

Kommunal regnskapsstandard nr. 13



Fastsatt som KRS av styret i foreningen GKRS 12.12.2024 med virkning fra og med regnskapsåret 2025.

Engasjement i selskaper – regnskapsmessige problemstillinger

1 INNLEDNING OG BAKGRUNN

1. Kommuner og fylkeskommuner kan løse kommunale oppgaver gjennom å eie eller være deltaker i ulike former for selskaper. Interkommunale selskaper (IKS) er en selskapsform som er forbeholdt kommunale og fylkeskommunale deltakere, og er en mye anvendt organisasjonsform ved interkommunale samarbeid. Aksjeselskaper er en aktuell organisasjonsform for løsning av oppgaver i samarbeid med andre, men kommuner kan også eie aksjeselskaper alene. Kommuner kan også være deltakere i samvirkeforetak. Kommuner kan imidlertid ikke være deltakere i selskaper etter selskapsloven (ANS, DA og kommandittselskap). Kommuner kan også opprette stiftelser.
2. Med budsjett- og regnskapsforskriften forstås forskrift av 07.06.2019 nr. 714 om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv.
3. Med kommuner menes i denne standarden både kommuner og fylkeskommuner med mindre noe annet fremgår av sammenhengen.

1.1 Avgrensning av virkeområde

1. Standarden omfatter regnskapsføring av kommuners engasjement i følgende selskaper:
 - Interkommunale selskaper (IKS)
 - Aksjeselskaper (AS)
 - Samvirkeforetak (SA)
2. Standarden er avgrenset til selskaper hvor eierandelene er klassifisert som finansielle anleggsmidler i kommunens balanseregnskap.
3. Standarden omhandler regnskapsføring av etablering og kjøp av eierandeler/aksjer, inntreden og uttreden av kommuner i IKS, overføringer og kjøp/salg mellom kommunene og selskapet, eieruttak/utbytte fra selskapet og avvikling av selskapet.
4. Standarden omfatter også regnskapsføring ved etablering av stiftelser.

5. Standarden omhandler regnskapsføringen i kommunenes regnskap og i regnskapene til interkommunale selskaper som utarbeider regnskap etter kommunale regnskapsprinsipper. Regnskapsføringen i kommunens regnskap vil være uavhengig av om det interkommunale selskapet avlegger årsregnskap etter regnskapsloven eller kommunale regnskapsprinsipper.

2 REGELVERK

1. I **kommunens regnskap** er anleggsmidler eiendeler som er vesentlige og til varig eie for kommunen eller fylkeskommunen, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 3-1 første ledd. Andre eiendeler er omløpsmidler. Nærmere kriterier for å klassifisere aksjer og andeler som anleggsmidler er gitt i KRS nr. 1 Klassifisering av anleggsmidler, omløpsmidler, langsiktig og kortsiktig gjeld.

Aksjer og andeler som klassifiseres som anleggsmidler, skal vurderes til anskaffelseskost, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 3-2 første ledd første punktum. Anleggsmidler skal nedskrives til virkelig verdi ved verdifall som er vesentlige og varige, jf. § 3-2 første ledd tredje punktum. Nedskrivningen skal reverseres i den utstrekning grunnlaget for nedskrivningen faller bort, jf. § 3-2 første ledd fjerde punktum. Nedskrivning av finansielle anleggsmidler er omhandlet i KRS nr. 9 Nedskrivning av anleggsmidler.

2. I kommunens regnskap er utdeling av resultater som er opptjent i selskapet, driftsinntekt, mens utdeling av innskutt kapital eller verdier som kommunen har betalt vederlag for, er investeringsinntekt, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 2-8.
3. En andel av inntektene fra salg av aksjer som er klassifisert som finansielle anleggsmidler, regnes som løpende inntekter, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 2-9.
4. **Interkommunale selskaper (IKS)** er regulert i lov 29.1.1999 nr. 6 om interkommunale selskaper. Et IKS er et selskap hvor alle deltakerne er kommuner, fylkeskommuner eller interkommunale selskaper, og hvor deltakerne hefter ubegrenset for en prosent- eller brøkdel av selskapets forpliktelser som til sammen utgjør selskapets samlede forpliktelser.

