for å sikre stabil driftsrammer over tid. Etter vår vurdering er krav til størrelsen på frie inntekter til driftsformål (dvs

Kommunerevisjon IKS

sum disposisjonsfond inkl årets mer-/mindreforbruk) i prosent av sum driftsinntekter et av de viktigste nøkkeltallene som sier noe om økonomisituasjonen. Dette er et bedre langsiktig krav enn krav til årets netto driftsresultat. Vi støtter også at kommunen må stille målkrav til størrelsen på langsiktig gjeld.

- 19.5.5 **Vi støtter forslag om at** pliktige opplysninger til årsberetningen jf. lov, forskrift og god kommunal regnskapsskikk skal inntas i en egen pliktig del først i årsberetningen. Øvrig frivillig omtale av kommunen bør inntas i en del 2.

Vi mener at den pliktige delen til årsberetningen bør kreves avlagt tidligere enn 31.mars, som er dagens frist, da dette er kjent informasjon allerede tidlig i januar. Den pliktige delen bør være avlagt innen 1.mars.

- 19.6.3.2 **Vi støtter ikke** forslaget om at et merforbruk ved avslutningen av årsregnskapet skal dekkes inn ved bruk av disposisjonsfondet så langt det er ledige midler på disposisjonsfondet. Vi støtter heller ikke at et mindreforbruk skal benyttes til å dekke opp merforbruk fra tidligere år før årsregnskapet avlegges.

Dette fordi mer-/mindreforbruket skal vise mer-/mindreforbruk ifht kommunestyrets budsjettvedtak. Dette resultatbegrepet bør være så rendyrket som mulig, viss det skal ha en informasjonsverdi og disse disposisjoner bør vedtas av kommunestyret selv !

Vi foreslår heller at kommunestyret ved behandlingen av årsregnskapet plikter å vedta inndekning av et eventuelt merforbruk ved bruk av disposisjonsfondet så langt det er disposisjonsfond i balansen. Det skal da ikke være tillatt å fremføre merforbruk til inndekning i driftsregnskapet i det år årsregnskapet godkjennes eller senere år, før hele disposisjonsfondet i balansen og evt andre frie driftsfond i balansen er benyttet til dekning av merforbruket. Vi mener at dette var intensjonen jf. merknadene i ot.prp ved endringer til dagens ordlyd i kommuneloven § 48.

Ved mindreforbruk bør kommunestyret ved behandlingen av årsregnskapet være pliktig til å bruke mindreforbruket til dekning av tidligere års merforbruk i balansen før mindreforbruket kan avsettes til disp.fond eller disponeres til andre formål.

Her støtter vi utvalgets forslag om å få bruk og avsetning til bundne driftsfond inn før Netto driftsresultat.

Vi mener det blir mer uoversiktlig viss utvalgets forslag om å gi uttildypende forklaringer til mer-/mindreforbruket i note til årsregnskapet eller lage nye resultatlinjer. Vårt forslag til inndekning ved kommunestyrebehandlingen av årsregnskapet har samme realitetsbetydning for økonomistyringen og kommunestyret selv får et eget bevisst forhold til vedtaket om inndekning og disponering.

Det er viktig at et resultatbegrep kan forstås likt av alle regnskapsbrukere, og at det ikke bare er økonomisjefen som kjenner til resultatets reelle innhold. Derfor støtter vi ikke forslag om administrativt inndekning og disponering av mer-/mindreforbruk.

En digresjon – så er strykningsreglene jf. kommuneloven § 48 og forskrift om årsregnskap § 7 også disposisjoner som er vanskelige å følge for eksterne regnskapsbrukere, men når strykningsreglene er brukt er alltid mer-/mindreforbruket

Kommunerevisjon IKS

kr null eller negativt (merforbruk) !! Dvs et klart budskap, er det et merforbruk eller dette i null så stiller man spørsmål om hva som er strøket, men gjennomførte strykninger bør alltid noteføres.

- 19.7.3.3 **Vi støtter ikke at adgangen til å bruke kapitalverdier i drift skal utvides**, og vi anmoder om at denne strammes inn igjen ved lovendringen. Dette er så unntaksvis at bestemmelsen kommer til anvendelse, at kommunal sektor trenger det ikke.

Dette fordi evt kapitalinntekter, som i så fall må føres i investeringsregnskapet vil redusere kommunens behov for låneopptak med påfølgende redusere fremtidige avdrag på lån, som er en sunnere økonomisk inntektsføring av store kapitalinntekter enn å få et stort engangsbeløp inn i ett års driftsregnskap med påfølgende press på driftsutgiftene.

