

Kontrollutvalget i Os kommune

Deres ref:

Vår ref. OS2019055E

Dato: 18.03.2019

Skillet mellom drift og investering i årsregnskapet for Os kommune for 2018.

Kontrollutvalget ba i møte 28. november 2018 revisor om å gjennomføre en utvidet regnskapsrevisjon for å undersøke hvorvidt kommunen følger regelverket når det gjelder det regnskapsmessige skillet mellom drift og investering.

Hvorfor skille mellom drift og investering?

Kommuneloven fremhever prinsippet om bærekraftig utvikling. Bærekraftig utvikling dreier seg om å handle i et generasjonsperspektiv, det vil si å ta de valg som tar hensyn til senere generasjoners behovsdekning og handlefrihet. Målet om en bærekraftig økonomisk utvikling omtales også som generasjonsprinsippet, og vi finner det igjen i forarbeidene til kommuneloven som det finansielle ansvarsprinsipp. Det innebærer at de som drar nytte av et tilbud også skal dekke kostnadene ved tilbudet, og at utgiftene tilpasses inntektene innenfor en gitt tidsperiode.

Dette har igjen sammenheng med formuesbevaringsprinsippet og handlingsreglene i kommuneloven, dvs.:

- Balansekravet
- Begrensningene i adgangen til låneopptak og avdragsbestemmelsene
- Skillet mellom drift og investering

KRS nr. 4 Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet

Kommunal regnskapsstandard nr. 4, KRS nr. 4 omhandler avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet. Avgrensningen er basert på at den løpende driften bare skal finansieres av løpende inntekter. Prinsippet er bærende for en sunn og langsiktig økonomiforvaltning.

Standarden angir hvilke kriterier som må oppfylles for at en utgift kan klassifiseres som investeringsutgift, herunder skillet mellom vedlikehold og påkostning. Kriteriene i standarden er avgjørende for om en utgift klassifiseres som en investering i bygninger, anlegg og varige

driftsmidler til eget bruk, og dermed kan føres i investeringsregnskapet, eller om utgiften skal belastes driftsregnskapet.

Standarden omfatter også kriterier for å klassifisere en inntekt eller innbetaling som «ikke-løpende».

Forholdet mellom KRS nr. 2 og KRS nr. 4

Det er en tett sammenheng mellom KRS nr. 2 «Anskaffelseskost og opptakskost for balanseposter» og KRS nr. 4. KRS nr. 4 definerer kriterier for klassifisering av tiltak som investeringer. Et tiltak kan f.eks. være en innvendig oppussing og opprusting av en sykehjemsavdeling. Det er KRS nr. 4 som setter kriteriene for å vurdere om utgiftene til dette tiltaket kan føres i investeringsregnskapet. KRS nr. 2 definerer på sin side hvilke utgifter som kan henføres til tiltaket og dermed inngå i anskaffelseskost for anleggsmidlet. Dersom en konkluderer med at opprustingen av sykehjemsavdelingen er en investering, er det KRS nr. 2 som regulerer spørsmålet om enkeltutgifter som f.eks. prosjektlederlønn, brakkeleie og renteutgifter kan henføres til anskaffelseskost.

Kriterier for å klassifisere utgifter som investeringer

Det er varige og vesentlige utgifter som kan regnskapsføres i investeringsregnskapet. Som varig legges til grunn at eiendelen må ha en økonomisk levetid på minst 3 år. Med vesentlig verdi menes en anskaffelseskost på minst kr 100.000. Vesentlighetsgrensen gjelder ikke for tomter og andre ikke-avskrivbare driftsmidler av varig verdi for kommunen. Hver enkelt eiendel skal som hovedregel vurderes for seg opp mot varighets- og vesentlighetskriteriet. Fellesanskaffelser kan likevel vurderes samlet opp mot vesentlighetskriteriet, dersom de enkelte eiendelene som omfattes av fellesanskaffelsen inngår i et samlet system med samme bruksformål.

Bidrag til andres investeringer

Gir kommunen tilskudd til andre juridiske enheters investeringer, er det en driftsutgift for kommunen. Andre juridiske enheter omfatter bl.a. interkommunale selskaper, aksjeselskaper, stiftelser mv. Eneste unntak er investeringstilskudd til kirkelig fellestilsråd, der kommunen har en forpliktelse iht. kirkeoven.

Avgrensningen mellom påkostning og vedlikehold

De vanskeligste vurderingene i skillet mellom drift og investering gjelder sontringen mellom påkostning og vedlikehold. Påkostning skiller seg fra vedlikehold ved at utgifter til påkostning er av investeringsmessig karakter. Påkostninger skal utgiftsføres i investeringsregnskapet og aktiveres i balansen. Vedlikeholdsutgifter skal utgiftsføres i driftsregnskapet.

Her vil det ofte ikke foreligge klare svar, slik at det må utøves skjønn. Standarden understreker at dette skjønnnet må utøves innenfor de rammene lov, forskrift og KRS nr. 4 setter. Skjønnsutøvelsen bør begrunnes og dokumenteres.

Det er først og fremst standardheving og tiltak som innebærer omgjøring til en annen stand, f.eks. ombygging, som kan klassifiseres som påkostning. Slike tiltak er i utgangspunktet forholdsvis enkle å vurdere, selv om det kan være utfordrende å vurdere om et tiltak innebærer standardheving utover samme relative standard. Vanskeligere er det nok likevel å vurdere om andre tiltak kan anses som påkostning fordi de innebærer at bruksverdien øker. Med bruksverdi forstås verdien av anleggsmidlets gjenværende tjenestepotensial eller produksjonskapasitet, dvs. anleggsmidlets kapasitet til å bidra i tjenesteproduksjonen. Dette kan være snakk om tiltak som innebærer økt forventet levetid, økt kapasitet eller imøtekommer nye krav fra brukere eller myndigheter. En større rehabilitering kan være et slikt tiltak, men her kan det være vanskelige skjønnsmessige vurderinger i forhold til om det utelukkende er snakk om forsømt vedlikehold.