Deltakerne har ikke innskuddsplikt etter loven, men det kan være avtalt i selskapsavtalen, jf. IKS-loven § 5.

IKS har etter IKS-loven § 27 som utgangspunkt regnskapsplikt etter regnskapsloven, men det kan fastsettes i selskapsavtalen at selskapet i stedet skal utarbeide årsregnskap og årsberetning etter kommuneloven. Dersom selskapet skal endre fra å avlegge årsregnskap etter regnskapsloven til kommuneloven eller omvendt, skal dette behandles som endring av selskapsavtalen og vedtas av kommunestyret i hver enkelt deltakerkommune. Nærmere bestemmelser for regnskapet til IKS er gitt i forskrift 16.08.2023 nr.

1327 om årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for interkommunale selskaper (budsjett- og regnskapsforskriften for IKS).

Avvikling av IKS: Når det er vedtatt at selskapet skal oppløses i tråd med IKS-loven § 32, skal representantskapet oppnevne et avviklingsstyre, jf. § 33 første ledd. Avviklingsstyret skal oppta fortegnelse over selskapets eiendeler og forpliktelser og gjøre opp balanse med sikte på avviklingen, jf. § 34 første ledd. Videre skal avviklingsstyret sørge for å betale selskapets forfalte og uomtvistede forpliktelser og avsette tilstrekkelige midler til dekning av andre forpliktelser, jf. § 34 femte ledd.

5. **Aksjeselskaper (AS)** er en selskapsform etter lov 13.6.1997 nr. 44 om aksjeselskaper (aksjeloven) hvor eierne har begrenset ansvar for selskapets forpliktelser. Kommuner kan være eiere i aksjeselskap alene eller sammen med andre. Andre kan både være andre kommuner og private (selskaper eller enkeltpersoner).

Aksjeselskaper er regnskapspliktige etter regnskapsloven.

6. **Samvirkeforetak (SA)** er en selskapsform regulert i lov 29.6.2007 nr. 81 om samvirkeforetak og basert på medlemskap i stedet for eierskap. Et samvirkeforetak har minst to medlemmer. Ingen av medlemmene har bestemmende innflytelse over selskapet. Medlemmene har begrenset ansvar for selskapets forpliktelser.

Samvirkeforetak skal fremme de økonomiske interessene til medlemmene, og det må foregå omsetning mellom selskapet og medlemmene. Avkastning fra samvirkeforetak fordeles mellom medlemmene på bakgrunn av omsetning mellom samvirkeforetaket og medlemmet.

Samvirkeforetak er regnskapspliktige etter regnskapsloven.

7. **Stiftelser** er regulert i lov 15.6.2001 om stiftelser (stiftelsesloven). Med stiftelser forstås en formuesverdi som ved testament, gave eller annen rettslig disposisjon selvstendig er stilt til rådighet for et bestemt formål av ideell, humanitær, kulturell, sosial, utdanningsmessig, økonomisk eller annen art, jf. stiftelsesloven § 2. Når stiftelsen er opprettet har oppretter ikke lenger rådighet over formuesverdien som er overført til stiftelsen.

Ved opphevelse av stiftelser skal stiftelsens eiendeler omgjøres i penger så langt det er nødvendig for å dekke dens forpliktelser. Kapitalen som er igjen etter at kreditorenes krav er dekket, brukes på en måte som samsvarer med stiftelsens formål eller et beslektet formål. Opphevelse av stiftelser skal godkjennes av Stiftelsestilsynet.

Stiftelser er regnskapspliktige etter regnskapsloven.

3 DRØFTELSE

3.1 Definisjoner

1. I denne standarden forstås følgende begreper slik:
 - a) *Deltakerkommune*: Kommune som er deltaker i et interkommunalt selskap.
 - b) *Innskudd*: Midler som er overført fra en deltakerkommune til et interkommunalt selskap som egenkapital, hjemlet i den til enhver tid gjeldende selskapsavtale. Benyttes også om aksjeinnskudd i aksjeselskaper og andelsinnskudd i samvirkeforetak.
 - c) *Tilskudd*: Overføringer fra en deltakerkommune til et interkommunalt selskap som ikke regnes som innskudd.
 - d) *Tingsinnskudd*: Innskudd i et interkommunalt selskap, aksjeinnskudd i et aksjeselskap eller andelsinnskudd i et samvirkeforetak som består av andre eiendeler enn penger.

