



Adressater iht. liste

KOMMUNAL REGNSKAPSSTANDARD NR. 12 – FORELØPIG STANDARD (F) – INTERKOMMUNALE SAMARBEID ETTER KOMMUNELOVEN – REGNSKAPSMESSIGE PROBLEMSTILLINGER

Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS) har med bakgrunn i kommuneloven § 48 som formål å utarbeide og utgi kommunale regnskapsstandarder.

Høringsutkast (HU) til revidert kommunal regnskapsstandard nr. 12 «Interkommunale samarbeid etter kommuneloven – regnskapsmessige problemstillinger» forelå fra foreningen i april 2015. Innkomne høringskommentarer er vurdert og behandlet. I sak 28-2015 fattet styret i foreningen GKRS følgende enstemmige vedtak:

1. *Styret i foreningen GKRS som standardsettende organ fastsetter som Kommunal regnskapsstandard nr. 12 – Foreløpig standard (F) «Interkommunale samarbeid etter kommuneloven – regnskapsmessige problemstillinger».*
2. *Standarden gjøres gjeldende fra regnskapsåret 2016.*

Det kom inn til sammen 4 høringsuttalelser. Ingen av høringsinstansene hadde vesentlige motforestillinger til standarden. I vedlegg til dette brevet følger oversikt over de instanser som har avgitt høringsuttalelse.

Høringsutkastet omhandler tilsvarende problemstillinger som KRS nr. 10 (F) «Kommunale foretak – regnskapsmessige problemstillinger», men altså for interkommunale samarbeid. Tilsvarende problemstillinger i de tilfeller kommuner har organisert virksomhet i form av selskaper vil bli behandlet i KRS nr. 13.

Sentrale punkter i standarden

a) Forholdet mellom hovedkontor-/vertskommune og samarbeidet

Et interkommunalt samarbeid etter kommuneloven § 27 som ikke avlegger eget særregnskap er en del av hovedkontorkommunen. Tilsvarende er vertskommunesamarbeid en del av vertskommunen. Økonomiske disposisjoner mellom hovedkontor-/vertskommune og samarbeidet er ikke å anse som transaksjoner, og regnskapsføres tilsvarende som om de foretas mellom øvrige kommunale virksomheter.

Økonomiske disposisjoner mellom hovedkontorkommunen og et § 27-samarbeid som avlegger eget særregnskap vil normalt være å anse som transaksjoner mellom to ulike rettssubjekter. Med hensyn til regnskapsføringen er det derfor ingen forskjell mellom hovedkontorkommunen og øvrige deltakerkommuner i slike samarbeid.

b) Etablering av samarbeid

Loven stiller ikke krav til innskudd fra deltakerkommunene ved etablering av interkommunale samarbeid. Innskuddsplikt kan imidlertid være avtalt. De økonomiske realitetene i disposisjonene ved etablering og inntreden i samarbeidet vil være avgjørende for regnskapsføringen.

Interkommunale samarbeid som avlegger eget særregnskap

Innskudd i interkommunale samarbeid etter kommuneloven § 27 som avlegger særregnskap, kan anses som kjøp av eierandeler i samarbeidet. Innskuddet regnskapsføres som kjøp av andeler i deltakerkommunens investeringsregnskap og aktiveres som anleggsmidler i balansen.

Interkommunale samarbeid som ikke avlegger eget særregnskap

§ 27-samarbeid som ikke avlegger eget særregnskap og vertskommunesamarbeid er å regne som en del av hovedkontor-/vertskommunen. Deltakerkommunens innskudd i et slikt samarbeid kan derfor ikke anses som kjøp av andeler og må som regel anses som en ordinær transaksjon.

Overføring av anleggsmidler fra en deltakerkommune til slike samarbeid, vederlagsfritt eller til underpris, skaper spesielle utfordringer. Standarden legger til grunn at transaksjonen i deltakerkommunens regnskap skal dekomponeres i en salgstransaksjon og en overføringstransaksjon. I slike tilfeller kan overføringstransaksjonen utgiftsføres i investeringsregnskapet, forutsatt at anleggsmidlet faktisk har vært i bruk i deltakerkommunen før overføring til samarbeidet. Dette er begrunnet med at overdragelsen av anleggsmidlet har direkte sammenheng med deltakelsen i samarbeidet. Anleggsmidlet bidrar fremdeles til produksjon av tilnærmet de samme tjenester for kommunen som tidligere. Anleggsmidlet kan derfor fremdeles anses som en innsatsfaktor i kommunens tjenesteproduksjon. Det samme gjelder ved senere overføring av anleggsmidler til samarbeidet.

