



## NOTAT – NOTEOPPLYSNINGER I KOMMUNEREGNSKAPET

*Fastsatt av GKRS' styre i møte 23.06.2026*

### 1. Innledning og avgrensning

Notatet drøfter formålet med noteopplysninger i kommuneregnskapet og hvilke opplysninger som skal fremgå av notene. Notatet gir videre veiledning til når det bør gis noteopplysninger utover de konkrete kravene i budsjett- og regnskapsforskriften<sup>1</sup>.

Det stilles i notatet ikke ytterligere krav til noteopplysninger utover det som følger av kommunale regnskapsstandarder. Notatet inneholder heller ikke forslag til konkret utforming av noter.

Notatet omtaler notekrav for kommunene og fylkeskommunene, det vil si notekrav i årsregnskapene for kommunekasse og fylkeskommunekasse. Notekravene vil imidlertid i all hovedsak gjelde også for kommunale og fylkeskommunale foretak, kommunale oppgavefelleskap og interkommunale politiske råd og for konsolidert årsregnskap, så langt det passer.

Særskilte notekrav for kommunale og fylkeskommunale foretak, kommunale oppgavefelleskap og interkommunale politiske råd og for konsolidert årsregnskap er ikke drøftet i dette notatet. For notekrav i konsolidert årsregnskap vises til KRS nr. 14 Konsolidert årsregnskap.

Med kommuner forstås også fylkeskommuner med mindre noe annet fremgår av sammenhengen.

### 2. Regelverk

Budsjett- og regnskapsforskriften § 5-10 til § 5-14 stiller krav til noteopplysninger i kommuneregnskapet. De noteopplysningene som er listet opp i disse bestemmelsene skal tas med i årsregnskapet, så langt de er aktuelle.

Forskriften gir videre krav om særlige noteopplysninger for kommunale foretak, jf. § 6-2, for interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefelleskap, jf. § 8-2, for lånefond, jf. § 9-4 og for konsolidert årsregnskap, jf. § 10-4.

Forskriften § 5-15 stiller krav om ytterligere noteopplysninger i visse tilfeller og gir enkelte generelle krav til notene.

Nærmere veiledning til innholdet i notene er gitt i Kommunal- og distriktsdepartementets veileder til budsjett- og regnskapsforskriften.

---

<sup>1</sup> Med budsjett- og regnskapsforskriften forstås forskrift av 07.06.2019 nr. 714 om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv.

### 3. Drøfting

Noter er en forklaring og utdyping av informasjon i årsregnskapet. Notene skal øke regnskapsbrukerens forståelse av årsregnskapet, slik at det gir et bedre grunnlag for beslutninger som fattes på grunnlag av årsregnskapet.

Ved utforming av notene skal det tas hensyn til det informasjonsbehov regnskapsbrukerne, vil ha. Dette tilsier at fokus bør være på presentasjon av vesentlige forhold i årsregnskapet.

I rammeverket for kommuneregnskapet er kommunestyret ansett som kommuneregnskapets primærbrukere. Det innebærer at det først og fremst er kommunestyrets informasjonsbehov som er i fokus ved utforming av notene, men andre regnskapsbrukeres informasjonsbehov bør også tillegges vekt.

#### 3.1 Generelle krav til noteopplysninger

Det følger av budsjett- og regnskapsforskriften § 5-15 at notene skal nummereres og at det i regnskapsoppstillingene skal henvises fra regnskapspostene til tilhørende note, så langt som mulig. Tilsvarende bør notene også ha en henvisning tilbake til relevante regnskapsposter der det er aktuelt.

#### 3.2 Noteopplysninger om vesentlige forhold (budsjett- og regnskapsforskriften § 5-15)

Det skal i tillegg til noteopplysninger som følger av budsjett- og regnskapsforskriften § 5-10 til § 5-14 også gis noteopplysninger om andre forhold hvis opplysningene ikke framgår av årsregnskapet for øvrig og er vesentlige for vurderingen av den økonomiske utviklingen og stillingen, jf. § 5-15.