3.2 Interkommunale selskaper (IKS) – regnskapsføring i kommunens regnskap

3.2.1 Etablering og innskudd

1. Et IKS etableres ved at det inngås en selskapsavtale som vedtas av kommunestyret i hver enkelt deltakerkommune. Deltakerkommunene har ikke innskuddsplikt med mindre det følger av selskapsavtalen eller loven. Det må derfor vurderes konkret hvilke økonomiske disposisjoner etableringen eventuelt innebærer, og regnskapsføre disse etter de økonomiske realitetene.
2. Dersom kommunene gjør innskudd i IKS-et, regnskapsføres dette som kjøp av andeler i kommunenes investeringsregnskap og aktiveres som anleggsmiddel i balansen. Skjer innskuddet i form av anleggsmidler, dekomponeres transaksjonen som salg av anleggsmiddel og kjøp av andeler i kommunenes investeringsregnskap.
3. Innskudd som gjennomføres på et senere tidspunkt enn ved etablering, og har bakgrunn i den til enhver tid gjeldende selskapsavtalen, regnskapsføres tilsvarende som innskudd ved etablering, det vil si som kjøp av andeler i deltakerkommunenes investeringsregnskap.
4. Overføringer fra deltakerkommunene til et IKS som ikke regnes som innskudd, regnes som tilskudd og regnskapsføres i deltakerkommunenes drifts- eller investeringsregnskap, se punkt 3.2.3 nedenfor.

3.2.2 Inntreden av nye deltakere

1. Ved inntreden av nye deltakere i et samarbeid skal selskapsavtalen regulere eventuell innskuddsplikt. For nye deltakerkommuner regnskapsføres innskudd på samme måte som ved etablering, jf. punkt 3.2.1 nr. 3.

3.2.3 Overføringer og kjøp/salg mellom kommunen og IKS

1. Overføringer og kjøp/salg mellom IKS og deltakerkommunene regnskapsføres som transaksjoner i drifts- eller investeringsregnskapet i deltakerkommunenes regnskap. Overføringer som regnes som tilskudd til andre, regnskapsføres som hovedregel i deltakerkommunenes driftsregnskap.
2. Tilskudd til investeringer i IKS som skal brukes på et område kommunen har et lovpålagt ansvar, skal likevel regnskapsføres i investeringsregnskapet hvis tilskuddet finansieres med inntekter der, se budsjett- og regnskapsforskriften § 2-4 første ledd andre punktum, jf. kommuneloven § 14-16 andre ledd.
3. Dersom en deltakerkommune yter tjenester til IKS-et i stedet for å overføre penger, skal verdien av den tjenesten kommunen utfører regnskapsføres i deltakerkommunens regnskap som en overføring fra kommunen til selskapet.

3.2.4 Utdelinger

1. Utdelinger fra IKS kan være både driftsinntekter og investeringsinntekter for kommunen. Det reelle innholdet i utdelingen for kommunen er avgjørende for hvorvidt en utdeling skal klassifiseres som en driftsinntekt eller investeringsinntekt. Utdelinger som innebærer tilbakebetaling av innskutt kapital, er investeringsinntekt og regnskapsføres i kommunens investeringsregnskap. Utdeling av opptjente resultater i kommunens eiertid er driftsinntekt og føres i driftsregnskapet.
2. Utdeling som følge av at selskapskapitalen settes ned, er å anse som tilbakebetaling av innskutt kapital og inntektsføres i kommunens investeringsregnskap.