Ikke løpende inntekter

Inntekter fra salg av anleggsmidler og inntekter/innbetalinger knyttet til investeringsprosjekter skal føres i investeringsregnskapet. Videre skal investeringsregnskapet omfatte øvrige inntekter og innbetalinger som ikke er løpende. Som ikke løpende inntekter regnes i korte trekk:

- Inntekter ved salg av varige driftsmidler og immaterielle eiendeler.
- Inntekter ved salg av finansielle anleggsmidler, med unntak av beregnet avkastning ved salg av aksjer, jf. regnskapsforskriften § 3 fjerde ledd.
- Andre inntekter som reelt sett innebærer tilbakebetaling av en investering.
- Andre inntekter som er både uvanlig, uregelmessig og vesentlig.

I vår vurdering av skillet mellom drift og investering har vi tatt utgangspunkt i regnskap pr. 23.01.2019.

Oversikt over investeringsutgifter i 2018, regnskap pr. 23.01.2019

Prosjekt	Prosjektnavn	Utgift	Beløp	Vurdering
010000	KLP	Egenkapitalinn skudd	678.748	Ok, regnskapsforskr. § 3
010004	Investeringsmidler fellesrådet	Tilskudd	1.250.000	Ok, Kl. § 50, jfr. kirkel. § 15
010005	IKT investering	Investering	757.715	Merknad 1
010009	Kjøp av aksjer	Kjøp av aksjer	1.608.000	Ok, regnskapsforskr. § 3
010010	Bredbånds- utbygging	Investering	58.147	Merknad 2
010011	Digitalisering	Investering	945.167	Ok, KRS 4

01012	Ekstraordinære avdrag	Avdrag	2.000.000	Ok, KRS 3
010020	Minibuss	Investering	635.650	Ok, KRS 4
019830	Startlån	Avdrag og utlån	2.859.987	Ok, KRS 3
090003	Håmmålfjellsveien	Investering	220.300	Ok, KRS 4
090011	Energisparende tiltak	Investering	314.489	Ok, KRS 4
090021	Ombygging Verjåtunet	Investering	77.775	Ok, KRS 4 Fortsetter i 2019
090022	Sundmoen barnehage	Investering	82.649	Ok, KRS 4 Fortsettelse fra 2017
090023	Omsorgsboliger	Investering	406.690	Ok, KRS 4
090027	Oppgradering kommunal vei	Investering	969.578	Ok, KRS 4
090031	Næringsareal	Investering	154.375	Ok, KRS 4
090033	Oppgradering Søstergata 7	Investering	201.225	KRS 4 Merknad 4
090037	Avløpsledning Hummelfjell Hyttegrend	Justering	-17.256	Ok, justering av mva.
090038	Salg av tomter	Utgifter ved salg	200.273	Ok, KRS 4 pkt. 4
090038	Salg av tomter	Avdrag	978.018	Ok, KRS 3 pkt.3.3
090042	Stedsutvikling	Investering	40.967	Merknad 3
090043	Kjøp av eiendom	Investering	402.277	Ok, KRS 4
090044	VA Kalvkroken Boligområde	Investering	400.000	Ok, KRS 4

Prosjektene som vi har markert med merknad har vi drøftet med rådmannen og økonomisjefen. Nedenfor beskrives vår vurdering av disse prosjektene, samt hvilke endringer som har blitt gjennomført i årsregnskapet.

Merknad 1 – Investeringer IKT

Hovedtyngden av kostnader her gjelder innkjøp av Lenovo Chromebook til Os skole som oppfyller kravene til å være investering.

I tillegg var det belastet kostnader for diverse mindre IT-utstyr. Samtidig fant vi at også kostnader vedrørende innkjøp av Chromebook var belastet i driftsregnskapet.

Etter vår gjennomgang ble investeringskostnaden korrigert ved å overføre kr 124.743 til drift, samt å overføre kr 67.667 fra drift til investering.

Korrigert investeringskostnad for prosjektet i årsregnskapet ble da kr 700.639.

Merknad 2 – Bredbåndsutbygging

Investeringsprosjektet var belastet med konsulenthonorar og lønnskostnader.

Kostnadene har ikke resultert i noe som kan vurderes som en investering.

Kostnadene som utgjorde kr 58.147 er i sin helhet overført til driftsregnskapet.

Merknad 3 – Stedsutvikling

Investeringsprosjektet var belastet med konsulentonorarer. Kostnadene har ikke resultert i et anleggsmiddel som kan vurderes som en investering. Kostnader på kr 188.428 er overført til driftsregnskapet.

Merknad 4 – Oppgradering Messebygget

Investeringsprosjektet var belastet med kostnader på kr 201.225. Kostnadene kan vurderes som investering ut fra at det er en påkostning på anleggsmiddelet ved at byggets funksjonalitet og bruksområde endres. Administrasjonen har overført kostnadene til driftsregnskapet ut fra at det ikke var gitt en bevilgning til prosjektet.

Konklusjon

Det er gjennomført korreksjoner i årsregnskapet og vi mener at det er gjort en forsvarlig vurdering av skillet mellom drift og investering.

Svein Magne Evavold

Revisjonssjef

Dokumentet er godkjent elektronisk og har ingen signatur.