Med forhold som er vesentlige for vurderingen av kommunen økonomiske utvikling og stilling, forstås forhold som er av betydning for å bruke årsregnskapet for å vurdere kommunens evne til å finansiere sin aktivitet og møte sine forpliktelser, både på kort og lang sikt. Videre vil forhold som er vesentlige for å kunne bruke årsregnskapet til å føre kontroll med bruken av bevilgningene (bevilgningskontroll) være aktuelle å gi noteopplysninger om. Dette er opplysninger som er av en slik betydning at manglende informasjon om disse vil påvirke regnskapsbrukernes evne til å foreta korrekte vurderinger og beslutninger på bakgrunn av årsregnskapet.

Dette kan omfatte:

- Opplysninger om vesentlige usikre forpliktelser, både regnskapsførte usikre forpliktelser og usikre forpliktelser som ikke er regnskapsført, for eksempel:
  - Usikkerhet knyttet til estimering av vesentlige erstatninger som er utgiftsført i årsregnskapet, men som ikke har kommet til oppgjør ennå.
  - Pågående rettssaker som kan påføre kommunen utgifter.
  - Vesentlig deltakeransvar i interkommunale selskaper (IKS) eller interkommunale samarbeid etter kommuneloven (kommunale oppgavefelleskap og interkommunale politiske råd) som det er sannsynlig at kommunen må innfri.
- Opplysninger om betingede eiendeler eller inntekter, for eksempel:
  - Pågående rettssaker det kommunen kan bli tilkjent erstatning.
- Hendelser etter balansedagen.
  - Hendelser som er innarbeidet i årsregnskapet, for eksempel
    - resultatet av et forlik eller en rettskraftig dom
    - større tapsavsetninger
  - Hendelser som ikke er innarbeidet i årsregnskapet, for eksempel
    - konkurs hos entreprenøren på et pågående byggeprosjekt

- avdekkede misligheter, hvor mulige konsekvenser for årsregnskapet ikke har kunnet fastslås når årsregnskapet ble avlagt.
- Spesifikasjon av uvanlige og vesentlige poster og transaksjoner, herunder:
  - enkeltposter under for eksempel fordringer, utlån eller kortsiktig gjeld
  - transaksjoner som for eksempel inntektsførte tilskudd som er avsatt til bundne fond, salg av aksjer, utskilling av deler av virksomheten i kommunalt foretak, IKS, AS eller lignende.
- Usikkerhet knyttet til vesentlige estimater.
  - Vesentlige estimater som det hefter usikkerhet ved, for eksempel avsetninger for erstatningsutbetalinger, sluttoppgjør for investeringer eller usikre inntekter.
- Spesifisering av poster i regnskapsoppstillingene etter § 5-3.
  - Det skal foretas en oppdeling eller tilføyelse av poster i regnskapsoppstillingene når vesentlige forhold tilsier det. Det bør vurderes om det også er behov for noteopplysninger eller om oppdelingen eller tilføyelsen gir tilstrekkelig informasjon. Det bør også vurderes om noteopplysninger alene gir tilstrekkelig informasjon til regnskapsbrukerne før poster deles eller tilføyes.

### **3.3 Forskriftsbestemte noter etter budsjett- og regnskapsforskriften kapittel 5 (faste noteopplysninger)**

Noter som følger av budsjett- og regnskapsforskriften og andre bestemmelser skal fremgå av årsregnskapet, så langt de er aktuelle, og omtales derfor som faste noteopplysninger. Her gis veiledning til innholdet i de forskriftsbestemte faste notene.

#### **§ 5-10 Faste noteopplysninger om arbeidskapitalen, kapitalkonto og endringer i regnskapsprinsipp**

##### *a. Arbeidskapitalen*

Noten skal vise arbeidskapitalen, det vil si forskjellen mellom omløpsmidler og kortsiktig gjeld, ved inngangen til og utgangen av året, samt en spesifikasjon av årets endring i arbeidskapitalen med netto driftsresultat, netto utgifter i investeringsregnskapet, endring i ubrukte lånemidler og virkningen av endring i regnskapsprinsipp. Ytterligere spesifisering av anskaffelse og anvendelse av midler, eller endringene i balansepostene som inngår i arbeidskapitalen, kan gis dersom det er av betydning for å vurdere og forstå kommunens økonomiske stilling og utvikling.

