Til Kommunal- og moderniseringsdepartementet

Oslo, 12. april 2019

Høringsuttalelse – ny budsjett- og regnskapsforskrift

Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) viser til høringsbrev og høringsnotat av 19. desember 2018 på forslag til ny budsjett- og regnskapsforskrift til ny kommunelov, og gir med dette vår uttalelse til høringsforslaget.

Innledende kommentarer til høringsforslaget

NKRF støtter grepet om å samle dagens tre forskrifter i en felles forskrift. Dette gjør forskriftsbestemmelsene lettere tilgjengelig og mer oversiktlig. Det er også positivt at høringsutkastet gir en grundigere regulering av bestemmelsene for Kommunale oppgavefellesskap og Interkommunale politiske råd, enn det som er tilfellet for dagens §27-samarbeid.

I høringsbrevet er det presisert at man har unnlatt å gjenta lovtekst i forskriften. Vi vil bemerke at det bør nevnes at lov og forskrift må leses i sammenheng. Dette kan med fordel innarbeides i merknadene til forskriften. Noen bestemmelser mener vi likevel bør gjentas. Dette gjelder f.eks. bestemmelsen om at en kommunes årsregnskap består av driftsregnskap, investeringsregnskap, balanse og noter. Dette framgår av loven, men er ikke nevnt i forskriften. I høringsbrevet er også påpekt at forskriftstekstens kap. 1 - 6 er generelle regler, mens kap. 7 - 11 er tilleggsbestemmelser eller unntaksbestemmelser fra reglene i kap. 1 - 6. Dette burde etter vår mening komme tydelig fram i innledningen i forskriftsteksten.

Forskriftsteksten har til dels blitt svært ordrik og med et noe tungt tilgjengelig språk. Noen bestemmelser er også detaljert beskrevet, slik at man lett kan miste oversikten i bestemmelsene. Et eksempel på dette er avslutningsbestemmelsene i kap.4. Jf. vår kommentar til §§ 4-1, 4-2 og 4-3 i høringssvaret.

I forslaget har departementet i stor grad videreført dagens regnskapsoppstillinger og -skjemaer. I tillegg har det kommet ytterligere skjema for blant annet

årsavslutningsdisposisjoner og konsolidert regnskap. Generelt mener vi det legges opp til for mange oppstillinger og oversikter. For regnskapets primærbrukere, som i hovedsak er folkevalgte, framstår regnskapet i dag som uoversiktlig. Vi mener forslaget til endringer i oppstillingene ikke bidrar til å gjøre dette mer oversiktlig. Vi anbefaler at man i stedet ser på løsninger som gir en mer samlet framstilling av regnskapet. Ideelt sett bør det være tilstrekkelig med en regnskapsoppstilling for drift, en for investering og en for balanse. Eventuelle tilleggsoppstillinger bør i stedet presenteres som noter.

I regnskapsoppstillingen for balanse er konto for prinsippendringer som påvirker arbeidskapital videreført. Selv om dette ikke omfattes av høringen, vil vi bemerke at beløpene som ble ført på disse kontoene en gang på 90-tallet, burde vært gitt en løsning slik at de kunne fases ut av regnskapet. Det er uheldig at slike poster blir stående på ubestemt tid.

Det er foreslått å forskriftsfeste et omfattende notekrav. Detaljeringsgraden i notekravene er høy, og det kan se ut som det ikke vil være hensiktsmessig med ytterligere regulering i regnskapsstandardene. Vi mener dette er uheldig. En mulig løsning er at § 5-12 skisserer hvilke regnskapsposter og/eller tema som skal og bør omtales i note til regnskapet, og overlate detaljeringsgraden til god kommunal regnskapsskikk.

NKRF har ingen innvendinger mot foreslåtte ikrafttredelsestidspunkt.

Kommentarer til forskriftens delkapitler

Kapittel 2 Skillet mellom drift og investering

NKRF er positive til at bestemmelser om skillet mellom drift og investering er tatt inn i forskriften. Vi støtter også at begreper som «andre ikke-løpende inntekter» er tatt ut, da dette er et begrep som er vanskelig å forholde seg til. Vi mener likevel bestemmelsene ikke gir noen klarere avgrensning på områdene som oppleves å være særlig utfordrende, som grensedragningen mellom påkostninger og vedlikeholdsutgifter. Denne avgrensningen er i liten grad klargjort i høringsutkastet. I den grad det er mulig bør det derfor vurderes å gi en enda nærmere omtale av dette i merknadene til forskriften.

