

Innholdsfortegnelse

Innholdsfortegnelsen presenteres i to varianter. Den første gir en oversikt over kapitlene, mens den andre er mer detaljert og angir innholdet i kapitlene (på tresifret kapittelnivå).

Oversikt over hovedinnhold

1. Innledning

DEL I – REGNSKAP OG BUDSJETT I KOMMUNESEKTOREN

2. Kommunal planlegging og budsjettering
3. Hovedstrukturen i kommunenes budsjett- og regnskapssystem
4. Rapportering
5. Regnskapsmessig håndtering av transaksjoner og hendelser
6. Avslutning av regnskapsåret
7. Vurdering av regelverket om kommuneregnskap ut fra regnskapets faglige rammeverk

DEL 2 – STYRING OG INNTEKTSERVERVELSE

8. Balansert målstyring i kommunesektoren
9. Kommunal ressursforvaltning
10. Regnskapsanalyse

Mer detaljert innholdsoversikt

Forord	5
Figurliste	17
Tabelliste	17
1. Innledning	19
1.1 Oversikt over inndelingen av offentlig sektor i Norge	20
1.2 Kort introduksjon til kommunalt regelverk	21
1.2.1 KommuneLOven og tilhørende forskrifter	22
1.2.2 Kommunale regnskapsstandarder	23
1.2.3 Nærmere fortolkninger og presiseringer av regelverket	24
1.3 Kommunale organisasjonsformer	24
1.4 Introduksjon til grunnleggende kommunal økonomistyring	25
1.4.1 Trender innenfor offentlig økonomistyring – kort overblikk	25
1.4.2 En grunnleggende kommunal økonomistyringsmodell	27
1.4.3 Elementer i grunnleggende kommunal økonomistyring	29
Vedlegg til kapittel 1	32
DEL 1	35
2. Kommunal planlegging og budsjettering	38
2.1 Langsiktighet – langtidsplan	40
2.2 Økonomiplan	41
2.2.1 Kort om formelle krav til økonomiplanen	41

2.2.2 Forskjeller mellom økonomiplan og årsbudsjett	42
2.2.3 Arbeidet med årsbudsjettet og økonomiplanen	44
2.3 Årsbudsjettet	45
2.3.1 Ansvarsforhold tilknyttet årsbudsjettet	45
2.3.2 Årsbudsjettets kvalitetskrav	47
2.3.3 Årsbudsjettets formkrav og budsjettskjemaer	49
2.3.4 Krav til gjennomføring av årsbudsjettet	59
2.4 Nærmere om budsjettprosessen	62
2.4.1 Interne tidsfrister og framdriftsplan i budsjettprosessen	62
2.4.2 Ulike modeller og tilnærminger til utarbeidelse av budsjett	65
2.4.3 Budsjettdelegering – herunder brutto- vs. nettobudsjettering	72
2.4.4 Deltakelse og engasjement i budsjettutarbeidelsen	75
2.5 Kommunenes inntektsbase og inntektssystem	76
3. Hovedstrukturen i kommunenes budsjett- og regnskapssystem	97
3.1 Utviklingstrekk ved kommuneregnskapet	97
3.2 En tosidig modell for kommuneregnskapet	99
3.2.1 Et finansielt-arbeidskapitalorientert system befestet av bruttoprinsippet	99
3.2.2 Balanseorientering – befestet av formuesbevaringsprinsippet	103
3.2.3 Det dobbelte-dobbelte bokholderiet – en konsekvens av tosidigheten	107
3.2.4 Kapitalkonto – en annen konsekvens av tosidigheten	108
3.2.5. En kompleks og multifunksjonell modell	109
3.3 Anordningsprinsippet som bokføringsprinsipp – en diskusjon	110
3.3.1 Anordningsprinsippet i kommuneregnskapet	110
3.3.2 Utledning av en rendyrket anordningsmodell	113
3.4 Verdsetting og andre regnskapsprinsipper	118
3.4.1 Verdsettelsesprinsipper	118
3.4.2 Andre regnskapsprinsipper	119
3.5 God Kommunal Regnskapsskikk og standardverk	120