##### *b. Årets endring i kapitalkontoen*

Det følger av bestemmelsen at det er tilstrekkelig å spesifisere endringen med årets endring i anleggsmidler, langsiktig gjeld og ubrukte lånemidler og eventuell virkning av endring i regnskapsprinsipp. Saldo på kapitalkontoen ved inngangen til og ved utgangen av året bør også oppgis. Det kan også gis en sammenfattende oversikt over transaksjoner som er ført mot kapitalkontoen dersom det gir informasjon som er av betydning for å vurdere og forstå kommunens økonomiske stilling og utvikling.

*c. Vesentlige endringer i regnskapsprinsipp, regnskapsestimater og korrigeringer av tidligere års feil*

Det skal opplyses om virkningen av vesentlige endringer i regnskapsprinsipp, vesentlige endringer i regnskapsestimater og vesentlige korrigeringer av tidligere års feil<sup>2</sup>. Med vesentlig forstås her endringer eller korrigeringer som påvirker sentrale størrelser i årsregnskapet. Sentrale størrelser i årsregnskapet kan være sentrale resultatstørrelser som brutto eller netto driftsresultat eller de enkelte regnskapslinjene i oppstillingene. Beskrivelsen av virkningen bør omfatte hvilken effekt endringene eller korrigeringene har hatt på de relevante sentrale størrelsene.

### **§ 5-11 Faste noteopplysninger om eiendeler**

*a. Varige driftsmidler*

For hver gruppe av varige driftsmidler, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 3-4 første ledd, skal det opplyses om avskrivningstid. Varige driftsmidler skal avskrives over det enkelte driftsmiddelets utnyttbare levetid. Innenfor samme gruppe kan derfor de enkelte driftsmiddelelene ha ulik avskrivningstid. I noten kan dette løses ved å oppgi intervall eller gjennomsnitt.

Hele eller deler av et varig driftsmiddel kan i visse tilfeller flyttes fra en anleggsgruppe til en annen. Dette kan bl.a. forekomme ved innføring av dekomponering av varige driftsmidler, slik at hver komponent i et varig driftsmiddel avskrives over sin individuelle utnyttbare levetid. Virkningen av slik flytting bør opplyses om.

Leide varige driftsmidler som er balanseført, skal spesifiseres hvis avtalen er vesentlig. Dette er driftsmidler som kommunen har anskaffet gjennom finansielle leieavtaler. I vesentlighetsvurderingen legges foruten beløpsmessig verdi vekt på avtalens varighet. Opplysningsplikten for leide driftsmidler gjelder for de enkelte vesentlige leieavtalene. Det er ikke krav om å opplyse om hvor stor andel leide driftsmidler utgjør av de ulike gruppene av varige driftsmidler.

*b. Aksjer og andeler under finansielle anleggsmidler*

Noten skal opplyse om vesentlige endringer i eierandel. Det gjøres en vurdering for hvert enkelt selskap, hvor det i tillegg til kommunens prosentvise eierandel også bør legges vekt på om endringen i eierandelen har vesentlig betydning for kommunens rolle som eier i selskapet. Mindre prosentvise endringer kan være vesentlige dersom kommunen f.eks. får eller mister bestemmende innflytelse i selskapet, eller får eller mister kontroll over vedtektsendringer (1/3 av stemmene). Eierskapets økonomiske betydning for kommunen tillegges også vekt.

Dersom kommunen har et større antall andelsleiligheter, bør det opplyses om at disse inngår under varige driftsmidler og ikke som aksjer og andeler.

*c. Utlån*

For hvert enkelt utlån skal det gis opplysninger om lånets størrelse, låntaker og om finansiering av utlånet. Utlån til samme låntaker kan slås sammen. Videre kan utlån til privatpersoner, f.eks. startlån, også angis samlet.