- 19.7.3.4 **Vi støtter utvalget i at investeringstilskudd til andre juridiske enheter ikke skal** kunne finansieres med kommunens kapitalinntekter, men fortsatt må finansieres over drift.

Ad presiseringen til utvalget på side 240 i kapittelet «Regnskapsføring av flerårige tilskudd til andre» presiserer utvalget at anordningsprinsippet etter ny lov ikke må forstås slik at en forpliktelse til å yte tilskudd over flere år skal utgiftsføres i sin helhet når forpliktelsen oppstår (avtaletidspunktet), men at tilskuddet utgiftsføres etter hvert som tilskuddene overføres til mottaker.

Vi påpeker at dette kan være en uklar presisering, og vi vil fremheve følgende i forståelsen av dette:

- Flerårige tilskudd, som kommunen forplikter seg å gi der kommunen får en vare eller tjeneste tilbake hvert enkelt år (gjenytelse), f.eks. til en forening for oppkjøring av skiløyper i fem år, fem årig driftsstøtte til et felles næringskonsulent osv, skal utgiftsføres etter hvert som utbetalingene finner sted fordi kommune har både en forpliktelse (gjeld) og en rett til å få noe som gjenytelse (fordring) på lik linje med forskuddsbetalt husleie.
- Men – flerårig tilskudd som kommunen gir ett år uten noen gjenytelse, f.eks. et investeringstilskudd til en annen juridisk enhet sitt bygg med kr 1.mill hvert år i fem år, mener vi skal utgiftsføres i sin helhet på tidspunktet kommunestyret vedtar å yte dette tilskuddet på totalt kr 5 mill. Kroner 5 mill utgiftsføres, kr 1.mill utbetales og kr 4 mill posteres til kortsiktig gjeld. Viss beløpet ikke kommer til utbetaling, inntektsføres beløpet igjen. Dette for å sikre at det kommunestyret som gir bort midler utan gjenytelse, skal finansiere tilskuddet i det året de forplikter seg å gi bort midlene (dvs. når utgiften pådras jf. kommuneloven § 48).

- 19.8.3.3 **Vi støtter utvalget i å fastsette «beregningsbrøken» i fig. 19.6 som (formel) for beregning av minste tillatte avdrag på lån**, som angir minimumsavdrag som skal utgiftsføres i driftsregnskapet.

Brøken er også helt riktig ut fra at «sum gjeld dividert på sum bokført verdi anl.midler viser lånefinansiert andel av anleggsmidlene, og det er da riktig at minste tillatte avdrag skal være lik lånefinansiert andel av avskrivningene som gjenspeiler faktisk kapitalslit.

Kommunerevisjon IKS

Vi støtter også forslaget om at avskrivningstidene i regnskapsforskriften § 8 bør vurderes ved revidering av ny forskrift til den nye kommuneloven.

Utvalget viser på side 246, 1.spalte, 2.avsnitt til at de foreslår at ny lov presiserer at minimumsavdraget skal være uavhengig av formidlingslånene og avdrag på slike lån.

Vi presiserer at dette også er ihht dagens lovtekst, da lovbestemmelsen om minste avdrag er kommuneloven § 50 nr. 7, bokstav a, som viser til avdrag på lån jf. kommuneloven § 50 nr.1 og 2. Formidlingslån kan kommunen ta opp for videre utlån jf. kommuneloven § 50 nr. 6, og disse skal avdras jf. reglene i kommuneloven § 50 nr. 7 bokstav b. Alle finansieringstransaksjoner knyttet til utlån (bruk av lån, utlån og mottatt avdrag på lån) skal regnskapsføres i investeringsregnskapet jf. forskrift til årsregnskap § 3, 2.ledd nr. 7.

- 19.8.3.4 **Vi støtter utvalget i at mottatte avdrag på formidlingslån skal inntektsføres i investeringsregnskapet og kan brukes til å betale ned på alle kommunens innlån,** dvs ikke bare avdrag på formidlingslån. Det bør være fritt for kommunen å bestemme dette.

Vi støtter også utvalget i at minimumsavdraget skal være uavhengig av formidlingslånene slik utvalget beskriver og viser i figur 19.7. Det blir helt riktig at man i eksempelet i fig 19.7 skal legge til 4.250 som langsiktig gjeld i telleren i fig. 19.6, da blir dette riktig. Meget bra !