3.5.1 Endelige standarder	121
3.5.2 Foreløpige standarder	122
3.5.3 Høringsutkast	123
3.5.4 Notater	123
3.5.5 Rammeverk	124
3.5.6 Spørsmål og svar	125
3.6 Gjeld og garantier	127
3.6.1 Kommunal gjeld i et historisk perspektiv	127
3.6.2 Låneformål	132
3.7 Økonomiske sammenhenger og ansvarliggjøring	133
3.7.1 Økonomiske sammenhenger	134
3.7.2 ROBEK-listen	138
3.7.3 «Å bli satt under administrasjon»	140
4. Rapportering	142
4.1 Driftsregnskap – inkludert den økonomiske oversikten	142
4.1.1 Økonomisk oversikt – Drift	143
4.1.2 Driftsregnskapets hoveddeler og resultatbegreper	144
4.2 Investeringsregnskap – inkludert den økonomiske oversikten	146
4.2.1 Økonomisk oversikt – Investering	147
4.2.2 Investeringsregnskapets hoveddeler og resultatbegreper	149
4.3 Balansen i kommuneregnskapet	150
4.3.1 Den kommunale egenkapitalen	151
Justeringskontoene	152
4.3.2 Memoriakontoene	153
4.3.3 Spesifikasjon av balanseoppstillingen	153
4.4 Andre rapporteringskrav	154
4.4.1 Noteinformasjon	154
4.4.2 Årsberetningen	159
4.4.3 Lånefond og bevilgningsregnskap	161
4.5 Tidsfrister for rapportering av årsregnskapet og årsberetningen	163
4.6 KØmmunal og SØtatlig RApportering (KØSTRA)	164
4.6.1 Formål og bakgrunn	165
4.6.2 Innledende om det kommunale rapporteringssystemet	168

4.6.3	Nærmere om rapporteringskrav og malen i KOSTRA	169
4.6.4	Analysemuligheter med KOSTRA	174
4.6.5	Analyseutfordringer ved KOSTRA	177
5.	Regnskapsmessig håndtering av lån og andre transaksjoner og hendelser	181
5.1	«Enkel» (arbeidskapital)bokføring	184
5.1.1	Poster i perioderegnskapene – med klar parallell til regnskapsloven	185
5.1.2	Rene balansetransaksjoner – omfordeling av arbeidskapital	192
5.1.3	Avsluttende diskusjon	194
5.2	Skillet mellom drifts- og investeringsregnskapet	195
5.2.1	Løpende transaksjoner og hendelser – innledning	196
5.2.2	Investeringsutgifter (og avgrensningen til driftsutgifter)	197
5.2.3	Inntekter og innbetalinger i investeringsregnskapet	202
5.2.4	Salg av finansielle anleggsmidler	203
5.2.5	Lånetransaksjoner og regler, inkl. skillet mellom drift/investering	205
5.3	Kapitalkontorelaterte posteringer	214
5.3.1	Kapitalkontoposteringer tilknyttet anleggsmidler	215
5.3.2	Kapitalkontoposteringer tilknyttet langsiktig gjeld	226
5.3.3	Oppsummering av rollen til kommuneregnskapets kapitalkonto	232
5.4	Andre spesielle temaer og problemstillinger	233
5.4.1	Nye avsetninger og bruk av gamle avsetninger	233
5.4.2	Kommunale garantier	236
5.4.3	Regnskapsmessig behandling av obligasjonslån til over-/underkurs	237
5.4.4	Pensjon – kort om spesifikke regler i kommuneregnskapet	238
5.4.5	Andre avvik eller spesielle regnskapstilfeller	240

Vedlegg til kapittel 5	245
Vedlegg 1 – oversikt over anbefalingene i de ni KRS-standardene	245
KRS 1: Klassifisering av anleggsmidler, omløpsmidler, langsiktig og kortsiktig gjeld – anbefaling	245
KRS 2: Anskaffelsesekost og opptakskost for balanseposter – anbefaling	246
KRS 3: Avdrag på lån – Når skal avdrag føres i investeringsregnskapet – anbefaling	246
KRS 4: Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet – anbefaling	247
KRS 5: Endring av regnskapsprinsipper og korr. av tidligere års feil – anbefaling	248
KRS 6: Noter og årsberetning – anbefaling	248
KRS 7: Usikre forpliktelser, betingede eiendeler og hendelser etter balansedagen – anbefaling	249
KRS 8: Leieavtaler – anbefaling	249
KRS 9 (F): Nedskrivning av anleggsmidler – anbefaling	250
Vedlegg 2 til kapittel 5 – oversikt over kapitalkonto	251
 6. Avslutning av regnskapsåret	252
6.1 Avslutningsrutiner – sjekkpunkter og kretsløpskontroller	252
6.1.1 Kretsløp 1 – kontroll av arbeidskapitalen	253
6.1.2 Kretsløp 2 – Egenkapitalkretsløpet (fondskretsløpet)	255
6.1.3 Kretsløp 3 – Kapitalkontoavstemming	255
6.2 Kommunelovens bestemmelser om regnskapsavslutningen	256
6.3 Strykningsbestemmelsene	257
6.3.1 Strykninger i driftsregnskapet	258
6.3.2 Strykninger i investeringsregnskapet	259
6.4 Inndekning av «underskudd»	261
 7. Vurdering av regelverket om kommuneregnskap ut fra regnskapets faglige rammeverk	265
7.1 Rel.1: Regnskapets målsetting & brukere – postulater & prinsipper	266
7.2 Rel.2: Postulater & prinsipper – regnskapsteknikker & metoder	267

