



Til Kommunal- og moderniseringsdepartementet

Oslo, 1.7.2019

Høringsuttalelse – nye forskrifter til kommunelovens økonomibestemmelser

Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) viser til høring av 4.4.2019 på forslag til nye forskrifter til kommunelovens økonomibestemmelser. Høringen omfatter forskrift for finans- og gjeldsforvaltning, forskrift for kommunale og fylkeskommunale garantier, forskrift om beregning av selvkost, forskrift om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner (KOSTRA) og forskrift om kommunalt rapporteringsregister (KOR). Vår høringsuttalelse er gitt for den enkelte forskrift nedenfor.

Finans- og gjeldsforvaltningsforskriften

Økonomireglement og finansreglement henger svært tett sammen, og er derfor reglement som bør sees i sammenheng. I forslag til ny forskrift er i hovedsak bestemmelsene i dagens forskrift videreført, men med noen unntak.

I forslaget har man valgt ikke å videreføre dagens krav om at finansreglementet skal vedtas minst en gang hver valgperiode. Etter vår vurdering er det sentralt at kommunestyret er kjent med reglementet og har et bevisst forhold til den risiko de aksepterer gjennom dette. NKRF mener derfor reglementet må være kjent for kommunestyret i valgperioden. Vi anbefaler derfor å vurdere om rapporteringskravet i forskriftens § 4, første ledd også bør inkludere krav om at kommunens vedtatte risikoprofil skal inngå i rapporteringen til kommunestyret.

I forslaget er dagens krav om at kommunen må ha egenkompetanse på finans- og gjeldsforvaltning ikke videreført. NKRF mener det er svært viktig at kommunen har forståelse for hva slags risiko som ligger i de finansielle avtaler de inngår. Basert på de erfaringer som er gjort på området, er vi derfor skeptiske til at dette kravet ikke videreføres.

Forskriften inneholder ingen bestemmelser om at det må etableres rutiner på området, men i § 3 stilles krav om at rutinene skal vurderes. NKRF mener forskriften også må ha krav om at rutiner skal etableres, for å få logisk sammenheng med kravet om at rutinene skal vurderes. Det bør også framgå *hva* som skal vurderes i denne sammenhengen.

Norges Kommunerevisorforbund

Postadresse:
Postboks 1417 Vika
0115 OSLO

Besøksadresse:
Haakon VII gt 9, Oslo

Telefon: 23 23 97 00
Telefaks: 23 23 97 01
E-post: post@nkrf.no

Org.nr.: 975 450 694
Konto: 3030.07.28916

I forskriftens § 2 andre ledd bokstav d stilles det krav om at reglementet må angi særskilte avkastningsmål, og hvilke rammer og begrensninger som skal gjelde for finansforvaltningen. NKRF støtter at dette kravet er gjentatt i forskriftsteksten.

Både etter ny og gammel lov kan revisor utføre kvalitetssikring av kommunens finansreglement. NKRF mener det er viktig at det ikke kan reises tvil om revisors uavhengighet når de kvalitetssikrer reglementet. Vi mener det er negativt for revisor om kvalitetssikringen av finansreglementet kan medføre at det reises tvil om revisors uavhengighet når det gjelder selve revisorrollen.

Som det fremgår av merknaden til § 3 side 35 og 36 skal kvalitetssikringen sikre at «... finansreglementet er forsvarlig utredet. Kvalitetssikringen skal være en vurdering av om finansreglementet legger opp til en forvaltning hvor kommunen eller fylkeskommunen ikke tar på seg vesentlig finansiell risiko...». Merknaden gir en nærmere forklaring til revisors oppgave knyttet til kvalitetssikringen, og understreker betydningen av å opprettholde revisors uavhengighet på en god måte. NKRF er enig i departementets vurderinger og merknaden skaper etter vårt syn, ikke nye problemer i forhold til tidligere praksis, i det departementet synes å lande på det som er praksis i dag.

