

Oppgave 1

a) Angående merverdiavgiftskompensasjon:

Dette er en usikker forpliktelse.

I GKRS notat pkt 2.4 står følgende å lese om usikre forpliktelser: Usikre forpliktelser vil som hovedregel være kjent etter anordningsprinsippet når det er rimelig sikkert at transaksjonen vil bli gjennomført, forpliktelsen kan estimeres med tilstrekkelig pålitelighet og forpliktelsen har en klar årsakssammenheng med en gjennomført aktivitet i kommunen eller inntruffet periode.

Problemstillingen som er angitt i oppgaven skal bare oppføres i note. Grunnen er at dette er en tvist, og kommunen kan ikke med over 90 % sannsynlighet si om de vinner/taper denne saken.

Angående problemstillingen krav på entreprenør:

Dette er en tvist, og kommunen kan ikke fremme krav på motpart. Dette er en betinget eiendel, og skal ikke regnskapsføres.

I Kommunal regnskapsstandard nr. 7 – Foreløpig standard (F) - Usikre forpliktelser, betingede eiendeler og hendelser etter balansedagen - står følgende å lese om betingede eiendeler:

3.2.1 Definisjon av betingede eiendeler

1. En betinget eiendel er en mulig rettighet for kommunen, avhengig av at bestemte hendelser inntreffer, til å motta økonomiske midler fra en annen part på et framtidig oppgjørstidspunkt. Rettigheten har utgangspunkt i en inntrådt hendelse og avhenger av bestemte fremtidige hendelser som kommunen ikke har full innflytelse på. Transaksjonen er dermed ikke gjennomført og det er også usikkert om transaksjonen vil bli gjennomført. Et eksempel på en betinget eiendel kan være et krav i forhold til en annen part, som er til behandling i rettsapparatet. Inntil rettskraftig dom har falt i saken regnes kravet som en betinget eiendel.

3.2.2 Regnskapsføring av og noteopplysninger om betingede eiendeler

1. Betingede eiendeler skal ikke regnskapsføres.

2. Hvis det er sannsynlighetsovervekt at kommunen vil motta et oppgjør knyttet til vesentlige betingede eiendeler, skal noteopplysninger gis. Noteopplysningen skal inneholde en beskrivelse av den betingede eiendelen og eventuelt anslag på virkning i driftsregnskap og balanse dersom oppgjørsverdien var blitt målt som beskrevet i punkt 3.1.3.

3. Unntaksvis kan det forekomme at opplysninger, hvis de blir kjent, kan forventes å skade kommunens stilling. Slike opplysninger kan utelates fra noten

b) Hjemler for budsjett og regnskap

For kommunene er regnskap og budsjett regulert av kommuneloven (kml.) kap. 8 §§ 44-48. Kml. § 44 sier at kommunene må utarbeide en økonomiplan som strekker seg over fire år, med en driftsdel og en investeringsdel. Årsbudsjett er hjemlet i §§ 45-47, og skal vise inntekter og utgifter. Etter § 47 er budsjettet bindende for kommunens underordnede organer, og de kan ikke gå utover rammene som er gitt av de folkevalgte. Når det skjer endringer i et budsjettår må rådmannen gi beskjed til øverste organ, som er kommunestyret, og de må revidere budsjettet. Det øverste organet er pålagt å handle for å sikre betryggende kontroll jf. § 48. I forskriften til loven er det gitt nærmere bestemmelser, og § 48 (6) gir dermed hjemmel for at standardsetterne til GKRS har lovgivende makt.

For staten er det ingen budsjett og regnskapslov, men utarbeidelsen av dette er hjemlet i Grunnloven §§ 18, 19 og 75 (Grl.) som sier at Stortinget har myndighet til å fatte vedtak om inntekter og utgifter for staten, bevilgningsreglementet (BR) som blir vedtatt av Stortinget og sier noe om hovedprinsippene om regnskap og budsjett, Stortingets forretningsorden som er bestemmelser om fremleggelse av statsbudsjett og statsregnskap, og økonomiregelverket i staten som sier noe om hovedprinsippene og normene for økonomistyring, regnskapsføring og målstyring i staten. Forskjellene mellom kommunen og staten her er at mens kommunenes budsjett og regnskap er eksplisitt hjemlet, så er ikke statsregnskapet det direkte, men følger av myndighet til å fatte vedtak og andre reglement. Likhetene er at begge har regler og bestemmelser som går mer i dybden på hvordan budsjett og regnskap skal utføres, og at de er basert på regnskapsprinsipper som kommer fram av disse regelverkene og standardene.