Det skal opplyses om vesentlige tap. Vesentlighet vurderes med utgangspunkt i tapets betydning for kommunens økonomi og i forhold til utlånsmassen og/eller den gruppen av

---

<sup>2</sup> Den regnskapsmessige behandlingen av endring av regnskapsprinsipp, estimatendringer og korrigering av tidligere års feil er drøftet i KRS nr. 5 Endring av regnskapsprinsipper, estimater og korrigering av tidligere års feil.

fordringer tapet er knyttet til. Med tap forstås både konstaterte tap og nedskrivninger som følge av at det ikke regnes som sannsynlig at lånet blir innfridd, herunder ettergivelse av utlån.

### *d. Markedsbaserte finansielle omløpsmidler*

For markedsbaserte finansielle omløpsmidler<sup>3</sup> skal det opplyses om sum anskaffelseskost, balanseført verdi ved inngangen av året, årets resultatførte verdiendring og balanseført verdi ved utgangen av året. Det er ikke krav om å spesifisere opplysningene for hver enkelt eiendel eller for kategorier eiendeler.

Balanseført verdi vil tilsvare markedsverdi på de plasseringene som inngår i porteføljen på balansedagen. Årets resultatførte verdiendring tilsvarer endring i markedsverdi i løpet av året. Dersom det foregår mye kjøp og salg i porteføljen gjennom året, kan det i stedet opplyses om samlet regnskapsført gevinst eller tap.

Det skal gis tilsvarende opplysninger for derivater kommunen har som ikke regnskapsføres etter reglene om sikring, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 3-3 tredje ledd. Dette gjelder uavhengig av om derivatene klassifiseres som markedsbaserte finansielle omløpsmidler eller ikke.

### *e. Sikring*

Det skal spesifiseres hvilke finansielle eiendeler og forpliktelser som regnskapsføres etter reglene om sikring, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 3-3 tredje ledd. Det skal også opplyses om tilhørende sikringsobjekter, dvs. hvilke eiendels- eller gjeldsposter som er sikret, formålet med sikringen og sikringens varighet.

KRS nr. 11 Finansielle eiendeler og forpliktelser punkt 3.5 drøfter nærmere forutsetninger for og regnskapsføring ved sikring.

## **§ 5-12 Faste noteopplysninger om lån, avdrag, pensjon og andre forpliktelser**

### *a. Lån*

I noten skal kommunens samlede lånegjeld fordeles etter hjemmel for låneopptaket. Fordelingen kan anslås dersom en nøyaktig fordeling ikke er mulig.

For den samlede lånegjelden, uten fordeling på kategoriene ovenfor, skal det opplyses om:

- Gjennomsnittlig løpetid
- Rente
- Samlet beløp som forfaller og må refinansieres innen tolv måneder etter balansedagen

Leieforpliktelser klassifisert som langsiktig gjeld, dvs. finansielle leieavtaler, skal spesifiseres hvis avtalen er av vesentlig verdi. Opplysningsplikten gjelder for de enkelte vesentlige leieavtalene. Det er ikke krav om å opplyse om hvor stor andel leide driftsmidler utgjør av de ulike kategoriene nevnt ovenfor. Det legges til grunn at det er de samme leieavtalene som skal spesifiseres i noten for lån som i noten for varige driftsmidler etter § 5-11 a.

### *b. Minimumsavdrag*

Det skal opplyses om beregnet minimumsavdrag og grunnlaget for beregningen. Det bør opplyses om at lån til videreutlån ikke er med i beregningen av minimumsavdrag, samt

---

<sup>3</sup> Kriterier for klassifisering som markedsbaserte finansielle omløpsmidler fremgår av KRS nr. 1 punkt 3.3 nr. 9

eventuelle justeringer av anleggsmidler og langsiktig gjeld brukt i beregningene i forhold til tallene i årsregnskapet. Det bør opplyses om kommunen har beregnet særskilt minimumsavdrag for lån til tomter og andre ikke-avskrivbare driftsmidler og/eller lån til kirkebygg, jf. reglene i forskrift om minimumsavdrag § 3-5.