NKRF mener for øvrig det er avgjørende for vurdering og oppfatning av revisors uavhengighet at revisor tar gode vurderinger på dette området. Revisors kompetanse til å gjennomføre kvalitetssikringen vil, på samme måte som kommunens, avhenge av kompetanse og også kompleksiteten i kommunens finansreglement. Revisor kan bare ta på seg rollen som kvalitetssikrer så langt dette ikke virker negativt på revisors uavhengighet som revisor. NKRF mener for eksempel at kvalitetssikring av finansreglementet for kommuner som utfører sin finansforvaltning med lav finansiell risiko kan gjennomføres uten at det kan så tvil om revisors uavhengighet som revisor. Vi støtter at revisor, etter en relevant uavhengighetsvurdering, kan påta seg oppgaven med kvalitetssikring av kommunens finansreglement.

I forslaget § 3, første ledd siste setning er det angitt at vurderingen av finansreglementet skal foreligge før reglementet vedtas av kommunestyret eller fylkestinget. NKRF ber om at det klargjøres i merknadene til forskriften om hvorvidt denne vurderingen skal følge saken ved kommunestyrets eller fylkestingets behandling av reglementet.

Garantiforskriften

Etter NKRFs vurdering har den nye forskriften en god struktur. Foreslått ny garantiforskrift har også i hovedsak videreført dagens bestemmelser, men med noen innstramminger og justeringer.

Generelt støtter vi at grensen for hvilke garantier som krever departementets godkjenning blir hevet fra dagens nivå. Det synes også rimelig at det er foreslått terskelverdier som skal benyttes for denne vurderingen. Fastsetting av terskelverdiene basert på innbyggertall er enkelt å praktisere, men NKRF mener det er uheldig at det ikke tas hensyn til kommunens økonomi i en slik vurdering. Vi kan ikke se at det foreligger begrensninger for at kommuner som er registrert i ROBEK kan stille garantier. Dersom foreslåtte terskelverdier blir stående, mener vi dette er et område som bør reguleres. Det synes lite konsistent at kommuner som har begrensninger i egne muligheter for å ta opp lån uten departementets godkjenning, samtidig kan stille relativt store garantier uten slik godkjenning.

Norges Kommunerevisorforbund

Postadresse:
Postboks 1417 Vika
0115 OSLO

Besøksadresse:
Haakon VII gt 9, Oslo

Telefon: 23 23 97 00
Telefaks: 23 23 97 01
E-post: post@nkrf.no

Org.nr.: 975 450 694
Konto: 3030.07.28916

I forskriftens § 2 stilles det detaljerte krav til vedtakets innhold. For garantier som skal godkjennes av departementet, synes det som om forskriften legger til grunn at disse kravene må være oppfylt for at godkjenning kan gis. For garantier som vurderes *ikke* å trenge departementets godkjenning, er det mer uklart hvilke konsekvenser manglende formkrav i vedtakene får. Vi kan ikke se at dette fanges opp av forskriftens § 2, tredje ledd. NKRF ber om at det klargjøres om slike mangler får konsekvens for gyldigheten av garantien.

I forskriftens § 3 er det angitt ulike tidsbegrensninger for garantier til investeringer og for driftsgarantier. Vi mener det i merknadene bør sies noe om hva som er ansett å være en investering i denne sammenhengen, dette for å sikre at tidsbegrensningen på fem år for driftsgarantier får en realitetsvurdering.

NKRF støtter at det ikke kan garanteres for gjeld som kommunen tidligere har hatt direkte eller indirekte ansvar for, der virksomheten det garanteres for driver næringsvirksomhet.

Selvkostforskriften

NKRF støtter at selvkostbestemmelsene blir mer rettslig bindende, og mener forskriftsfestingen er et godt steg for å sikre dette. I høringsnotatet er det pekt på at dagens retningslinjer H-3/14 ikke vil bli videreført. I H-3/14 er det tatt inn omtale av hvordan selvkostreglene bør anvendes når tjenesten som er selvkostregulert er lagt til selskaper eller foretak. Eksempler på dette er hvordan man skal håndtere ulike kostnadsstruktur i deltakerkommunene i et IKS ved beregning av selvkost. Vi kan ikke se at forskriften omtaler denne type problemstillinger, og ber om at dette som et minimum omtales i merknadene til forskriften.