7.3 Rel.3: Regnskapsteknikker & metoder – regnskapsrapporter	268
7.4 Oppsummering: rapporter og hovedbrukere	270
DEL 2	273
8. Balansert målstyring i kommunesektoren	277
8.1 Innledende om prestasjonsmåling	277
8.2 Hva er balansert målstyring?	279
8.3 Balansert målstyring tilpasset kommunale organisasjoner	286
9. Kommunal ressursforvaltning	292
9.1 Selvkosttjenester	292
9.1.1 Bestemmelser om selvkostkalkulering i kommunesektoren	294
9.1.2 Noen utfordrende områder innenfor selvkostkalkulering	297
9.2 Finansforvaltning	300
9.2.1 Bestemmelser om finansforvaltning i kommunesektoren	301
9.2.2 Kort oversikt over Terra-skandalen	304
9.2.3 Utfordringer med kommunal finansforvaltning	306
10. Regnskapsanalyse	308
10.1 Sektorforskjeller som preger kommunal regnskapsanalyse	308
10.2 Forskjeller i regnskapsmodeller – koml. og regnskapsloven	311
10.3 Tilnærminger til regnskapsanalyse i kommuner	312
10.3.1 Kommunal regnskapsanalyse basert på KOSTRA-tall	313
10.3.2 Andre regnskapsanalytiske betraktninger i kommunesektoren	317
Vedlegg til kapittel 10	321
Referanser	325
Stikkordsliste	333

Figurliste

Figur 1: Modell for kommunal økonomistyring.	28
Figur 2: Ulike prinsipielle dimensjoner i budsjettutarbeidelse.	66
Figur 3: Netto driftsresultat i prosent av brutto driftsinntekter.	106
Figur 4: Forhold som innvirker på kapitalkonto.	108
Figur 5: Langsiktig gjeld i prosent av brutto driftsinntekter.	130
Figur 6: Netto lånegjeld i kroner per innbygger.	131
Figur 7: Hvor stor prosentandel utgjør bruk av lån som finansieringskilde for investeringene?	132
Figur 8: Antall ROBEK-kommuner 2001 til 2009.	139
Figur 9: Sammenhenger og fokusområder i KOSTRA-rapporteringen.	167
Figur 10: Perioderapportenes kontostreng.	172
Figur 11: Balanserapportens kontostreng.	174
Figur 12: Salg av finansielle anleggsmidler – spesifiseringen av beregningen.	204
Figur 13: utfordringer ved prestasjonsmåling.	277
Figur 14: Grunnelementene i BMS.	281

Tabelliste

Tabell 1: Oversikt over strukturen og hovedinnholdet i kommuneloven.	22
Tabell 2: Oversikt over økonomirelaterte forskrifter, standarder og notater.	33
Tabell 3: Ulike spørsmål om budsjettform.	39
Tabell 4: Budsjettskjema 1A – drift.	53
Tabell 5: Budsjettskjema 2A – investering.	54
Tabell 6: Budsjettendringseksempel fra Tinn kommune.	62
Tabell 7: Tidsfrister og elementer i budsjettprosessen for en eksempelkommune – høsten 2010.	64
Tabell 8: Oversikt over skattesatser og -typer.	77
Tabell 9: Inntektsoversikt i drifts- og investeringsbudsjett/-regnskap.	79
Tabell 10: Budsjettskjema 1A – repetert.	79
Tabell 11: Rammetilskudd til kommunene – inndeling på poster	85
Tabell 12: Kostnadsnøkkel for kommunene (år 2010)	88

Tabell 13: Satser for småkommunetilskuddet – 2010	94
Tabell 14: Balanserapport basert på et rent anordningsprinsipp.	114
Tabell 15: Fordeler og ulemper med dagens kommunale regnskapsmodell.	117
Tabell 16: Langsiktig gjeld i norske kommuner og fylkeskommuner.	129
Tabell 17: Beregning av endring i arbeidskapital.	155
Tabell 18: Oversiktstabell over kommunale inntekter, innbetalinger eller (finansielle) gevinster.	182
Tabell 19: Oversiktstabell over kommunale utgifter, utbetalinger eller tap.	183
Tabell 20: Transaksjoner og hendelser som påvirker kapitalkonto.	251
Tabell 21: Kretsløp 1 – kontroll av endring i arbeidskapitalen.	254
Tabell 22: Kretsløp 2 – kontroll av endring i egenkapital(fonds)konti.	255
Tabell 23: Illustrasjon av strykningsbestemmelsene.	263
Tabell 24: Relasjoner mellom elementer som definerer kommuneregnskapet	265
Tabell 25: Kommuneregnskapets faglige fundament – en oppsummering.	270
Tabell 26: Faser og aktiviteter i BMS.	289
Tabell 27: Sammenligning av selvkostgebyrer blant norske kommuner.	294
Tabell 28: Talleksempel fra Lys kommune.	318
Tabell 29: Analyse av finansieringsstrukturen i Lys kommune.	319
Tabell 30: Noen aktuelle nøkkeltall for regnskapsanalyse i kommuner	321
Tabell 31: Et utdrag av nøkkeltall fra KOSTRA-systemet.	323