§ 2-2 Bestemmelsen skisserer hvilke inntekter og utgifter som skal føres i investeringsregnskapet. I omtale av inntekter og utgifter er dette knyttet til *investeringer*. Dette kan gi noen virkninger som muligens er utilsiktet. Et eksempel er utbetaling av forsikringsoppgjør knyttet til et anleggsmiddel som ikke skal gjenoppbygges/erstattes. En slik inntekt vil etter ordlyden ikke være knyttet til en *investering*, og følgelig bli driftsinntekt. Tilsvarende vil ordlyden medføre at omkostninger knyttet til eiendomssalg vil bli en driftsutgift.

I prinsippet er NKRF enig i at alle utlån bør samles i investeringsregnskapet. Vi vil likevel peke på noen utfordringer knyttet til sosiallån og næringsutlån. Sosiallån kan ikke lånefinansieres. Disse må derfor, dersom forslag til forskrift blir stående, finansieres ved en overføring fra driftsregnskapet. Dermed får man en innlåsingseffekt ved mottatte avdrag på disse lånene, da disse må brukes og/eller avsettes i investeringsregnskapet. Ved eventuelle strykninger av overføring fra drift til investering, vil bestemmelsen også innebære at budsjettet for sosialmidler som faktisk er anvendt til utlån, reelt sett vil finansiere andre driftsutgifter, mens sosiallånene må finansieres av investeringsmidler. For næringsutlån kan det være en utfordring der slike lån gis fra næringsfond. Disse er i dag klassifisert som bundne

driftsfond, da det både gis tilskudd og lån fra disse midlene. Ved mottatte avdrag på utlån vil man få en tilsvarende innlåsingseffekt som for sosiale utlån.

§ 2-2 er delt opp i to ledd. Vi kan ikke se at dette er nødvendig.

§ 2-4, 2. setning Her mener vi det må stå skal i stedet for kan. Jf. forskriftens ordlyd: «*Tilskudd til andres investeringer som kan lånefinansieres […], kan likevel føres i økonomiplanens investeringsdel […] hvis de finansieres av inntekter her*.» Dersom disse tilskuddene finansieres av inntekter i investeringsregnskapet skal de vel føres i investeringsregnskapet.

§ 2-6, 4.ledd Her er det et «hvis» for mye.

§ 2-8 Vi mener det er prinsipielt riktig med samme bestemmelse her som for utdelinger, jf. § 2-7 i stedet for gjeldende regel som er koblet til aksjelovens utbyttebestemmelser, men vil påpeke at forslaget til ny bestemmelse er mye vanskeligere å praktisere enn gjeldende regel.

Kapittel 3 Klassifisering og måling

I høringsforslaget er begrepet *vurdering* byttet ut med *måling*. Vi har ingen prinsipielle innvendinger mot skiftet, men vi har vanskelig for å se at begrepet er bedre.

§ 3-4 NKRF mener det er et godt grep å «snu» bestemmelsen, slik at man nå må vurdere reell avskrivingstid. Vi mener også at foreslåtte grupperinger er hensiktsmessige. Det bør imidlertid presiseres at f.eks. saldoavskrivninger ikke tilfredsstiller kriteriene for å være planmessige avskrivninger. Vi er også positive til at det åpnes for dekomponering. I bestemmelsens 3. ledd – siste setning er henvist til at gjennomsnittlig avskrivingstid skal benyttes. Vi antar at man her mener *veid gjennomsnitt*.

§§ 3-5 og 3-6 Forslaget til bestemmelser for regnskapsføring av pensjon viderefører gjeldende regler. Denne måten å håndtere pensjon på innebærer unntak fra de grunnleggende regnskapsprinsippene arbeidskapitalprinsippet og anordningsprinsippet, slik det også fremgår av departementets merknader. Konsekvensen er at kommunene over tid har hatt betydelige utgifter som ikke belastet regnskapene. Ved utgangen av 2018 utgjør dette mer enn 30 mrd. kroner. NKRF mener generelt det er prinsipielt uheldig med bestemmelser som bryter med de grunnleggende regnskapsprinsippene.

§ 3-7 Bestemmelsen regulerer i hovedsak hvordan virkningen av endring i regnskapsprinsipp skal behandles regnskapsmessig. Bestemmelsen sier ikke noe om hva som anses som endring i regnskapsprinsipp. Etter vår vurdering burde dette vært omtalt i forskriftsteksten.