3.2.5 Uttreden

1. Ved uttreden fra et IKS skal uttredende deltaker enten få en utløsningssum eller innbetale en negativ utløsningssum ut fra reglene i IKS-loven § 30.
2. Dersom det ved uttreden fra et IKS, foretas et oppgjør som innebærer tilbakebetaling av den uttredende kommunens innskudd i selskapet, skal overføringen regnskapsføres som salg av andeler i den uttredende kommunens investeringsregnskap.
3. En overføring til uttredende kommune som ikke kan regnes som tilbakebetaling av innskudd, skal regnskapsføres som en overføringsinntekt i den uttredende kommunens regnskap.

Overføring av midler som stammer fra selskapets investeringer inntektsføres i den uttredende kommunens investeringsregnskap. Skjer oppjøret i form av anleggsmidler, dekomponeres transaksjonen i en kjøpstransaksjon og en overføringstransaksjon.

Overføring av midler fra selskapets drift inntektsføres i den uttredende

kommunens driftsregnskap.

4. Oppgjør som innebærer overføring av midler fra uttreddende kommune til IKS-et, utgiftsføres som en overføringsutgift i den uttreddende kommunens regnskap. Gjelder overføringen driften av selskapet, skal regnskapsføringen skje i driftsregnskapet.

3.2.6 Avvikling

1. Avviklingsoppgjør som deltakerkommunene enten mottar eller må betale ved avvikling av et IKS regnskapsføres hos deltakerkommunene på samme måte som oppgjør ved uttredden, jf. punkt 3.2.5.

3.2.7 Omdanning til aksjeselskap eller samvirkeforetak

1. Omdanning av IKS til aksjeselskap eller samvirkeforetak regnskapsføres i kommunens investeringsregnskap som avvikling av IKS-et og kjøp av aksjer i aksjeselskapet eller andeler i samvirkeforetaket. Regnskapsføringen skjer til nettoverdien av andelene i IKS-et på tidspunktet for omdanning.

3.3 Interkommunale selskaper (IKS) – regnskapsføring i IKS-ets regnskap (kommunale regnskapsprinsipper)

3.3.1 Etablering

1. Et IKS etableres ved at det inngås en selskapsavtale som vedtas av kommunestyret i hver enkelt deltakerkommune. Deltakerkommunene har ikke innskuddsplikt med mindre det følger av selskapsavtalen eller loven. Det må derfor vurderes konkret hvilke økonomiske disposisjoner etableringen eventuelt innebærer og regnskapsføre disse etter de økonomiske realitetene.
2. Mottatte innskudd ved etablering av selskapet, herunder tingsinnskudd, regnskapsføres direkte i åpningsbalansen. Tingsinnskudd i form av anleggsmidler aktiveres som anleggsmidler i balansen og med motpost kapitalkonto.
3. Deltakerkommunenes innskudd vil, med mindre annet følger av selskapsavtalen, være disponible midler for IKS-et og klassifiseres som disposisjonsfond. Skjer innskuddet i form av midler som i medhold av lov, forskrift eller avtale er reservert særskilte formål, klassifiseres disse som bundne fond.
4. Innskudd som mottas på et senere tidspunkt enn ved etablering, regnskapsføres i selskapets drifts- eller investeringsregnskap. Skjer slike senere innskudd i form av anleggsmidler, dekomponeres transaksjonen i en kjøpstransaksjon og en overføringstransaksjon som regnskapsføres i investeringsregnskapet. Anleggsmiddelet aktiveres i balansen.
5. Overføringer fra deltakerkommunene som ikke regnes som innskudd, regnes som tilskudd fra andre og regnskapsføres i selskapets drifts- eller investeringsregnskap, se også punkt 3.3.3 nedenfor

3.3.2 Inntreden av nye deltakere

1. I selskapets drifts- eller investeringsregnskap regnskapsføres innskudd fra nye deltakere på samme måte som innskudd fra eksisterende deltakere på et senere tidspunkt enn ved etablering, jf. punkt 3.3.1 nr. 4.

3.3.3 Overføringer og kjøp/salg mellom deltakerkommunen og IKS

1. Overføringer og kjøp/salg mellom IKS og deltakerkommunene regnskapsføres som transaksjoner i drifts- eller investeringsregnskapet.
2. Dersom en deltakerkommune yter tjenester til IKS-et i stedet for tilskudd i form av pengeoverføringer, skal verdien av den tjenesten kommunen utfører utgiftsføres i IKS-ets regnskap som kjøp av tjenester og inntektsføres som overføringsinntekter.