NKRF stiller spørsmål ved at kostnader til selskapsorganer ikke kan inngå i selvkost når selvkosttjenesten er skilt ut i eget selskap. Etter vår vurdering vil kostnader til styret være en naturlig del av selvkost dersom kommunen velger å skille et helt selvkostområde ut i eget selskap. Vi mener at slike kostnader vil være nærmere tilknyttet selvkosttjenestene enn for eksempel kommunedirektørens arbeid.

NKRF mener det er positivt at det presiseres at det er regnskapsførte størrelser som skal legges til grunn i selvkostberegningen. Det er også en viktig presisering at det er kalkylerente for 5-års swap + 0,5 %, som skal legges til grunn i selvkostberegningen. I høringsnotatet peker departementet på at det også er denne kalkylerenten som skal legges til grunn ved beregning av selvkost for avfallstjenester. NKRF er kjent med at dagens regler kan tolkes som om faktisk lånerente kan legges til grunn innenfor slik virksomhet. Denne tolkningen er gjort med henvisning til kravet om 100 % kostnadsdekning innenfor denne type tjenester. NKRF ber derfor om at departementets presisering også innarbeides i merknadene til forskriftens § 7.

I forskriftsteksten og merknadene benyttes begrepet «samlet selvkost» flere steder. NKRF stiller imidlertid spørsmål ved hva som egentlig ligger i dette begrepet. Det kan synes som om man kan se beslektede tjenester samlet, som for eksempel vann og avløp som har samme forskriftshjemmel. Vi antar dette ikke er en riktig forståelse av begrepet, og ber derfor om at dette klargjøres.

Der det er tillatt å framføre underskudd bør det reguleres hvordan slike underskudd skal håndteres regnskapsmessig.

Norges Kommunerevisorforbund

Postadresse:
Postboks 1417 Vika
0115 OSLO

Besøksadresse:
Haakon VII gt 9, Oslo

Telefon: 23 23 97 00
Telefaks: 23 23 97 01
E-post: post@nkrf.no

Org.nr.: 975 450 694
Konto: 3030.07.28916

Beregning og fastsetting av fordelingsnøkler er et krevende område, og kan ha stor betydning i en selvkostberegning. Dette er omtalt i dagens retningslinjer for beregning av selvkost, men er ikke regulert eller omtalt nærmere i forskriften. Det framgår også av høringsnotatet at dagens retningslinjer ikke foreslås videreført. Etter vår vurdering burde forskriften eller merknadene si noe om prinsipper for utarbeiding av slike fordelingsnøkler.

Ifølge forskriftens § 6, tredje ledd kan tomter avskrives over en kortere periode enn utnyttbar levetid. Slik forskriftsteksten er formulert kan det se ut som at tomter ifølge denne forskriften *skal* avskrives. Dersom dette er riktig forståelse av ordlyden, må tomter skilles ut fra resterende del av eiendommen ved beregning av avskrivingskostnader. NKRF mener det bør tydeliggjøres om dette er riktig forståelse. Videre bør det sies noe om hvordan man skal håndtere eiendommer der tomter ikke tidligere har vært skilt ut regnskapsmessig.

Forskriftens § 9 regulerer hvordan korrigerende av tidligere års feil skal håndteres. Det er feil som er vurdert å være vesentlige som reguleres. Forskriften sier ikke noe om hva som er å regne som vesentlig i dette tilfellet. Det bør også fremgå hvem feilen skal anses å være vesentlig for – brukeren av tjenesten eller kommunen.