Dersom kommunen har brukt mottatte avdrag på videreutlån til å betale avdrag på andre innlån enn lån til videreutlån, skal det opplyses om det beløpet som lånegjelden brukt i beregningen er økt med, jf. kommuneloven § 14-18 tredje ledd og forskrift om minimumsavdrag § 3-4 tredje ledd.

Det bør også gis opplysninger om eventuelle avdrag på lån til videreutlån som er finansiert på annen måte enn med mottatte avdrag på videreutlån eller bruk av bundet investeringsfond for avdrag.

Dersom kommunen har belastet årsregnskapet med høyere avdrag som følge av at unntaksbestemmelsen i forskrift om minimumsavdrag § 2-2 for kommunale foretak er benyttet, bør dette opplyses om, herunder hvilket eller hvilke foretak som har tilsvarende mindre avdrag.

### *c. Pensjon*

Noten skal gi opplysninger om følgende sentrale elementer som påvirker regnskapsføring av pensjonsutgifter i årsregnskapet:

- årets pensjonspremier
- netto pensjonskostnad
- årets premieavvik (forskjellen mellom pensjonspremier og netto pensjonskostnad)
- årets amortiseringskostnader (årets utgifts- eller inntektsføring av tidligere års premieavvik)
- samlet pensjonskostnad (summen av netto pensjonskostnad og amortiseringskostnader)

Noteopplysningene bør forklare disse elementene og hvordan de virker inn på årsregnskapet. Sammenligning med tidligere år vil være relevant informasjon.

Det skal opplyses særskilt om hvilke amortiseringsperioder som benyttes for amortisering av premieavvik, dvs. om tidligere års premieavvik amortiseres i sin helhet påfølgende år eller fordeles over det antall år budsjett- og regnskapsforskriften åpner for.

Videre skal det opplyses om størrelsen på bruk av premiefond i året og midler på premiefond ved utgangen av året. Det bør opplyses om virkningen bruk av premiefond har på årsregnskapet, herunder årets premieavvik.

Sentrale elementer i pensjonsberegningene skal spesifiseres.

- Årets netto pensjonskostnad, spesifiseres normalt i
  - Nåverdi av årets pensjonsopptjening
  - Rentekostnad av påløpt pensjonsforpliktelse
  - Forventet avkastning på pensjonsmidlene
- Årets endring i pensjonsmidler
  - Forventet avkastning på pensjonsmidlene
  - Årets pensjonspremier
  - Utbetalte pensjoner
  - Estimatavvik og eventuell virkning av planendringer
- Årets endring i brutto pensjonsforpliktelse
  - Nåverdi av årets pensjonsopptjening
  - Rentekostnad av påløpt pensjonsforpliktelse
  - Utbetalte pensjoner
  - Estimatavvik og eventuell virkning av planendringer

De beregningsforutsetningene som er lagt til grunn skal også opplyses om. Kommunal- og distriktsdepartementet fastsetter årlig rammer for beregningsforutsetningene, hvor spesielt forholdet mellom diskonteringsrente og forventet lønnsvekst har stor betydning. Sentrale beregningsforutsetninger omfatter diskonteringsrente, lønnsvekst, regulering av folketrygdens grunnbeløp (G-regulering), pensjonsregulering og forventet avkastning.

Det bør videre opplyses om eventuelle servicepensjoner eller andre pensjonsavtaler utover alminnelig tjenestepensjon.

### *d. Garantier*

Garantier kommunen har stilt fremgår ikke av årsregnskapet. Noteopplysninger om garantier er derfor sentrale for å gi en samlet oversikt over latente forpliktelser som potensielt kan ha vesentlig betydning for kommunens økonomi. For garantier som kan ha en vesentlig betydning for kommunens økonomi dersom de må innfris, bør det gjøres en vurdering av risikoen for at kommunen må innfri garantiene og virkningen dette i tilfellet vil ha på årsregnskapet.