3.3.4 Utdelinger

1. Utdelinger fra IKS-et til deltakerkommunene regnskapsføres som overføringsutgifter i selskapets drifts- eller investeringsregnskap. Utdelinger som reelt sett er tilskudd til deltakerkommunene, eller utdeling av opptjent resultat i IKS-et, regnskapsføres i driftsregnskapet.

Utdeling i form av tilbakebetaling av innskudd, finansieres med bruk av tilhørende fond. Skjer utdelingen ved utdeling av midler på disposisjonsfond, regnskapsføres utdelingen i driftsregnskapet, mens utdeling av midler på ubundne investeringsfond regnskapsføres i investeringsregnskapet.

2. Skjer utdelingen i form av anleggsmidler, dekomponeres transaksjonen i en salgstransaksjon og en overføringstransaksjon.

3.3.5 Uttreden

1. Ved uttreden fra et IKS skal uttredende deltaker enten få en utløsningssum eller innbetale en negativ utløsningssum ut fra reglene i IKS-loven § 30.
2. Dersom det ved uttreden av en deltakerkommune fra selskapet skal foretas et oppgjør som innebærer overføring av midler fra selskapet til den uttredende kommunen, skal dette regnskapsføres som en overføringsutgift i selskapets regnskap.
3. Overføring av midler fra selskapets investeringer, skal utgiftsføres i investeringsregnskapet. Skjer oppgjøret i form av anleggsmidler, dekomponeres transaksjonen i en salgstransaksjon og en overføringstransaksjon.

Overføring av midler fra selskapets drift utgiftsføres i selskapets driftsregnskap.

4. Tilsvarende skal oppgjør som innebærer overføring av midler til selskapet, inntektsføres i selskapets regnskap.

Er overføringen knyttet til selskapets investeringer, inntektsføres midlene i investeringsregnskapet. Skjer oppgjøret i form av anleggsmidler, dekomponeres

transaksjonen i en kjøpstransaksjon og en overføringstransaksjon.

Overføring av midler knyttet til selskapets drift inntektsføres i selskapets driftsregnskap.

3.3.6 Avvikling

1. IKS kan oppløses etter bestemmelsene i IKS-loven § 32. Avviklingsstyret skal oppta fortegnelse over selskapets eiendeler og forpliktelser og gjøre opp balanse med sikte på avviklingen. Avviklingen gjennomføres i samsvar med lovens § 34. Selskapets midler skal omgjøres i penger om ikke samtlige deltakere er enige om naturaldeling.

3.3.7 Omdanning til aksjeselskap eller samvirkeforetak

1. Omdanning av IKS til aksjeselskap eller samvirkeforetak håndteres i IKS-ets regnskap som en avvikling av selskapet.

3.4 Aksjeselskaper (AS)

3.4.1 Stiftelse av AS og kjøp av aksjer

1. Kjøp av aksjer som klassifiseres som anleggsmidler, regnskapsføres i kommunens investeringsregnskap og aktiveres som anleggsmiddel i balansen.
2. Innbetaling av aksjeinnskudd ved stiftelse av aksjeselskap regnskapsføres som kjøp av aksjer. Skjer innskuddet i form av anleggsmidler dekomponeres transaksjonen som salg av anleggsmiddel og kjøp av aksjer i kommunens investeringsregnskap. Transaksjonen regnskapsføres til virkelig verdi.
3. Kommunen kan også skyte inn kapital i aksjeselskap i form av ansvarlige lån. Dette utgiftsføres som utlån i kommunens investeringsregnskap og aktiveres i balansen.

3.4.2 Overføringer og kjøp/salg mellom kommunen og aksjeselskap

1. Overføringer og kjøp/salg mellom AS og eierkommunene regnskapsføres som transaksjoner i kommunens drifts- eller investeringsregnskap. Tilskudd fra kommunen til aksjeselskapet regnskapsføres i kommunens driftsregnskap. Tilskudd til aksjeselskapet skal likevel regnskapsføres i investeringsregnskapet når det følger av budsjett- og regnskapsforskriften § 2-4 første ledd andre punktum, jf. kommuneloven § 14-16 andre ledd.