Budsjetteringsprosessen

For kommunene så er budsjettene som nevnt hjemlet i kml. §§ 45-47. Målene kommunen har i sin økonomiforvaltning er å sikre bevilgningskontroll for å holde seg innenfor de rammene som er satt, sikre effektiv tjenesteytelse og å sikre en bærekraftig økonomisk utvikling gjennom generasjonsprinsippet og det finansielle ansvarsprinsippet. Disse prinsippene si er at dagens brukere skal betale, og at man har et ansvar for at også kommende generasjoner skal ha de samme mulighetene.

Kommunens budsjett skal inneholde en drifts- og en investeringsdel jf. kml. § 46, og er bindende for underordnede organer jf. § 47.

Prinsippene som gjelder for kommunene følger av kml. § 48 (2) og § 7 i forskriften. Arbeidskapitalprinsippet går ut på at bevilgningsregnskapet skal vise endring i arbeidskapitalen for året, det vil si innbetalinger og utbetalinger, altså tilgang og bruk av midler i kommunens virksomhet.

Bruttoprinsippet sier at inntekter og utgifter skal føres brutto, fordi det skal vise all tilgang på midler og bruk av disse, og for at man da lettere skal kunne sammenligne budsjett og regnskap. Anordningsprinsippet er et delvis periodiseringsprinsipp, fordi det sier at alle kjente utgifter og inntekter skal tas med i regnskapet, enten de er betalt eller ikke. Beste estimat vil si at man anslår etter beste evne beløp ved

regnskapsavslutningen når det foreligger usikkerhet, og forsiktighetsprinsippet modifierer anordningsprinsippet ved at urealiserte tap skal tas med i regnskapet.

Forslag til statsbudsjett legges fram som «Prop. 1 S» og dekker forslag til vedtak om finansiering av aktivitetene og anvendelse av midlene, og inneholder mål og resultater. Bevilgningene dekkes kommende kalenderår, og en fireårig plan som er rullerende. Statsbudsjettets funksjon er en konstitusjonell funksjon ved at Stortinget utøver sin bevilgningsmyndighet, en politisk funksjon for at regjeringen skal oppnå mål, og en administrativ funksjon for at staten skal bruke midlene mest mulig effektivt med de forutsetningene som finnes.

Oppsettet følger av BR § 4, som sier at budsjettet skal deles inn i avdelinger, kapitler etter formål og poster etter arter. Kapitlene deles inn slik at de omfatter utgifter og inntekter til ett formål, og bevilgningene under hvert kapittel bør følgelig bare disponeres av en virksomhet eller likeartede virksomheter.

Statlige regnskapsstandarder (SRS) brukes i virksomhetsregnskapet og må brukes av nettobudsjetterte, men er frivillig for de bruttobudsjetterte virksomhetene. SRS er ganske likt GRS regulert av regnskapsloven, med noen tilpasninger for at det skal passe til statlige virksomheter.

Prinsippene som ligger til grunn for statsbudsjettet er ettårsprinsippet jf. BR § 3 (1), som sier at budsjettet skal vedtas for ett år av gangen.

Fullstendighetsprinsippet jf. BR § 3 (2) sier at alle inntekter og utgifter skal med, og at bevilgningene skal være realistiske. Etter kontantprinsippet jf. BR § 3 (3) skal disse utgiftene og inntektene tas inn i budsjettåret de forventes å bli kontant betalt, altså når de faktisk er en utgift, som avviker fra regnskapslovens periodiseringsprinsipp om går på forbruk. Bruttoprinsippet jf. BR § 3 (4) bestemmer at inntektene og utgiftene skal føres brutto, med det formål å få et mer detaljert bilde av alle postene.

