



Arbeidsgruppe aktivering nye fylkesveier

Aktivering av nye fylkesveier i fylkeskommunenes regnskap

Vi viser til henvendelse om regnskapsmessig behandling av fylkeskommunenes overtakelse av ansvaret for deler av riksveinettet fra 2010. Foreningen for god kommunal regnskapsskikk, GKRS, er en uavhengig, ideell forening som skal fremme og utvikle god kommunal regnskapsskikk. Hovedoppgaven for foreningen er å utarbeide og utgi standarder for god kommunal regnskapsskikk i henhold til økonomireglene i kommuneloven, samt å fortolke prinsipielle spørsmål i tilknytning til avgitte standarder.

Etter det vi forstår er problemstillingen som ønskes belyst todelt. Dels gjelder det spørsmålet om hvordan de veiene som fylkeskommunene overtok ansvaret for 1. januar 2010 skal innlemmes i fylkeskommunenes balanseregnskap. Dernest er det også reist spørsmål knyttet til håndtering av nye investeringer i fylkesveier f.o.m. 2010.

Aktivering av fylkesveier overført fra staten

Som en følge av at fylkeskommunene overtok ansvaret for store deler av riksveinettet 1. januar 2010, overtok de også eierskapet til disse veiene. Dette følger også av lov om overføring av rettigheter og plikter ved omklassifisering av veg etter vegloven § 62 tredje ledd i forbindelse med forvaltningsreformen. Veiene må følgelig aktiveres i fylkeskommunenes balanseregnskap.

Vederlagsfri overføring av eiendeler er omtalt i kommunal regnskapsstandard KRS nr. 4 (F) "Avgrensning mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet". En regnskapsføring i tråd med standarden vil innebære regnskapsføring i investeringsregnskapet og verdsettelse av anleggsmidlene til verdien på overdragelsestidspunktet. De kommunale regnskapsstandardene er utarbeidet for å regulere overføring av enkeltstående anleggsmidler til kommunen og ikke overføringer i forbindelse med ansvarsreformer i offentlig forvaltning. De regnskapsmessige løsningene som følger av standardene er derfor ikke nødvendigvis relevante i den aktuelle situasjonen.

Kommuneregnskapet skal ivareta flere formål. I GKRS' notat "Kommuneregnskapet – Rammeverk og grunnleggende prinsipper" er det lagt til grunn at regnskapet bør gi brukerne informasjon om:

- Bevilgningskontroll
- Effektivitet
- Bærekraftig økonomisk utvikling

Informasjon som er nyttig ved bevilgningskontroll er spesielt vektlagt ved utforming av kommunale regnskapsregler. Dette utgangspunktet og det forhold at kommuneregnskapet er finansielt orientert med fokus på betalbare strømmer, tilsier at anskaffelseskost vil være hovedregelen for vurdering av kommunens anleggsmidler. Slik det også er fastsatt i regnskapsforskriften § 8.

Anskaffelseskost omfatter kjøpsprisen for omløps- og anleggsmidlet med tillegg for alle utgifter som følger kjøpet/erhvervsen, jf. KRS nr. 2 "Anskaffelseskost og opptakskost for

balanseposter". Veiene overføres vederlagsfritt til fylkeskommunene. Etter det GKRS forstår har intensjonen med ansvarsreformen vært å overføre driftsansvaret for de aktuelle veiene til fylkeskommunene, ikke å øke fylkeskommunenes formue. Derav følger at det ikke ligger noe gave- eller tilskuddselement i overføringen av veiene til fylkeskommunene. Det kan derfor argumenteres for at fylkeskommunene ikke har noen anskaffelseskost knyttet til overtakelsen av de nye fylkesveiene. Videre er overdragelsen av veiene ikke betinget av bevilgninger fra fylkestinget i årsbudsjettet. Hensynet til bevilgningskontrollen tilsier derfor ikke at overdragelsen må regnskapsføres i bevilgningsregnskapet (investeringsregnskapet).

GKRS' prinsipielle vurdering er at regnskapsforskriftens bestemmelser om anskaffelseskost og det finansielt orienterte regnskapssystemet innebærer fylkesveiene som ble overført fra staten 1. januar 2010 aktiveres i fylkeskommunenes balanseregnskap til kr. 0,-.