- 19.8.3.5 Lån til andres investeringer side 251 og 252. **Vi støtter utvalget i at loven ikke bør åpne for å låne til andre juridiske enheter sine investeringer.**

- 21.3 **Reglene om selvkost.** Utvalget viser på side 283, 2.spalte 3.avsnitt om intensjonen om at kommunelovens regler om beregning av selvkost skal anvendes der selvkostprinsippet anses å gjelde for utmåling av gebyrer. Det vises til at dette gjelder jf. lov om vass- og avløpsanlegg, husholdningsrenovasjon jf. forurensningsloven § 34. Dvs. at i selvkost kan kommunen medta de merkostnader kommunen har med å fremstille den konkrete tjenesten til innbygger.

Vi har påpekt i brev til Kommunal og moderniseringsdepartementet av hhv. 30.12.2014 og 05.03.2015 at kommuner bryter selvkostreglene, men departementet viser i sine svarbrev at de ikke ser KMD's ansvar for kommunalt selvkostområdet jf. forurensningsforskriften kap. 16.

I brevene påpekte vi at kommunens kostnader med overvannsledningsnett (dimensjonert like store rør som avløpsrørene) som legges ned i grøftene sammen med hovedledninger avløp- og vann i sentrale bymessige strøk, for å lede overflatevann fra glatte flater som tak, vegger, parkeringsplasser og gater/veier, blir kostnadsført på selvkosttjenesten avløp og inngår i selvkost avløp og må betales av abonnentene på selvkost Avløp i mange kommuner. Dette selv om overvannskostnadene ikke er en merkostnad kommunen har med å levere avløpstjenestene fra bolig- og næringseiendommer.

Kommunerevisjon IKS

Kanskje bør det tas inn noe i loven om dette, dvs presisere hvem som har ansvaret for at selvkost blir beregnet etter kommunens beregningsmåte, slik utvalget beskriver det, og at KMD har ansvaret.

25.3 Kontrollutvalgssekretariatet

Etter vår vurdering er det viktig å skille på krav til k-utv sekretariat når kommunene har egen revisjonsordning i kommunen eller via et interkommunalt samarbeid, og når de anskaffer ekstern revisor ved bruk av offentlig anskaffelser.

Ved egenregi har kommunestyret etablert en revisjonsordning med egen ansatt revisor eller er med i en interkommunal revisjonsordning i egen regi, der kommunens revisor har fått i mandat fra kommunestyrene å utføre nødvendig kontroll og tilsyn i tett dialog med kontrollutvalget. God ressursutnyttelse mener vi tilsier at revisor i egen regi i større grad bør jobbe tett sammen med kontrollutvalget og utføre sekretariatfunksjon, enn en privat valgt revisor bør gjøre.

Vi mener det ikke er viktig å ha uavhengighet mellom sekretæren for k-utvalget og kommunens revisor, når revisor er i egenregi, fordi begge rollene jobber på vegne av kommunestyret med samme formål.

Vi støtter derfor mindretallets innstilling om at kommunerevisjon i egen regi bør kunne utføre sekretariatsfunksjonen for kontrollutvalget, og at kommunene selv bør kunne bestemme organiseringen av dette.

Det er viktig å etablere kontrollutvalgssekretariater med høy kompetanse og kapasitet hvis kommunene velger ekstern revisor gjennom offentlig anskaffelse, men når kommunene har revisjon i egen regi bør kompetansen inngå i et godt samarbeid mellom revisjon og sekretariatutførelsen.

Kap 26 Revisjon.

Vi støtter i all hovedsak alle punktene utvalget tar opp i dette kapittelet.

Etterlevelsesrevisjon er viktig området, men her må man påse at regelverket eller merknader til dette formuleres på en slik måte at revisorer som skal utføre dette ikke kan oppfatte at det skal kontrolleres forhold som vil være uvesentlige for administrasjon, kommunestyret og innbyggerne. Men det står mye bra om dette på sidene 330 - 331

§ 14-16 Garantier

Bestemmelsen skiller ikke mellom langsiktige garantier som går over mange år (tippemidler og andre investeringsprosjekter) ifht driftsgarantier til musikkfestivaler, idrettsarrangementer osv der garantien er en driftsgaranti.

Driftsgarantier og garantier som overveiende sannsynlig må innfris bør ikke kunne lånefinansieres ved innfrielse, men bør pålegges å finansiere over drift.