Statsregnskapet utgis årlig og skal være klart innen utgangen av mai fra Finansdepartementet. Krav til statsregnskapet er hjemlet i BR § 13, og det må inneholde bevilgningsregnskap over drift og investeringer, og kapitalregnskap som er statens balanse. Bevilgningsregnskapet skal vise utgifter og inntekter, overført fra forrige år, total bevilgning og overførbart til neste år for alle poster. Kapitalregnskapet skal gi oversikt over eiendeler og gjeld og vise sammenhengen med bevilgningsregnskapet. Kapitalregnskapet er ikke en fullstendig balanse, fordi den ikke viser alle eiendeler og all egenkapital.

Oppsettet til statsregnskapet følger av statsbudsjettet jf. BR § 4.

Forskjeller mellom stat og kommune her er at staten tar utgangspunkt i kontantprinsippet, mens kommunene har utgangspunkt i anordningsprinsippet. Kommunene har også et eget investeringsregnskap og driftsregnskap, mens staten ikke har denne samme inndelingen, selv om det er ulike bevilgninger innenfor drift og investering. Staten skiller altså på drift og investering, men fører ikke to ulike regnskap for disse slik som kommunen.

Likhetene mellom regnskap og budsjett i stat og kommune er at de bruker bruttoprinsippet, og har fokus på innbetalinger og utbetalinger, som skiller seg fra private regnskap.

Oppgave 2

a)
Avdrag på kommunale innlån skal etter anordningsprinsippet utgiftsføres på transaksjonstidspunktet, dvs. på det tidspunkt kommunens gjeldsforpliktelse overfor långiver faktisk reduseres. Utgiftsført avdrag må likevel minst tilsvare minimumsavdrag etter kommuneloven § 50 nr. 7 a).

b)
Intensjonene i lovbestemmelsen tar utgangspunkt i det finansielle ansvarsprinsipp i den forstand at lånegjelden skal avdras planmessig, og ved at lånegjelden skal være innfridd når (fylkes)kommunens eiendeler er fullt avskrevet

c)

Data beregning av minimumsavdrag 2017

Sum AM 2016 (2.24 og 2.27) 1 253 621 933

Sum LG 2016 uten lån utlån 755 353 896

Avskrivninger 2017 46 528 513

Betalte avdrag DR 31 953 689

Beregning min.avdrag 28 035 162

Avdrag	Regnskap 2017
Betalt avdrag driftsregnskap	31 953 689
Beregnet minste lovlige avdrag	28 035 162
Differanse (betalt for mye)	3 918 527

d)

Selv om kommunen ikke har oppfylt plikten til faktisk å betale avdrag minst tilsvarende minimumsavdraget etter kommuneloven § 50 nr. 7 a), **skal driftsregnskapet belastes med avdrag tilsvarende minimumsavdraget. Det manglende beløpet** utgiftsføres som avdragsutgift med motpost kortsiktig gjeld. For å unngå at total gjeld viser et for høyt beløp skal langsiktig gjeld i slike tilfeller reduseres med tilsvarende beløp. Slike utgiftsførte ubetalte avdrag skal benyttes til betaling av avdrag, til å redusere opptatt beløp ved låneopptak eller ved refinansiering av lån.

e)

Differansen mellom betalt og budsjettert skal ikke regnskapsføres. «Avdrag på kommunale innlån skal etter anordningsprinsippet utgiftsføres på transaksjonstidspunktet, dvs. på det tidspunkt kommunens gjeldsforpliktelse overfor kreditor faktisk reduseres. Utgiftsført avdrag må likevel minst tilsvare minimumsavdrag etter kommuneloven § 50 nr. 7 a)» (utgiftsnotat).

f)

Nei. Det fremgår av KL § 50 nr. 6: Kommuner og fylkeskommuner kan ta opp lån for videre utlån. Det kan også tas opp lån til forskuttering når det er gjort avtale om full refusjon. Vilkåret er at mottakere ikke driver næringsvirksomhet og at midlene skal nyttes til investeringer.

Hva er næringsvirksomhet?

