



Adressater iht. liste

## KOMMUNAL REGNSKAPSSTANDARD NR. 6 – FORELØPIG STANDARD (F) – NOTER OG ÅRSBERETNING

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. 6 "Noter og årsberetning" forelå fra foreningen i desember 2013. Innkomne høringskommentarer er vurdert og behandlet. I sak 14- 2014 fattet styret i foreningen GKRS følgende enstemmige vedtak:

1. *Styret i foreningen GKRS som standardsettende organ fastsetter som Kommunal regnskapsstandard nr. 6 – Foreløpig standard (F) "Noter og årsberetning".*
2. *Standarden erstatter KRS nr. 6 (F) fastsatt 23.06.2005.*
3. *Standarden gjøres gjeldende fra regnskapsåret 2014.*

Det kom inn til sammen 8 høringsuttalelser. Ingen av høringsinstansene hadde vesentlige motforestillinger til standarden. I vedlegg til dette brevet følger oversikt over de instanser som har avgitt høringsuttalelse.

### Sentrale punkter i standarden

Nedenfor kommenteres enkelte sentrale punkter i standarden.

#### a) Generelle krav til noter

Den reviderte standarden klargjør at det skal gis noteopplysninger om forhold som er nødvendige for å bedømme kommunens resultat og finansielle stilling og som ikke fremgår av regnskapet for øvrig, jf. punkt 3.1 nr. 2. Standarden gir i punkt 3.1 nr. 5 retningslinjer for når de ulike noteopplysningene som er behandlet i standarden skal inntas i regnskapet.

Opplysninger om anvendte regnskapsprinsipper er tatt inn som et generelt krav til notene og skal inntas som en innledning til notene.

#### b) Noter i andre regnskapsstandarder

Flere andre kommunale regnskapsstandarder inneholder også krav til noter. For fullstendighetens skyld er disse kravene også inntatt i punkt 3.1.2 i revidert standard.

Det er samtidig gjort enkelte endringer i KRS nr. 8 (F) «Leieavtaler», KRS nr. 9 (F) «Nedskrivning» og KRS nr. 10 (F) «Kommunale foretak – regnskapsmessige problemstillinger». Endringer i disse standardene fremgår av vedlegg til dette brevet.

#### c) Pensjon – virkningen av planendringer

Virkningen av planendringer, dvs. endringer av betingelsene i en pensjonsordning, og estimatavvik skal balanseføres direkte mot kapitalkonto. Estimatavvik og virkning av planendringer inngår dermed ikke som et kostnadselement/negativ kostnad ved beregningen av premieavviket, men vil påvirke balanseførte pensjonsmidler og

pensjonsforpliktelser. Både virkningen av planendringer og estimatavvik skal opplyses i note.

#### d) Årsberetningen

Standarden lister opp alle krav til innhold i årsberetningen som følger av lov og forskrift. Det er imidlertid bare opplysninger om økonomiske forhold som er gjenstand for drøfting i standarden. Standarden stiller derfor ikke krav til innholdet i redegjørelsen for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre betryggende kontroll og en høy etisk standard i virksomheten, den faktiske tilstanden når det gjelder likestilling mv.

Et av formålene med kommuneregnskapet er å gi informasjon til brukerne om bærekraftig økonomisk utvikling. Bærekraftig utvikling er en utvikling som ivaretar nåtidens behov uten å stå i veien for at fremtidige generasjoner klarer å ivareta sine. Målet om en bærekraftig utvikling omtales også som generasjonsprinsippet og materialiseres gjennom handlingsreglene i kommunelovens økonomibestemmelser:

- Balansekravet: Krav til driftsbalanse og krav til inndekning av underskudd
- Skillet mellom drift og investering
- Begrensningene i bruk av lånemidler og kravene til nedbetaling av lånegjeld

Kommunens evne til å finansiere sin aktivitet og dekke sine forpliktelser både på kort og lang sikt, er derfor sentrale forhold som det bør redegjøres for i årsberetningen, jf. punkt 3.2.2 nr. 1.

GKRS minner om at det ved en lovendring i 2013 ble krav til redegjørelse for tiltak som er iverksatt og planlegges iverksatt for å sikre betryggende kontroll, dvs. en redegjørelse om kommunens intern kontroll.

#### e) Fremstilling av noteopplysninger i regnskapsdokumentet

Den rekkefølgen som er brukt ved omtale av notekravene i standarden utgjør ikke nødvendigvis en intuitiv rekkefølge på notene ved utarbeidelse av kommunens årsregnskap. I vedlegg til standarden er det satt opp et forslag til rekkefølge som kan anvendes i regnskapsdokumentet. Dette er imidlertid ikke annet enn et forslag og det vil ikke være obligatorisk å følge denne rekkefølgen. Forslaget er basert på årsregnskapet for en kommune og vil derfor ikke nødvendigvis være anvendelig for andre regnskapspliktige som KF og kirkelige fellesting.