3.4.3 Utdelinger

1. Utdeling fra aksjeselskaper kan skje i form av utbytte, kapitalnedsetting, tilleggsvederlag ved fusjon eller fisjon eller ved oppløsning av selskapet, jf. aksjeloven § 3-6.

2. Tilleggsvederlag ved fusjon etter aksjeloven § 13-2 og ved fisjon etter aksjeloven § 14-2 regnskapsføres i samsvar med KRS nr. 4 Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet punkt 4.2 nr. 3. For regnskapsføring av utdeling ved oppløsning, se punkt 3.4.5 nedenfor.
3. Utdelinger fra aksjeselskaper i form av utbytte og kapitalnedsettelse regnes som løpende inntekter og inntektsføres i driftsregnskapet dersom det er utdeling av resultater som er opptjent i kommunens eiertid. Utdelinger fra aksjeselskaper som innebærer utdeling av innskutt kapital eller verdier som kommunen har betalt vederlag for, skal regnskapsføres i kommunens investeringsregnskap. Med verdier kommunen har betalt vederlag for forstås verdier i selskapet som var opptjent før kommunens eiertid og som var reflektert i kommunens kjøpspris. Se budsjett- og regnskapsforskriften § 2-8 og KRS nr. 4 punkt 4.3.

3.4.4 Salg av aksjer

1. Inntekt ved salg av aksjer klassifisert som anleggsmidler regnskapsføres som hovedregel i investeringsregnskapet, jf. punkt 2.
2. Dersom kommunen alene, eller sammen med andre kommuner, har bestemmende innflytelse i selskapet, skal imidlertid en andel av salgsinntekten regnes som løpende inntekter og regnskapsføres i driftsregnskapet, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 2-9. Denne bestemmelsen er nærmere omtalt i KRS nr. 4 punkt 4.2.

3.4.5 Avvikling

1. Avvikling av aksjeselskap innebærer realisasjon av aksjene og mottatt avviklingsoppgjør regnskapsføres på samme måte som salg av aksjer.
2. Dersom det mottas annet enn bare kontanter ved avvikling av AS, for eksempel at hele eller deler av «innmaten» i selskapet overdras til kommunen, dekomponeres transaksjonen i sine enkelte bestanddeler. Dersom kommunen mottar anleggsmidler, regnskapsføres disse som kjøp av anleggsmidler i kommunens investeringsregnskap. Nettoverdien av det som overtas inntektsføres som salg av aksjer i kommunens investeringsregnskap.

3.5 Samvirkeforetak (SA)

3.5.1 Stiftelse av og inntreden i samvirkeforetak

1. Andelsinnskudd som ytes ved stiftelse av samvirkeforetak, og ved senere innmelding, regnskapsføres som kjøp av andeler i kommunens investeringsregnskap og aktiveres som anleggsmiddel i balansen.
2. Skjer andelsinnskuddet i form av anleggsmidler, dekomponeres transaksjonen som salg av anleggsmiddel og kjøp av andeler i kommunens investeringsregnskap.

3.5.2 Overføringer og kjøp/salg mellom kommunen og samvirkeforetak

1. Overføringer og kjøp/salg mellom samvirkeforetak og medlemskommunene regnskapsføres som transaksjoner i kommunens drifts- eller investeringsregnskap. Tilskudd fra kommunen til samvirkeforetaket regnskapsføres i kommunens driftsregnskap. Tilskudd til samvirkeforetak skal likevel regnskapsføres i investeringsregnskapet når det følger av budsjett- og regnskapsforskriften § 2-4 første ledd andre punktum, jf. kommuneloven § 14-16 andre ledd. Et medlem i et samvirkeforetak kan ikke ha et flertall av stemmene i foretaket, jf. samvirkelova § 38 andre ledd. Dette er derfor bare aktuelt når kommuner sammen har bestemmende innflytelse i et samvirkeforetak.