- Samme forståelse som i § 51 – garantibestemmelsen
- Forretningsmessig preg
- Utøves i et marked med reell økonomisk risiko
- Subjektivt gevinstformål (viktigere enn objektivt gevinstpotensiale)

Noen eksempler fra forvaltningspraksis:

Næringsvirksomhet

- Utleie næringslokaler
- Privat flyplass
- Toppidrettsanlegg
- Grieghallen

Ikke næringsvirksomhet

- ASVO
- Museer, kulturhus, festivaler

- Idrettsanlegg (breddeanlegg)
- Kollektivselskap
- Vitenskapssenter

g)

I KRS 3 finner vil følgende:

3.5 Refinansiering av lån

1. Kommuner kan etter kommuneloven § 50 nr. 2 ta opp lån for å konvertere eldre lånegjeld. Konvertering av eldre lånegjeld omtales også som refinansiering av lån. Slik refinansiering innebærer at kommunen opptar et nytt lån som benyttes til innfrielse av ett eller flere eldre lån. Dette innebærer ingen endring i kommunens samlede lånegjeld.

Refinansiering kjennetegnes ved at intensjonen med disposisjonene er å konvertere eldre lånegjeld og at det er sammenheng i transaksjonen, herunder at låneopptaket gjennomføres uten at det går unødig tid mellom innløsning og låneopptak utover det som er nødvendig for å gjennomføre transaksjonene.

Refinansiering medfører som hovedregel ingen endring i kommunens arbeidskapital, og skal derfor ikke regnskapsføres i kommunens drifts- eller investeringsregnskap, kun i balansen. Bokført verdi av langsiktig gjeld i balansen skal ikke endres.

Siden det ikke har gått unødig tid mellom opptak/innløsning blir føringen følgende:

Debet	LG Kommunalbanken	100 000 000
Kredit	LG KLP	100 000 000

Oppgave 3

Opptak lån

Debet	Bank	1 000 000
Kredit	LG	1 000 000

Debet	Memoria lån	1 000 000
Kredit	Sum memoria lån	1 000 000

Utlån

Debet	Utlån INVR	354 000
Kredit	Bank	354 000
Debet	AM – utlån	354 000
Kredit	Kapitalkonto	354 000

Debet	Kapitalkonto	354 000
Kredit	Bruk av lån INVR	354 000
Debet	Sum memoria lån	354 000
Kredit	Memoria lån	354 000

Betalt avdrag

Debet	Avdragsutg. INVR	1 500 000
Kredit	Bank	1 500 000
Debet	LG	1 500 000
Kredit	Kapitalkonto	1 500 000

Mottatte avdrag utlån

Debet	Bank	2 600 000
Kredit	Mottatte avdrag	
	Utlån INVR	2 600 000
Debet	Kapitalkonto	2 600 000
Kredit	AM – utlån	2 600 000

Avsetning bundet inv.fond

Debet	Avsetning INVR	1 100 000
Kredit	EK – bundet	
	INVR fond	1 100 000

Oppgave 4

Utgangspunktet for vurdering av om en utgift skal føres i drift eller investering er kommunelovens § 46 nr. 5, som sier at «Årsbudsjettet skal være inndelt i en driftsdel og en investeringsdel».

I FKR § 3 står det at driftsbudsjettet skal omfatte anvendelsen av midler som nevnt i nr. 1 og 2. I merknad til forskriftens § 3 vises det til merknad i FKB § 5. Her angis det at det ikke foreligger noe krav som definerer driftsutgifter utover at de ikke skal overstige driftsbudsjettets inntektsside samt at regnskapsmessig merforbruk fra tidligere budsjettperioder, samt øvrige pliktige avsetninger, skal være dekket innenfor driftsbudsjettets inntektsside.