## **§ 5-13 Faste noteopplysninger om andre forhold**

### *a. Bundne fond*

Midler på bundne fond er midler som i henhold til lov eller avtale er forbeholdt særskilte formål. For selvkostfond er det gitt egne notekrav i bokstav b.

Notekravet etter bokstav a gjelder fond som er vesentlige. Som et utgangspunkt for vesentlighetsvurderingen vurderes hvilken virkning bruk av fondet vil ha på drifts- eller investeringsregnskapet, herunder sentrale nøkkeltall som netto driftsresultat. Dette bør vurderes over litt tid, slik at fond som normalt har en vesentlig saldo regnes som vesentlig også i år hvor de unntaksvis har svært liten saldo.

For hvert enkelt vesentlig bundet fond skal det opplyses om de punktene som er listet opp i forskriften. Øvrige fond kan opplyses om samlet eller i grupper. Noten bør også opplyse om sum for henholdsvis bundne driftsfond og bundne investeringsfond.

Det skal opplyses om «avsetning til eller bruk av fondet». Dersom det både er brukt av et fond og gjort nye avsetninger til det samme fondet i løpet av året, er det normalt tilstrekkelig å opplyse om netto avsetning eller bruk. Det bør likevel vurderes om det i stedet bør opplyses om brutto avsetning og brutto bruk av fondet. Dette kan f.eks. være dersom det er ulike forhold som ligger til grunn for bruken og avsetningen.

### *b. Selvkost*

Hovedstørrelsene i selvkostregnskapet for hvert gebyrområde underlagt regler om selvkost skal framgå av noten. Hvilke opplysninger som skal gis følger av forskriften.

Et akkumulert netto underskudd på et selvkostområde fremkommer ikke direkte av regnskapsoppstillingene, men skal fremkomme av noteopplysningene.

For selvkostområder hvor det ikke er krav om full kostnadsdekning og kommunen har besluttet at gebyrene ikke skal dekke selvkost fullt ut, bør det opplyses om hvordan dette påvirker selvkostresultatet og bruk av eller avsetning til selvkostfond.

### *c. Inntekt fra salg av aksjer klassifisert som finansielle anleggsmidler*

Det skal opplyses om hvordan inntekt fra salg av aksjer klassifisert som finansielle anleggsmidler er fordelt mellom drifts- og investeringsregnskapet. Dette gjelder ved salg av aksjer i selskaper hvor kommuner og/eller fylkeskommuner har bestemmende innflytelse i selskapet. Nærmere regler om fordelingen er gitt i budsjett- og regnskapsforskriften § 2-9.

d. Ytelser til ledende personer

Det skal opplyses om økonomiske ytelser til ledende personer.

Med ledende personer forstås kommunedirektør og ordfører. I parlamentarisk styrte kommuner omfattes også kommunerådet. Ved skifte i stillinger/verv i løpet av året skal opplysningene omfatte alle som har innehatt de aktuelle stillingene/vervene.

Med økonomiske ytelser forstås enhver form for lønn, godtgjørelse eller annen ytelse fra virksomheter som er omfattet av det årsregnskapet noten knytter seg til, herunder eventuelt konsolidert årsregnskap.

Opplysningene bør omfatte:

- samlet lønn og annen godtgjørelse samt eventuelle bonusutbetalinger, mottatt i regnskapsåret
- vesentlig tilleggsgodtgjørelse for tjenester utenfor normal funksjon for vedkommende
- betalt eller skyldig vederlag til tidligere ledende personer i forbindelse med avslutning av ansettelsesforhold eller verv
- beregnet verdi av totale fordeler i annet enn kontanter som anses som godtgjørelse

e. Godtgjørelse til revisor

Samlet godtgjørelse til revisor skal fordeles mellom revisjonstjenester og rådgivningstjenester. Med revisjonstjenester forstås regnskapsrevisjon, herunder forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen, forvaltningsrevisjon, eierskapskontroll og annen revisjon. Det er ikke krav om å spesifisere utgifter til revisjonstjenester etter revisjonstype (regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll).