Alle rettigheter, forpliktelser, konsesjoner, tillatelser m.v. knyttet til veiene er overført fylkeskommunene. Det er derfor klart at veiene har en bruksverdi i fylkeskommunenes tjenesteproduksjon. Med bruksverdi forstår GKRS verdien av anleggsmidlets gjenværende tjenestepotensial eller produksjonskapasitet, jf. KRS nr. 9.

Som nevnt ovenfor har kommuneregnskapet andre formål utover bevilgningskontroll. Hensynet til effektiv tjenesteproduksjon og bærekraftig økonomisk utvikling tilsier at regnskapet bør gi informasjon om anleggsmidlenes gjenværende tjenestepotensial eller produksjonskapasitet, dvs. bruksverdien, og årlig reduksjon av bruksverdi i form av kapitalslit (avskrivninger). Ut fra disse hensynene bør de nye fylkesveiene aktiveres til veienes bruksverdi på overdragelsestidspunktet og bli gjenstand for årlige avskrivninger.

Vederlagsfri overtakelse av varige driftsmidler med tilhørende aktivering og avskrivninger, vil potensielt ha betydning for fylkeskommunenes krav til minste tillatte låneavdrag. Avhengig av bl.a. gjenværende levetid på de overdratte fylkesvegene i forhold til gjenværende levetid på fylkeskommunens eksisterende anleggsmidler, kan konsekvensen både bli høyere og lavere krav til minimumsavdrag. Konsekvensene på lang sikt kan bli andre og større enn de umiddelbare effektene. I notat av 21.10.2010 har arbeidsgruppen gjort en verddivurdering av de aktuelle fylkesveiene. Vi presiserer at vi ikke har hatt grunnlag for å foreta en konkret vurdering av verddivurderingene. Etter det vi forstår innebærer imidlertid de foreliggende verddivurderingene at de overførte fylkesvegene verdsettes til beløp som er svært høye både i forhold til eksisterende fylkesveger (målt i kroner per kilometer veg) og i forhold til sum anleggsmidler i fylkeskommunenes balanser. Det kan derfor ikke utelukkes at aktivering av fylkesvegene til disse verdiene kan ha uheldige konsekvenser for fylkeskommunenes økonomi, som vi på dette tidspunkt ikke har tilstrekkelig oversikt over.

Konklusjon:

Basert på usikkerheten knyttet til verddivurderingen av veiene og de konsekvensene dette kan for fylkeskommunene, anbefaler GKRS at de fylkesveiene, med tilhørende anlegg, som ble overført fra staten 1. januar 2010, aktiveres til fylkeskommunenes balanser uten verdsettelse, dvs. til kroner 0,-.

Foreningen vil på et senere tidspunkt vurdere å komme tilbake med en nærmere vurdering av hvordan endringer i oppgavefordelingen mellom forvaltningsnivåene skal håndteres i kommuneregnskapet.

Regnskapsmessig håndtering av investeringer i fylkesveier i 2010 og senere

GKRS legger til grunn at investeringer i fylkesveier fra og med 2010 må håndteres i samsvar med de alminnelige regler for regnskapsføring av investeringer i kommuneregnskapet. Det vil si at investeringene utgiftsføres i investeringsregnskapet, hensyntatt reglene for avgrensning mellom drifts- og investeringsregnskapet i regnskapsforskriften og KRS nr. 4 (F), aktiveres som anleggsmidler i balansen til anskaffelseskost og avskrives i samsvar med reglene i regnskapsforskriften § 8.

Vi forstår imidlertid arbeidsgruppen slik at det kan være behov for noe mer spesifisering av anleggsverdiene knyttet til fylkesveiene enn det avskrivningsgruppene i regnskapsforskriften § 8 legger opp til. Etter vår vurdering vil det være et spørsmål som vil kreve forskriftsendring og følgelig må forelegges Kommunal- og regionaldepartementet. Vi vil imidlertid påpeke at forskriften åpner for bruk av kortere avskrivningsperioder dersom det er åpenbart at den økonomiske levetiden til anleggsmidlet er kortere enn den fastsatte avskrivningsperioden.

Med vennlig hilsen

Foreningen for god kommunal regnskapsskikk

Knut Erik Lie
Utredningsleder

Kopi:
Fylkeskommunene
Kommunal- og regionaldepartementet