I FKR § 3 angis det videre at investeringsregnskapet skal omfatte tiltak av investeringsmessig karakter dekket inn ved inntekter og innbetalinger som nevnt under nr. 1 – 5. Merknad til forskriftens § 3 (jfr. merknad i FKB § 5) angir ikke nærmere hva tiltak av investeringsmessig karakter omfatter. Det vises imidlertid til at nærmere vurdering må skje i henhold til god kommunal regnskapsskikk. I FKR § 8 står det imidlertid at anleggsmidler er eiendeler som er bestemt til varig eie og bruk for kommunen. I KRS 4 pkt. 3.2 nr. 2 a angis det at anskaffelse av eiendeler som er bestemt til varig eie og bruk, og som er av vesentlig verdi regnes som utgifter til tiltak av investeringsmessig karakter. Begrepet varig defineres gjennom KRS 4 pkt. 3.2 nr. 4 ved at en eiendel må ha en økonomisk levetid på minst 3 år. Begrepet vesentlig verdi defineres gjennom KRS 4 pkt. 3.2 nr. 5 ved at anskaffelseskost må minst være på kr 100 000. Når det gjelder varighet antar vi at et slikt verktøy vil ha en levetid på over 3 år. Kravet knyttet til vesentlig verdi vil imidlertid gjøre at enkelte små kommuner ikke vil komme over kr 100 000 i anskaffelseskost.

Når det gjelder begrepet « eget bruk » omtales det i kommunelovens § 50 nr. 1, hvor det står at « *Kommuner og fylkeskommuner kan ta opp lån for å finansiere investeringer i bygninger, anlegg og varige driftsmidler til eget bruk. ...* ». I forarbeidene (Ot.prp. nr. 43) vises det til at låneformål det kan tas opp lån til er ment å omfatte alle typer fast eiendom, teknisk anlegg, maskiner og større teknisk utstyr. Videre står det at « det kun kan tas opp lån til investering til « eget bruk ». Formuleringene er ment å presisere at det ikke er det formelle eierforholdet som uten videre kan legges til grunn, avgjørende er hvem som er å betrakte som eiendelens reelle eier. Det skal ved denne vurderingen legges stor vekt på hvem som har disposisjonsrett over eiendelen og hvem som har ansvaret for forpliktelser som er knyttet til eiendelen ». KRS 4 pkt. 3.2 nr. 3 omtaler også begrepet eie eller bruk. Den omtaler blant annet også at kommunen kan være reell medeier. Videre angis det « at kommunen anses som reell eier av eiendelen dersom det vesentligste av økonomisk risiko og kontroll knyttet til eiendelen, eller kommunens andel av denne, er gått over på kommunen. » I oppgaven angis det at kommunen vil ha tilgang til å disponere verktøyet, som innebærer at kommunen vil ha disposisjonsrett over dette verktøyet. Ut fra informasjon på KS sine nettsider oppgis det beløp som skal betales av hver kommune å være et engangsbeløp, noe som tyder på kommunen ikke har ansvar for forpliktelser knyttet til dette verktøyet i form av fremtidig drifts- og vedlikeholdsansvar. I følge KS sine nettsider går pengene til utvikling av prosjekter. Løsningen som utvikles er forbeholdt dem som er med i ordningen. Prisen for å ta i bruk en løsning beregnes slik at kostnadene fordeles på dem som tar den i bruk. Dette innebærer at selve bruken av de

digitale løsningene må kommunen betale ytterligere for. Det beløp som betales inn i første omgang samsvarer etter vår vurdering lite med det kommunen får igjen. Dette fremstår mer som et generelt forprosjekt.

Ut fra dette vurderer vi at det slik at anskaffelsen er ikke til eget bruk og kan dermed ikke føres i investeringsregnskapet.

Oppgave 5

a)

Forutsetning:

Bruk av bundne driftsfond er brukt til sitt tiltenkte formål. Avsetning til bundet driftsfond er gjort i henhold til lov, forskrift og avtale.

Økonomisk oversikt drift 2017	Regnskap 2017	Regulert budsjett 2017	Opprinnelig budsjett 2017	Regnskap 2016	
NETTO DRIFTSRESULTAT	-9 600	1 500	-2 100	-13 200	
Interne finanstransaksjoner:					
Bruk av tidligere års regnskapsm. overskudd	-6 218	-6 218	0	-3 951	KL § 46 nr. 1
Bruk av disposisjonsfond	-5 646	-5 646	0	-450	
Bruk av bundne driftsfond	-50	-1 519	-1 519	-3 838	
SUM BRUK AV AVSETNINGER	-11 914	-13 383	-1 519	-8 239	
Overført til investeringsregnskapet	300	900	854	5 733	KL § 46 nr. 1, FKR § 9, 1. ledd nr. 1
Dekning av tidligere års regnskapsm. underskudd	0	0	0	0	KL § 46 nr. 1
Avsetninger til disposisjonsfond	6 914	8 393	175	4 001	FKR § 9, 1. ledd nr. 2
Avsetninger til bundne driftsfond	14 300	2 590	2 590	11 705	
SUM AVSETNINGER	21 514	11 883	3 619	21 439	