#### Utforming av notene

KRS nr. 6 (F) omhandler hvilken informasjon som skal gis i noter, ikke hvordan notene skal utformes. GKRS erfarer imidlertid at enkelte notekrav kan være utfordrende å oppfylle på en måte som gjør informasjonen tilgjengelig og tilstrekkelig opplysende for regnskapsbrukerne. Spesielt synes dette å gjelde noteopplysningene om pensjon. Standarden er begrenset til å redegjøre for hva det skal opplyses om. Foreningen er imidlertid også opptatt av lesbarheten av regnskapet og vil derfor oppfordre regnskapsprodusentene og de som tilbyr «noteverktøy» for kommunene til å vie utformingen av denne noten spesiell oppmerksomhet.

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: [gkrs@nkrf.no](mailto:gkrs@nkrf.no)

Med vennlig hilsen  
Foreningen for god kommunal regnskapsskikk

Knut Erik Lie  
Utredningsleder

Vedlegg:

KRS nr. 6 (F) Noter og årsberetning (eget dokument)  
Tilhørende endringer i andre standarder  
Oversikt over mottatte høringsuttalelser  
Adressater

## Tilhørende endringer i andre standarder

Som følge av revidert KRS nr. 6 «Noter og årsberetning», gjøres følgende endringer i andre kommunale regnskapsstandarder.

### KRS nr. 8 (F) Leieavtaler

Punkt 2 første avsnitt skal lyde (siste setning er strøket):

Vurderingsreglene i kommuneregnskapet er regulert i regnskapsforskriften § 8. Nærmere presisering av anskaffelseskost og opptakskost for balanseposter er gjort i KRS nr 2. Regnskapsføring av avdrag på gjeld følger av regnskapsforskriften § 7, samt KRS nr 3.

Punkt 2 tredje avsnitt skal lyde:

Noteopplysninger knyttet til finansielle leieavtaler følger av KRS nr. 6 Noter og årsberetning **pkt. 3.1.3 nr. 3 og 7**. Dette innebærer at det skal gis tilsvarende opplysninger om finansielle leieavtaler som for øvrige anleggsmidler.

Punkt 3.4 nr. 15 og 16 skal lyde:

#### **Noteopplysning**

1. For finansielle leieavtaler skal det gis noteopplysninger tilsvarende som for andre anleggsmidler etter KRS nr. 6 pkt **3.1.3 nr. 3**. For hver gruppe av anleggsmidler **skal** det gis opplysninger om hvor mye av den balanseførte verdi som utgjør finansielle leieavtaler. ~~Er leieavtalen vesentlig bør også årets avskrivning på finansielle leieavtaler opplyses.~~
2. Leieforpliktelsen anses som en vesentlig forpliktelse og **skal** opplyses om i note, KRS nr. 6 pkt **3.1.3 nr. 7**.

### KRS nr. 9 (F) Nedskrivning

Punkt 3.6 nr. 4 og 5 skal lyde:

4. Noteopplysninger skal gis i samsvar med KRS nr 6 Noter og årsberetning pkt. **3.1.3 nr. 4**. For hver gruppe av anleggsmidler skal det opplyses om årets og samlede nedskrivninger. **Nedskrivning og reversering av nedskrivning skal opplyses om hver for seg.**
5. Forutsetningene som er lagt til grunn for nedskrivningen, herunder årsak til nedskrivning og hvordan virkelig verdi er fastsatt, **skal** opplyses i note.

### KRS nr. 10 (F) Kommunale foretak – Regnskapsmessige problemstillinger

Punkt 3.2 nr. 6 skal lyde:

6. I note til kommunens regnskap i etableringsåret skal eiendeler, gjeld og egenkapital som er overdratt til KF spesifiseres. **Det samme gjelder ved senere overdragelse til KF.**

Punkt 3.4 nytt nr. 3 skal lyde:

3. **Eiendeler, gjeld og egenkapital som overdras til kommunen ved avvikling av KF skal spesifiseres i note i kommunens regnskap i avviklingsåret.**

## OVERSIKT OVER MOTTATTE HØRINGSUTTALELSER

### *Høringsinstanser uten kommentarer*

- Norges Bank

### *Høringsinstanser med kommentarer*

- Arendal kommune
- Norges kemner og kommuneøkonomers forbund
- Norges Kommunerevisorforbund
- Rælingen kommune
- Statistisk sentralbyrå
- Sør-Troms kommunerevisjon
- Trondheim kommune
- Øyvind Sunde (forfatter av boken «Kommuneregnskapet»)

**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  
Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening  
Norske Finansanalytikerens Forening  
Næringslivets Hovedorganisasjon  
Sparebankforeningen i Norge