c) Inntreden av nye deltakere i et interkommunalt samarbeid

Inntreden av nye deltakerkommuner i et interkommunalt samarbeid, reiser spørsmål ved om det reelt sett innebærer en utvidelse av et eksisterende samarbeid eller avvikling av og nyetablering av samarbeidet. Kommuneloven gir ingen holdepunkter for å si at inntreden av nye deltakere i et interkommunalt samarbeid generelt vil være enten utvidelse eller oppløsning av samarbeidet. Inntreden av en ny deltaker i et interkommunalt samarbeid kan dermed være både utvidelse eller avvikling og nyetablering av samarbeidet, avhengig av de faktiske forhold. Det trekkes i retning av at inntreden kan anses som en vedtektsendring og en utvidelse av samarbeidet, dersom samarbeidet ikke oppløses, beholder samme organisasjonsnummer, utfører de samme tjenestene og fremstår som uendret utad. Tilsvarende vil tilfeller hvor samarbeidet oppløses, nytt samarbeid etableres med nytt organisasjonsnummer, nye vedtekter fastsettes og dermed fremstår som et nytt samarbeid utad, trekke i retning av at dette anses som et nytt samarbeid. Standarden regulerer regnskapsføringen for begge tilfeller.

d) Uttreden fra samarbeid

Dersom en deltakerkommune trer ut av et samarbeid vil det ofte skje et oppgjør mellom den uttredende kommunen og samarbeidet og/eller de øvrige deltakerkommunene. Standarden presiserer at skillet mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet skal opprettholdes ved regnskapsføring av oppgjør ved uttreden.

e) Investeringer i interkommunale samarbeid

Standarden legger til grunn at dersom deltakerkommunene finansierer hver sin andel av en investering i et interkommunalt samarbeid, vil de som oftest også være formelle og reelle medeiere i anleggsmidlene. Deltakerkommunenes andel av investeringen regnskapsføres i de respektive kommunenes investeringsregnskap som en investeringsutgift og aktiveres i deltakerkommunenes balanseregnskap. Vesentlighetsgrensen i KRS nr. 4 vil gjelde for den enkelte kommunes andel.

Det vises for øvrig til vedlagte regnskapsstandard.

Foreløpige standarder anbefales fulgt og avvik skal faglig begrunnes. Standarden tas opp til revurdering etter en periode med erfaringer fra praksis. Standarden vil virke som foreløpig

standard i minst ett årsregnskap før den vil bli revurdert. Eventuelle kommentarer til foreløpig standard, som vil bli vurdert før standarden omgjøres til endelig standard, sendes til:

Foreningen for god kommunal regnskapsskikk
v/utredningsleder Knut Erik Lie
Postboks 988
2626 Lillehammer
e-post til gkrs@nkrf.no

Med vennlig hilsen
Foreningen for god kommunal regnskapsskikk

Knut Erik Lie
Utredningsleder

OVERSIKT OVER MOTTATTE HØRINGSUTTALELSER

- Bærum kommunerevisjon
- Norges Kommunerevisorforbund
- Statistisk sentralbyrå
- Øyvind Sunde

Adressater

Kommunal- og moderniseringsdepartementet
Kulturdepartementet
KS
Norges kemner og kommuneøkonomers forbund
Norges Kommunerevisorforbund

Kommuner
Fylkeskommuner
Revisorer av kommuner og fylkeskommuner
Fylkesmennene

Universitetet i Stavanger
Universitetet i Agder
Høgskolen i Harstad
Høgskolen i Sør-Trøndelag
Høgskolen i Hedmark
Høgskolen i Molde
Høgskolen i Oslo
Høgskolen i Telemark
Høgskolen i Østfold
Norges Handelshøyskole
Handelshøgskolen i Bodø
Handelshøyskolen BI

Finansdepartementet
Finanstilsynet
Norges Bank
Riksrevisjonen
Statistisk Sentralbyrå
Oslo Børs

Den norske revisorforening
Delta
Den Norske Advokatforening
Econa
Fagforbundet
Finansieringsselskapenes forening
Finansnæringens hovedorganisasjon
KA Kirkelig arbeidsgiver- og interesseorganisasjon
KLP Forsikring
KLP Kommunekreditt
Kommunalbanken AS
KS Bedrift
Norges Autoriserte regnskapsføreres forening
Norske finansanalytikeres forening
Næringslivets hovedorganisasjon
Sparebankforeningen i Norge