Regnskapsmessig mindreforbruk	0	0	0	0
-------------------------------	---	---	---	---

b)

Regnskapsskjema 2A - Investeringsregnskapet

Skjema 2A	Regnskap	Regulert budsjett	Opprinnelig budsjett	Regnskap
	2017	2017	2017	2016
Investering i anleggsmidler	245 891	401 440	256 200	74 112
Utlån og forskuttering	14 823	5 483	5 000	1 242
Kjøp av aksjer og andeler	1 170	1 060	1 060	1 068
Avdrag på lån	3 242	48 960	2 500	2 785
Dekning av tidligere års udekket	0	0	0	0
Avsetning til ubundet investeringsfond	17 328	17 328	7 940	0
Avsetning til bundet investeringsfond	18 721	2 500	2 500	110 220
Årets finansieringsbehov	301 175	476 771	275 200	189 427
Finansiert slik				
Bruk av lånemidler	-195 607	-220 980	-97 900	-40 478
Inntekter fra salg av anleggsmidler	-31 426	-125 000	-125 000	-123 132
Tilskudd til investeringer	42	0	0	0
Kompensasjon for merverdiavgift	-49 178	-80 288	-51 240	-9 429
Mottatte avdrag på utlån og refusjoner	-21 963	-48 960	0	-14 408
Andre inntekter	-1 500	0	0	-412
Sum ekstern finansiering	-299 632	-475 228	-274 140	-187 859
Overført fra driftsregnskapet	0	0	0	0
Bruk av tidligere årsudisponert	0	0	0	0
Bruk av avsetninger	-1 543	-1 543	-1 060	-1 568
Sum finansiering	-301 175	-476 771	-275 200	-189 427
Udekket/udisponert	0	0	0	0

Oppgave 6

Del 1 Endring i arbeidskapital bevilgningsregnskapet

Anskaffelse av midler		Regnskap 2017
	SUM(600:670; 700:780;800:895)	
Inntekter driftsdel (kontoklasse 1)		-1 152 829 664
	SUM(600:670; 700:770;800:895)	
Inntekter investeringsdel (kontoklasse 0)		-18 725 415
	SUM(900:929)	
Innbetalinger ved eksterne finanstransaksjoner		-101 895 735
Sum		
<i>anskaffelse av midler</i>	S	-1 273 450 813
Anvendelse av midler		
	SUM(010:285;300:480) -690	
Utgifter driftsdel (kontoklasse 1)		1 069 958 193

Utgifter investeringsdel (kontoklasse 0)	SUM(010:285;300:480) -690	80 216 430
Utbetalinger ved eksterne finanstransaksjoner	SUM(500:529)	75 465 715
Sum		
anvendelse av midler		1 225 640 337
<i>Anskaffelse - anvendelse av midler</i>	<i>U=W</i>	-47 810 476
Endring i ubrukte lånemidler	Bal: 2.91(Rt) - 2.91(Rt-1)	21 326 097
Endring i arbeidskapital	V	26 484 379

Del 2 Endring i arbeidskapital balansen

Tekst	Konto	Regnskap 2017
Omløpsmidler	2.1	
Endring kortsiktige fordringer	2.13 - 2.17	7 543 584
Endring aksjer og andeler	2.18	21 202 713
Premieavvik	2.19	-1 311 115

Endring sertifikater	2.12	0
Endring obligasjoner	2.11	-5 227 714
Endring betalingsmidler	2.10	14 052 163
Endring omløpsmidler		36 259 631
Kortsiktig gjeld	2.3	
Endring kassekredittlån	2.31	0
Endring annen kortsiktig gjeld	2.32 - 2.38	9 842 356
Premieavvik	2.39	-67 104
Endring arbeidskapital		26 484 379