Ifølge forskriftens § 10 skal et eventuelt overskudd på selvkosttjenesten avsettes til fond. I noen tilfeller er selvkosttjenesten lagt til et kommunalt foretak eller andre selskaper. Forskriften sier ikke noe om i hvilket regnskap fondet i slike tilfeller skal ligge. Det bør avklares i forskriften eller i merknader til forskriften om det er anledning til at deler av fondet kan ligge hos foretaket og deler i kommunen.

Fremføring av underskudd for plan – og byggesak er ikke tillatt ifølge forskriftens § 10, fjerde ledd. Ved opparbeidelse av et større tomteområde, vil det kunne oppstå «områdekostnader» som er knyttet til området som helhet og som skal dekkes av tomtekjøperne. Etter vår vurdering må dette kunne dekkes inn i framtidige byggesaksgebyrer, jf. pbl § 33.1, første ledd, andre setning, uten at vi kan se at dette kommer i konflikt med forskriftens § 10, fjerde ledd.

Forskriften sier ingenting om hvordan man skal håndtere et eventuelt overskudd på gebyrinntekter for plan- og byggesaker. Så lenge det ikke er tillatt med framføring av underskudd, antar vi kommunene i stedet vil legge seg i det øvre sjiktet på prisfastsettingen. Følgelig vil det kunne oppstå overskudd på denne tjenesten. NKRF mener det bør reguleres hvordan dette overskuddet skal håndteres, da framtidige brukere av tjenesten neppe er de samme som har betalt inn for mye tidligere.

Ifølge forskriftens § 11 er oppbevaringstid for dokumentasjon av selvkostberegningen satt til 10 år. NKRF stiller spørsmål ved om det er nødvendig å stille krav om lenger oppbevaringstid enn det bokføringsloven krever. Dersom oppbevaringstiden skal opprettholdes til 10 år mener vi dette bør begrunnes.

Rapporteringsforskriften (KOSTRA-forskriften)

NKRF mener at kontoplanene bør utarbeides slik at det er mulig å sette opp de økonomiske oversiktene på grunnlag av rene KOSTRA-arter. Jf. §§ 5-4 og 5-5 om foreslåtte økonomiske oversikter i høringsutkast til ny budsjett- og regnskapsforskrift.

Norges Kommunerevisorforbund

Postadresse:
Postboks 1417 Vika
0115 OSLO

Besøksadresse:
Haakon VII gt 9, Oslo

Telefon: 23 23 97 00
Telefaks: 23 23 97 01
E-post: post@nkrf.no

Org.nr.: 975 450 694
Konto: 3030.07.28916

For kommuner som har skattepliktig virksomhet, er det uklart hvor skattestørrelsene skal framgå. Dette bør reguleres i rapporteringsforskriften.

NKRF støtter at det legges opp til at kommunens konsoliderte regnskap danner utgangspunktet for å utarbeide konserntallene for kommunen. Det er kommunene som har best kjennskap og forutsetninger for å gjøre dette riktig.

NKRF mener at bruk av art 690 medfører at både inntekts- og utgiftssiden blir høyere enn kommunens faktiske inntekter og utgifter. Etter vår vurdering er det en bedre løsning at fordelte utgifter føres debet og kredit på respektive inntekts- og utgiftsgrupper. Dersom en aktivitet i stedet er lagt i et kommunalt foretak, så ville denne inntekten og tilhørende utgift blitt eliminert på konsolidert nivå. Vi viser også til vår høringsuttalelse til budsjett- og regnskapsforskriften om fordelte utgifter.

KOR-forskriften

Vi har ingen merknader eller innspill til forskriftsforslaget.

Vennlig hilsen
Norges Kommunerevisorforbund

Per Olav Nilsen /s/
styreleder

Ann Katharine Gardner /s/
leder regnskapskomiteen

Norges Kommunerevisorforbund

Postadresse:
Postboks 1417 Vika
0115 OSLO

Besøksadresse:
Haakon VII gt 9, Oslo

Telefon: 23 23 97 00
Telefaks: 23 23 97 01
E-post: post@nkrf.no

Org.nr.: 975 450 694
Konto: 3030.07.28916