Etter ordlyden kan det synes som om enhver endring fra tidligere regnskapspraksis skal føres direkte mot egenkapitalen. Jf. første setning «*Hvis det foretas en endring fra anvendt regnskapsprinsipp, skal virkningen føres direkte mot egenkapitalen*». Dette kan leses som om f.eks. en overgang til periodisering av variabel lønn, kan føres direkte mot egenkapitalen. Vi antar dette ikke er intensjonen med bestemmelsen, og anbefaler at forskriften blir tydeligere på hva som er å anse som slike prinsippendringer, kfr. merknadene til § 7 i gjeldende regnskapsforskrift og KRS nr. 5.

§ 3-8 Mva-kompensasjonsoppgaven (skattemelding for mva-kompensasjon) er ikke nevnt som pliktig regnskapsrapportering. Etter vår vurdering er det vanskelig å se begrunnelsen for dette.

Andre ledd gir et unntak fra kravene i bokføringsforskriften §5-3-2 for enkelte virksomheter. Det er viktig at det gis en avklaring av hva som er å betrakte som en *virksomhet* i denne sammenhengen.

Dette unntaket gjelder ikke for virksomhet som er bokføringspliktig etter bokføringsloven § 2 andre ledd. Virksomheter i kommunen med kontantsalg som er avgiftspliktig etter merverdiavgiftsloven § 3-28 er trolig ikke bokføringspliktig etter denne bestemmelsen. Det bør avklares om unntak fra krav til kassasystem i denne budsjett- og regnskapsforskriften vil gjelde for slikt avgiftspliktig.

Kapittel 4 Avslutning av driftsregnskapet og investeringsregnskapet

§ 4-1 og § 4-2 Bestemmelsene om avslutning av drifts- og investeringsregnskapet er vanskelig å få oversikt over. Det er mye tekst og tungt tilgjengelig struktur, noe som gjør det lett å miste tråden eller misforstå innholdet. NKRF mener det ville gitt bedre oversikt dersom forskriften hadde omtalt håndtering av merforbruk og mindreforbruk hver for seg.

Vi leser strykningsreglene slik at det er en valgfrihet i rekkefølge for strykninger. Vi antar det ville vært en fordel om forskriften angir hovedregler for strykningsrekkefølge, men likevel slik at hovedreglene kan fravikes der kommunestyret ønsker en annen rekkefølge. For eksempel at det strykes bruk av ubundne investeringsfond før bruk av lån.

En konsekvens av høringsforslagets § 4-1 vil bli at dagens praksis med nettobudsjettering for enheter/virksomheter blir vanskelig å gjennomføre, da overføringer til investeringsregnskapet fra enhetenes netto budsjettramme vil bli strøket ved et merforbruk.

Ved overgang til nye regnskapsforskrifter kan det oppstå en problemstilling knyttet til inndekking av merforbruk fra tidligere år. Dersom et merforbruk fra 2018 skal dekkes inn over to år, vil man i 2020 budsjettere med inndekking av merforbruk fra tidligere år. Dersom kommunen da får et merforbruk i regnskapet for 2020, skal slik inndekking etter ny forskrift § 4-1 strykes – selv om kommunen har midler på disposisjonsfond. NKRF antar dette kun vil være en problemstilling i overgangen til nye forskriftsbestemmelser. Vi vil likevel anbefale at man vurderer å innføre en overgangsbestemmelse på området.

§ 4-3 Bestemmelsen kunne for oversiktens skyld vært delt i to, slik at håndtering av en situasjon med udisponert resultat og udekket resultat blir holdt hver for seg. Slik bestemmelsen er utformet, mister leseren lett tråden. For eksempel sier både 3. ledd og 5. ledd at man skal stryke bruk av lån, noe som virker forvirrende dersom man ikke fanger opp at i 5. ledd er det en situasjon med udisponert resultat som omtales.

Kapittel 5 Regnskapsoppstillingene

§ 5-1 Vi kan ikke se hvorfor det skal kreves budsjettering på økonomisk oversiktsnivå. Budsjettering på dette nivået kan bidra til å skape usikkerhet om hvordan årsbudsjettets bindende virkning skal forstås, selv om det er gitt noen unntaksbestemmelser i § 5-4, 2. ledd. Det vil være svært små forskjeller på budsjettoppstillingen i økonomisk oversikt - drift og bevilgningsoversikt - drift, dersom unntaksmulighetene benyttes. Budsjettering i økonomisk oversikt gir derfor liten merverdi.