3.5.3 Utdelinger

1. Utdelinger fra samvirkeforetak regnes som løpende inntekter og inntektsføres i kommunens driftsregnskap dersom det er utdeling av resultater som er opptjent i kommunens eiertid. Utdelinger fra samvirkeforetak som innebærer utdeling av innskutt kapital eller verdier som kommunen har betalt vederlag for, skal regnskapsføres i kommunens investeringsregnskap. Med verdier kommunen har betalt vederlag for, forstås verdier i selskapet som var opptjent før kommunens eiertid, og som var reflektert i kommunens kjøpspris. Se budsjett- og regnskapsforskriften § 2-8 og KRS nr. 4 punkt 4.3.

3.5.4 Utmelding

1. Ved utmelding fra samvirkeforetak skal kommunen få tilbakebetalt andelsinnskuddet. Dette regnskapsføres som en overføringsinntekt i kommunens investeringsregnskap.

3.5.5 Avvikling

1. Ved avvikling av samvirkeforetak har medlemmene rett til å få utdelt andelsinnskudd og innestående på medlemskapitalkonto. Utdelingen regnskapsføres som en overføringsinntekt i kommunens investeringsregnskap.

3.6 Stiftelser

3.6.1 Opprettelse av stiftelser

1. En stiftelse er en formuesverdi som ved testament, gave eller annen rettslig disposisjon selvstendig er stilt til rådighet for et bestemt formål. En stiftelse har ingen eiere, og stiftelsen kan ikke foreta utdelinger til den som har opprettet stiftelsen eller dennes nærstående.
2. Dersom en kommune oppretter en stiftelse, vil det innebære anvendelse av finansielle midler som er en kjent utgift på opprettelsestidspunktet. Overføringen av midler til stiftelsen regnskapsføres som en overføringsutgift i kommunens driftsregnskap. Skjer opprettelsen ved at det overdras anleggsmidler, dekomponeres transaksjonen i en salgstransaksjon som regnskapsføres i investeringsregnskapet og en overføringstransaksjon som regnskapsføres i

driftsregnskapet.

4 ANBEFALING

4.1 Interkommunale selskaper (IKS) – regnskapsføring i kommunens regnskap

1. Innskudd i et IKS i henhold til selskapsavtalen regnskapsføres som kjøp av andeler i deltakerkommunenes investeringsregnskap og aktiveres som anleggsmiddel i balansen.

Overføringer til IKS som ikke regnes som innskudd, regnes som tilskudd og regnskapsføres i deltakerkommunenes driftsregnskap. Tilskudd til investeringer i IKS-et som kan lånefinansieres, skal likevel føres i investeringsregnskapet, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 2-4.

2. Overføringer og kjøp/salg mellom IKS og deltakerkommunene regnskapsføres i drifts- eller investeringsregnskapet i deltakerkommunenes regnskap. Tilskudd fra kommunen til IKS-et regnskapsføres i kommunens driftsregnskap. Tilskudd til IKS-et regnskapsføres likevel i investeringsregnskapet når det følger av budsjett- og regnskapsforskriften § 2-4 første ledd andre punktum.
3. Utdelinger som innebærer tilbakebetaling av innskutt kapital eller verdier som kommunen har betalt vederlag for, er investeringsinntekt og regnskapsføres i kommunens investeringsregnskap. Utdeling av opptjente resultater i kommunens eiertid er driftsinntekt og føres i driftsregnskapet.
4. Dersom det ved uttreden fra et IKS, foretas et oppgjør som innebærer tilbakebetaling av den uttredende kommunens innskudd i selskapet, skal overføringen regnskapsføres som salg av andeler i den uttredende kommunens investeringsregnskap. Andre overføringer regnskapsføres som en overføringsinntekt i den uttredende kommunens drifts- eller investeringsregnskap.

Oppgjør som innebærer overføring av midler fra uttredende kommune til IKS-et, utgiftsføres som en overføringsutgift i den uttredende kommunens regnskap.

5. Oppgjør ved avvikling av et IKS som deltakerkommunene enten mottar eller må betale, regnskapsføres hos deltakerkommunene på samme måte som oppgjør ved uttreden.