Kommunerevisjon IKS

§ 14-15 Lånefinansierte aksjer i eiendomsselskap

Komiteen støtter at aksjer i 100% kommunalt eiendomsselskap bør kunne lånefinansieres.

Slik bestemmelsen er utarbeidet i § 14-15, 3.ledd vil lånegjelden på disse aksjene inngå som langsiktig gjeld ved beregning av minste tillatte avdrag, mens bokført verdi aksjer ikke vil inngå. Vi mener dette er riktig, dvs at lånet må avdras og at låneavdraget blir litt større enn om aksjene hadde blitt med som anleggsmiddel i brøken. Aksjene er ikke avskrivbare, og det er riktig å ikke ta disse inn. Bestemmelsen om minste avdrag i § 14-15 sier at sum anleggsmidler er avskrivbare anleggsmidler, og aksjer avskrives ikke.

Innspill til endring i forskrift om årsregnskap for kommuner

Vi velger i tillegg å komme med følgende innspill til mulige endringer i forskrift om årsregnskap for kommuner, som kan komme som en naturlig endring av kommuneloven:

§ 3, 4.ledd som lyder:

Regnskapsskjema 1A og 2A har liten eller ingen informasjonsverdi, og blant politikere er det vanskelig å oppfatte hva dette skjemaet faktisk gir av informasjon. For de mest interesserte mener man at dette skjemaet gir informasjon om budsjetttrammer som skal være vedtatt av kommunestyret, mens regnskapsskjema 1B og 2B kan være vedtatt i sin helhet av administrasjonen med detaljene.

Regnskapsskjema 1A og 2A bør tas ut av forskriften, og regnskapsskjema 1B og 2B bør være pliktig regnskap på det funksjonsnivå jf. Kostra som kommunestyret har vedtatt budsjettet.

§ 4 Økonomiske oversikter

Økonomisk oversikt er den resultatoppstilling som de fleste regnskapsbrukere forstår med gode resultatbegreper, som også skyldes at de er tilnærmet likt resultatoppstilling jf. regnskapsloven.

Øk.oversikt bør ha krav om budsjettkolonnen «opprinnelig budsjett» og «Justert budsjett» i tillegg til årets regnskapsstall og sist avlagte regnskapstall, slik kravet er for regnskapsskjema 1 A og 1B jf. § 3, 4.ledd.

§ 5 Notekrav

Notekravene bør gjennomgås og påses at får et mer informativt innhold, og som vi mener spesielt omfatter:

- Nr. 2 Pensjonsnoten bør forenkles for å få frem budskapet om pensjonsutgiftene.
- Nr. 4 Fordringer og gjeld ifbm interkommunalt samarbeid har ikke stor informasjonsverdi, dette er normalt ikke usikre poster.
- Nr. 6 Bruk og avsetninger til fond er ikke interessant informasjon i noter, dette fremkommer som endringer i de enkelte fond i balansen og brutto bruk og avsetning fremkommer under disponeringen i både øk.oversikt drift og -investering.

Kommunerevisjon IKS

§ 10, 2.ledd Årsregnskapet

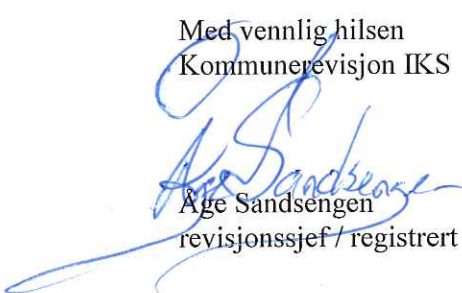
Fristen for avleggelse av årsregnskapet bør endres til at «skal være avlagt av administrasjonen innen 15.februar»..... Dvs presisere at administrasjonen avlegger regnskapet.

§ 10, 3.ledd Årsberetningen skal avgis uten ugrunnet opphold, og senest innen 31. mars

Årsberetningens pliktige del jf. kommuneloven § 48 bør være avlagt samtidig med årsregnskapet 15.februar eller senest innen 1.mars.

Den øvrige delen av årsmeldingen som omfatter beskrivelser av de ulike funksjoner i kommunen, bør ha krav om fremleggelse senest for oversendelse med sakspapirene til formannskapets behandling av årsregnskapet og årsberetningen.

Med vennlig hilsen
Kommunerevisjon IKS



Åge Sandsengen

revisjonssjef / registrert revisor