NKRF mener dagens bestemmelser, der det kreves at det settes opp budsjettall også i de økonomiske oversiktene ved innsending til departementet, med fordel kan videreføres. Alternativt bør det tas inn unntaksbestemmelser også for noen inntektsposter i § 5-4, 2.ledd.

§ 5-2 Vi støtter at de økonomiske oversiktene i årsregnskapet også skal vise budsjettall. Vi antar at ordet «kun» i 1. ledd siste setning er overflødig.

§ 5-4 NKRF mener bruk og avsetning til bundne fond burde presenteres før netto driftsresultat. Dette er midler som ikke bør påvirke kommunens netto driftsresultat.

Tilskudd til/fra andre er foreslått å erstatte dagens overføringsposter. Dagens bruk av overføringsposter vil i mange tilfeller virke kunstig å skulle omtale som tilskudd. Dette gjelder f.eks. merverdiavgiftskompensasjon og sykepengerefusjoner. NKRF anbefaler at man i stedet viderefører begrepet «overføring».

Vi savner også en logisk plassering av skatteutgift for kommuner som driver skattepliktig virksomhet. «Tilskudd» synes lite naturlig til et slikt formål.

Fordelte utgifter er videreført i høringsutkastet. Etter vår oppfatning benyttes denne posten i varierende grad. For kommuner som benytter denne posten mye, vil dette medføre at utgiftssiden blir kunstig høy. Vi anbefaler derfor at denne tas ut som obligatorisk post i regnskapsoppstillingen for økonomisk oversikt drift. Etter vår mening er det en bedre løsning at fordelte utgifter føres debet og kredit på respektive inntekts- og utgiftsgrupper.

§ 5-5 Vi mener det er positivt at alt som gjelder videreutlån er samlet i oversikten.

§ 5-6 NKRF støtter kravet om at kommunen må presentere forventet gjeldsutvikling. Bestemmelsen sier imidlertid lite om hvordan dette skal presenteres og hvilke opplysninger som kreves. Dette bør omtales i merknad til bestemmelsen.

§ 5-7 Bestemmelsen legger opp til en viss valgfrihet mellom hva som skal føres i bevilgningsoversikten, tilsvarende dagens skjema 1A og skjema 1B. Vi mener det bør gis noe mer veiledning i merknadene om hvilke typer inntekter som inngår i posten *Andre generelle inntekter*.

§ 5-9 I høringsutkastet er foreslått en ny anleggsmiddelgruppe *Immaterielle eiendeler*. Forståelsen av hva slags immaterielle eiendeler som kan balanseføres er snevrere enn tilsvarende i regnskapsloven, da dette bare er kjøpte rettigheter ifølge høringsutkastet. Vi mener det med fordel kunne vært gitt noe nærmere føringer i merknadene til bestemmelsen, på hva som kan inngå som immaterielle eiendeler.

I balanseoppstillingen mener vi kapitalkontoen bør plasseres under egenkapitalen og med et eget romertall III. Ved å flytte denne ut i egen undergruppe, vil egenkapitalens fondsdeler bli tydeligere.

§ 5-10 NKRF mener denne oversikten er viktig for å synliggjøre hvilke disposisjoner som er gjort før regnskapet er avsluttet. Da en kommunes regnskap består av svært mange skjemaer og oppstillinger, mener vi likevel det bør vurderes om dette kan være en del av regnskapsskjemaene. Alternativt bør det vurderes om opplysningene kan presenteres som en obligatorisk noteopplysning.

§ 5-11 Vi mener det er positivt at det stilles krav om nummerering av notene og at det stilles krav om henvisning til relevant regnskapspost. Etter vår vurdering bør det også stilles krav om å presentere fjorårstall for noteopplysninger som presenterer regnskapstall.