Dersom kommunen har flere revisorer, f.eks. forskjellig regnskapsrevisor og forvaltningsrevisor, skal godtgjørelsen spesifiseres per revisor.

**§ 5-14 Separat resultatoppstilling for maritime og offshorerelaterte sikkerhetskurs**

Notekravet gjelder fylkeskommuner som har skoler som tilbyr maritime og offshorerelaterte sikkerhetskurs i markedet. Dette notatet gir ikke veiledning utover det som følger av forskriften og departementets veileder.

**3.4 Særlige noteopplysninger i årsregnskapet for andre regnskapsenheter enn kommunekassen**

For andre regnskapsenheter enn kommunekassen som er en del av kommunen som rettssubjekt, stiller budsjett- og regnskapsforskriften visse særlige krav om noteopplysninger i tillegg til notekravene som følger av § 5-10 til § 5-15.

**§ 6-2 Særlige noteopplysninger i årsregnskapet for kommunale foretak**

Bestemmelsen stiller krav til noteopplysninger i årsregnskapet for kommunale foretak i tillegg til noteopplysninger etter § 5-10 til § 5-15. Notekravet gjelder uavhengig av om det kommunale foretaket avlegger årsregnskap etter kommunale prinsipper eller etter regnskapslovens regler. Dette notatet gir ikke veiledning utover det som følger av forskriften og departementets veileder.

**§ 8-2 Særlige noteopplysninger i årsregnskapet for kommunale oppgavefelleskap og interkommunale politiske råd**

Bestemmelsen stiller krav til noteopplysninger i årsregnskapet for kommunale oppgavefelleskap og interkommunale politiske råd i tillegg til noteopplysninger etter § 5-10 til § 5-15. Noteopplysningene gjelder for alle kommunale oppgavefelleskap og interkommunale politiske råd som avlegger eget årsregnskap. Dette notatet gir ikke veiledning utover det som følger av forskriften og departementets veileder.

**§ 9-4 Særlige noteopplysninger i lånefondets årsregnskap**

I lånefondets årsregnskap skal det i tillegg til noteopplysninger etter § 5-10 til § 5-15 opplyses om overføringer fra kommunekassen eller fylkeskommunekassen som er foretatt for å dekke inn et merforbruk i lånefondet. Dette notatet gir ikke veiledning utover det som følger av forskriften og departementets veileder.

**3.5 Særlige noteopplysninger i konsolidert årsregnskap**

Budsjett- og regnskapsforskriften § 10-4 stiller krav til særlige noteopplysninger i det konsoliderte årsregnskapet i tillegg til notekravene som følger av § 5-10 til § 5-15. Noteopplysninger etter § 5-10 til § 5-14 kan utelates så langt det følger av god kommunal regnskapsskikk.

Noteopplysninger i konsolidert årsregnskap er nærmere drøftet i KRS nr. 14 Konsolidert årsregnskap.

**3.6 Noteopplysninger som følger av andre lover eller forskrifter**

I tillegg til kravene til noteopplysninger som følger av bestemmelsene i budsjett- og regnskapsforskriften, er det gitt bestemmelser i andre lover eller forskrifter som pålegger kommunen å gi noteopplysninger til årsregnskapet.

***Forskrift om minimumsavdrag***

Det følger av § 2-2 tredje ledd at dersom et kommunalt foretak har benyttet unntaket i første ledd slik at foretaket har lavere avdrag enn foretaket minimumsavdrag, skal det opplyses om at unntaket er benyttet. Det skal også opplyses om hvem som har belastet sitt årsregnskap med tilsvarende høyere avdrag.

Notekravet gjelder i foretakets årsregnskap. Dersom beløpet er vesentlig, bør det også gis tilsvarende opplysninger i årsregnskapet til den regnskapsenheten som har belastet årsregnskapet med høyere avdrag.