4.2 Interkommunale selskaper (IKS) – regnskapsføring i IKS-ets regnskap (kommunale regnskapsprinsipper)

1. Mottatte innskudd ved etablering av selskapet, regnskapsføres direkte i åpningsbalansen. Innskudd som gjennomføres på et senere tidspunkt enn ved etablering, regnskapsføres i selskapets drifts- eller investeringsregnskap.
2. Utdelinger fra IKS-et til deltakerkommunene som reelt sett er tilskudd til deltakerkommunene, eller utdeling av opptjent resultat i IKS-et, regnskapsføres i

driftsregnskapet. Utdeling i form av tilbakebetaling av innskudd finansieres med bruk av tilhørende fond i drifts- eller investeringsregnskapet.

3. Dersom det ved uttreden av en deltakerkommune fra selskapet skal foretas et oppgjør som innebærer overføring av midler fra selskapet til den uttredende kommunen, skal dette regnskapsføres som en overføringsutgift i selskapets drifts- eller investeringsregnskap. Tilsvarende skal oppgjør som innebærer overføring av midler til selskapet, inntektsføres i selskapets drifts- eller investeringsregnskap.
4. Avvikling av IKS gjennomføres i samsvar med IKS-loven § 34.

4.3 Aksjeselskaper (AS)

1. Kjøp av aksjer som klassifiseres som anleggsmidler, regnskapsføres i kommunens investeringsregnskap og aktiveres som anleggsmiddel i balansen. Innbetaling av aksjeinnskudd ved stiftelse av aksjeselskap regnskapsføres som kjøp av aksjer.
2. Overføringer og kjøp/salg mellom AS og eierkommunene regnskapsføres i kommunens drifts- eller investeringsregnskap. Tilskudd fra kommunen til aksjeselskapet regnskapsføres i kommunens driftsregnskap. Tilskudd til aksjeselskapet skal likevel regnskapsføres i investeringsregnskapet når det følger av budsjett- og regnskapsforskriften § 2-4 første ledd andre punktum.
3. Utdelinger fra aksjeselskaper som innebærer tilbakebetaling av innskutt kapital, er en investeringsinntekt som skal regnskapsføres i kommunens investeringsregnskap. Utdeling av midler som er opptjente resultater i selskapet i kommunens eiertid, er driftsinntekt og føres i driftsregnskapet.
4. Inntekt ved salg av aksjer klassifisert som anleggsmidler regnskapsføres som hovedregel i investeringsregnskapet. Ved salg av aksjer i selskaper kommunen har bestemmende innflytelse, skal en andel av salgsinntekten regnes som avkastning på innskutt kapital og regnskapsføres i driftsregnskapet.
5. Oppgjør ved avvikling av aksjeselskap regnskapsføres på samme måte som salg av aksjer.

4.4 Samvirkeforetak (SA)

1. Andelsinnskudd regnskapsføres som kjøp av andeler i kommunens investeringsregnskap og aktiveres som anleggsmiddel i balansen.
2. Overføringer og kjøp/salg mellom samvirkeforetak og medlemskommunene regnskapsføres i kommunens drifts- eller investeringsregnskap. Tilskudd fra kommunen til samvirkeforetaket regnskapsføres i kommunens driftsregnskap. Tilskudd til samvirkeforetak regnskapsføres likevel i investeringsregnskapet når det følger av budsjett- og regnskapsforskriften § 2-4 første ledd andre punktum, jf. punkt 3.4.2 nr. 1.

3. Utdelinger fra samvirkeforetak som innebærer tilbakebetaling av innskutt kapital, er investeringsinntekt som skal regnskapsføres i kommunens investeringsregnskap. Utdeling av midler som er opptjente resultater i samvirkeforetaket i kommunens medlemstid, er driftsinntekt og føres i driftsregnskapet.
4. Utdeling av andelsinnskudd til medlemmene ved avvikling av samvirkeforetak regnskapsføres som en overføringsinntekt i kommunens investeringsregnskap

4.5 Stiftelser

1. Overføringen av midler ved opprettelse av stiftelser regnskapsføres som en overføringsutgift i kommunens driftsregnskap.