§ 5-12 Oppstillingen nedenfor viser våre kommentarer til de enkelte bokstaver i bestemmelsen:

a) Det er noe uklart hva som menes med «netto inntekter og bruk av lån i investeringsregnskapet». Hadde det vært mer nærliggende å bruke netto *utgifter* og bruk av lån? Vi stiller også spørsmål om oppstillingen er nødvendig å ha med, da den ikke gir vesentlig tilleggsinformasjon til poster i regnskapet. Dersom oppstillingen skal settes opp, bør det stilles krav til å forklare hva endringen i arbeidskapitalen egentlig innebærer.
b) Ingen kommentar
c) Ingen kommentar
d) Vi er enige i innholdet i denne bestemmelsen, men mener den er omfattende formulert med mye tekst. Vi vil anbefale å redusere på teksten slik at innholdet blir lettere tilgjengelig. Vi støtter at det stilles krav om å oppgi avskrivingsplan, og at det skal gis informasjon om dekomponering.
e) Burde det også her vært stilt krav om vesentlige endringer i selskapsstruktur, fusjon/fisjon, omdanning samt kommunens ansvar for gjeld i IKS?
f) Er det behov for å spesifisere utlån i så stor grad? Etter vår mening er det viktigere å kreve spesifisering på utlån som har høy risiko og er av vesentlig størrelse.
g) Ingen kommentar.
h) Vi foreslår noe endret tekst (endringer er understreket): *«Det skal opplyses som finansielle eiendeler og forpliktelser som regnskapsføres etter reglene om sikring, tilhørende sikringsinstrumenter, formålet med sikringen og sikringens varighet.»*
i) Ingen kommentar
j) Ingen kommentar.
k) Vi mener at pensjonsnoten bør vise en spesifikasjon av regnskapslinjene om pensjon i årsregnskapet jf. informasjon om hvordan premieavvik og amortisering premieavvik virker inn på driftsregnskapet.
l) Vi mener denne er unødvendig og dekkes av det generelle notekravet i § 5-11.
m) Vi savner opplysninger om eventuell virkning på senere års regnskap/budsjett.
n) Vi mener denne dekkes av det generelle notekravet i § 5-11.
o) Vi forstår denne bestemmelsen som krav til å gi opplysninger om enkeltfond. Enkelte kommuner har mange fond, slik at en slik opplisting av enkeltfond kan bli svært omfattende. Etter vår mening burde forskriften heller stille krav om å presentere dette i hovedgrupper, slik det er anbefalt i KRS 6. Vi er positive til at det stilles krav om å opplyse om formål og årsak til at vesentlige fondsmidler ikke er benyttet i regnskapsåret. I

bokstav p) stilles krav om opplysninger knyttet til selvkostfond. Vi antar derfor at bokstav o) gjelder andre fond enn selvkostfond. Dette burde være tydeligere.

p) Vi savner et tydeligere krav til hvordan selvkostnoten skal presenteres, spesielt dersom det er kommunale foretak som håndterer selvkost. Vi antar dette vil bli løst gjennom krav til noteopplysninger for konsolidert regnskap. Tilsvarende problemstilling vil gjelde der f.eks. IKS eller andre selskaper som ikke er en del av kommunen som juridisk enhet håndterer selvkost.
q) Vi antar at siste setning i bokstav p) skal ha egen bokstav q). Bestemmelsen gjelder inntekter fra salg av aksjer. Vi støtter at det ikke lenger stilles krav om å vise beregningen.
r) Ytelser til ledende personer bør spesifiseres f.eks. på pensjonskostnad og forpliktelser.
s) Ordlyden synes å forutsette at kommunene har ulik revisor for regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Det er vanligere at det er samme revisor på begge områdene. For at det skal bli tydeligere hva som faktisk ønskes opplyst, foreslår vi en noe endret tekst: *«Det skal opplyses som godtgjørelser til revisor, fordelt på regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon, eierskapskontroll og rådgivning.»*

For øvrig savnes at § 5-12 stiller krav om å gi opplysninger om skattepliktige tjenester for kommuner som har skatteplikt.

§ 5-13 NKRF mener prinsipielt man her burde utformet et generelt krav til å gi opplysninger om virksomheter som har tilsvarende problematikk, som innenfor tannhelse og avfall. Subsidiært bør bestemmelsen ha en henvisning til forskriftskrav om å gi noteopplysning eller presentere en egen regnskapsoppstilling for tannhelse og avfall.

Kapittel 6 Oversendelser mv.

Vi har ingen kommentarer til dette kapittelet.

Kapittel 7 Særlige regler for kommunale og fylkeskommunale foretak

Vi har ingen kommentarer til dette kapittelet.