***Forskrift om krav til føring av atskilte regnskaper mv. – forskrift til tannhelsetjenesteloven***

Fylkeskommuner skal i henhold til forskriften § 5 fordele inntekter og kostnader knyttet til ulike deler av virksomheten til tannhelsetjenesten og utarbeide atskilte regnskaper for disse. Resultatoppstillingene skal presenteres som tilleggsopplysninger i note til årsregnskapet.

Helse- og omsorgsdepartementet har gitt veiledning til forskriften i eget rundskriv<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Rundskriv I-6/2024 til forskrift 19. desember 2014 nr. 1820 om krav til føring av atskilte regnskaper mv.

***Forskrift om gjenvinning og behandling av avfall (avfallsforskriften) – forskrift til forurensningsloven***

Avfallsforskriften § 15-4 stiller krav om at kommuner for hvert regnskapsårs skal utarbeide adskilte regnskap for resultat og balanse for å etablere et tydelig skille mellom lovpålagt håndtering av husholdningsavfall og avfallshåndtering i markedet (næringsavfall).

Miljødirektoratet har gitt veiledning til forskriftskravet.<sup>5</sup> Vedlegg 1 i veiledningen viser et eksempel på oppsett av resultatregnskap.

Plikten til å utarbeide atskilte regnskaper er ikke eksplisitt gitt som notekrav til kommunens årsregnskap. Det anbefales likevel at slike oppstillinger tas inn som note til årsregnskapet jf. det som gjelder for fylkeskommunene etter budsjett- og regnskapsforskriften § 5-14 (maritime og offshorerelaterte sikkerhetskurs) og forskrift om krav til føring av atskilte regnskaper mv (tannhelsetjenesten).

#### **4. Oppsummering**

Noter er en forklaring og utdyping av informasjon i årsregnskapet som skal øke regnskapsbrukerens forståelse av årsregnskapet og gi et bedre grunnlag for beslutninger som fattes på grunnlag av årsregnskapet.

Utforming av notene bør legge vekt på vesentlige forhold i årsregnskapet og kommunestyrets informasjonsbehov.

Notene skal nummereres, og det skal henvises fra regnskapspostene til tilhørende note, så langt som mulig. Notene bør også ha en henvisning tilbake til relevante regnskapsposter.

***Forskriftsbestemte faste noteopplysninger***

Krav til faste noteopplysninger følger av budsjett- og regnskapsforskriften § 5-10 til § 5-14. Disse noteopplysningene skal alltid gis dersom de er aktuelle. Disse kravene omfatter noteopplysninger om:

- Arbeidskapital, kapitalkonto og endring av regnskapsprinsipp
- Eiendeler
- Lån, avdrag, pensjon og andre forpliktelser
- Andre forhold
- Regnskapsoppstillinger for maritime og offshorerelaterte sikkerhetskurs

I tillegg er det gitt eller kan utledes notekrav av forskrift om minimumsavdrag, forskrift om krav til føring av atskilte regnskaper mv. for tannhelsetjenesten og forskrift om gjenvinning og behandling av avfall.

***Noteopplysninger om vesentlige forhold***

I tillegg til de faste noteopplysningene skal det også gis noteopplysninger om andre forhold hvis opplysningene ikke framgår av årsregnskapet for øvrig og er vesentlige for vurderingen av den økonomiske utviklingen og stillingen.

Dette er forhold som er av betydning for å vurdere kommunens evne til å finansiere sin aktivitet og møte sine forpliktelser, både på kort og lang sikt. Noteopplysningene bør også

---

<sup>5</sup> [Veileder M-258 Beregning av kommunale avfallsgebyr.](#)

omfatte forhold som er vesentlige for å kunne bruke årsregnskapet til å føre kontroll med bruken av bevilgningene (bevilgningskontroll).

Vesentlige forhold kan omfatte:

- Opplysninger om vesentlige usikre forpliktelser
- Opplysninger om betingede eiendeler eller inntekter
- Hendelser etter balansedagen
- Spesifikasjon av uvanlige og vesentlige poster og transaksjoner
- Usikkerhet knyttet til vesentlige estimater