Kapittel 8 Særlige regler for kommunale foretak som primært driver kommersiell virksomhet

Generelt er vi litt usikre på om begrepet *kommersiell virksomhet* er tydeligere enn *næringsvirksomhet*. Vi støtter for øvrig de innstrammingene som er gitt i forslaget.

§ 8-1 NKRF ser at det i merknadene og i høringsnotatet er oppgitt at minst 80 % av foretakets samlede inntekter må komme fra kommersiell virksomhet før det kan føres regnskap etter regnskapslovens bestemmelser. Vi mener dette bør tas inn i forskriftsteksten.

§ 8-3 Bør det tas inn et krav om at foretaket også må avgi note om selvkost – dersom foretaket driver slik virksomhet? Vi mener det bør tas inn et krav om at foretak som utfører tjenester som er selvkostregulert også skal utarbeide selvkostnote, dersom kommunen har satt bort hele gebyrtjenesten til foretaket.

Kapittel 9 Særlige regler for Interkommunale politiske råd og Kommunale oppgavefellesskap

§ 9-3 Vi mener det ikke bør åpnes for at IPR og KO som har driftsinntekter under kr 5 mill. kan unnlate å føre eget regnskap og utarbeide eget budsjett. Det gjør kommunens regnskap komplisert og uoversiktlig.

Kapittel 10 Særlige regler for lånefond

For de som bruker lånefond er det positivt med en gjennomgang av reglene, siden dagens regler reelt sett er fra begynnelsen av 90-tallet. Reglene kan være litt vanskelige uten å se dem i sammenheng med regnskapsføringen hos låntakerne. F.eks. kan det være vanskelig å se meningen med § 10-2. Noe mer av det som er trukket fram i merknadene til denne bestemmelsen kunne med fordel vært tatt inn i forskriften.

§ 10-3 Er denne bestemmelsen nødvendig? Sett i lys av § 10-1 har vi vanskelig for å se når lånefond kan ha pensjonsutgifter.

Kapittel 11 Konsolidert regnskap

NKRF er positiv til at det skal utarbeides et konsolidert regnskap. For at det konsoliderte regnskapet skal være tilstrekkelig informativt og relevant, bør imidlertid alt som inngår i kommunen som juridisk enhet være med i det konsoliderte regnskapet. NKRF ser det som positivt at det fastslås at det er kommunekassa sine regnskapsprinsipp som er styrende for det konsoliderte regnskapet.

§ 11-1 Bestemmelsene om omarbeiding av regnskap ført etter andre regnskapsprinsipper framstår som tungt tilgjengelig. Dette gjelder vel bare virksomheter som fører regnskap etter regnskapsloven, og kunne da henvist til dette.

§ 11-3 Vi mener et konsolidert regnskap bør vise all virksomhet som inngår i kommunen som juridisk enhet. Følgelig mener vi at denne bestemmelsen bør tas ut.

§ 11-4 Det bør avklares om det skal avgis dobbelt sett noter for kommuner som også avlegger konsolidert regnskap. Skal det f.eks. avgis noteopplysninger etter § 5-11 og § 5-12 for kommunens regnskap, og etter både § 5-11, § 5-12 og § 11-4 for det konsoliderte regnskapet? Etter ordlyden i § 11-4, 2.ledd, kan det se ut som det skal avgis noter både etter § 5-12 og § 11-4 for det konsoliderte regnskapet.

I bokstav e) er henvist til at det skal opplyses om bl.a. eiendeler, gjeld og egenkapital for IPR/KO som ikke er egne rettssubjekter. Etter vår mening er bestemmelsen vanskelig å forstå, og gir liten mening. Det bør gis nærmere beskrivelse av hva slags opplysninger som skal gis i merknadene.

I § 11-4, 2. ledd er oppgitt at noteopplysninger kan utelates når dette er i samsvar med god kommunal regnskapsskikk. Noe av argumentasjonen for det omfattende notekravet i § 5-12 var å sikre et entydig krav om noteopplysninger. Da synes det lite forståelig at man i § 11-4 ikke har samme tilnærming.

Kapittel 12

Vi har i utgangspunktet ingen innvendinger mot overgangsreglene skissert i kap. 12, men vil påpekte at overgangsregler for kommunale foretak vil medføre at konsolidering av regnskaper blir vanskelig å utføre i overgangsperioden.

Med vennlig hilsen
Norges Kommunerevisorforbund

Per Olav Nilsen /s/
styreleder

Ann Katharine Gardner /s/
leder regnskapskomiteen