

Inge Dyrhol

Fem kommunar med svakaste driftsresultat på Sunnmøre i 2002

Ekstern analyse med vekt på rekneskapsprinsipp

Inge Dyrhol

Fem kommunar med svakaste driftsresultat på Sunnmøre i 2002

Ekstern analyse med vekt på rekneskapsprinsipp

Notat 8/2003
ISSN 0805-8075

Høgskulen i Volda Møreforsking Volda

2003

Forfattar: Inge Dyrhol
Utgjevar: Høgskulen i Volda og Møreforsking Volds
ISSN 0805-8075
Sats: Inge Dyrhol
Trykk: Høgskulen i Volda
Opplag: 25
Distribusjon: Haugen Bok, 6100 Volda.
Tlf.: 70 07 45 00 Faks: 70 07 45 50
e-post: ekspress@haugenbok.no

Gnist Møre, pb. 278, 6101 Volda
Tlf.: 70 07 53 85 Faks: 70 07 53 86
e-post: sfsbok@hivolda.no

Om notatserien:

Notat er ein serie med ulike slag publikasjonar av mindre omfang, t.d. forprosjektnotat, foredrag, artikkelutkast o.a. Eit hovudføremål med serien er å stimulere til publisering og fagleg debatt i miljøet. Spreinga går i hovudsak til fagmiljøet i Volda, til eksterne fagmiljø og personar som forfattere/forfattarene ønskjer kommentarar frå. Kvar forfattar er ansvarleg for sitt arbeid.

Innleiing

Svakt netto driftsresultat for nokre sunnmørskommunar

Ein del kommunar på Sunnmøre hadde i 2002 eit svakt netto driftsresultat. I % av driftsinntektene var netto driftsresultat i Haram –17,0%, i Sande –13,0%, i Ålesund og Ørsta –5,7% og i Sula – 5,6% (Kjelde: kommuneproposisjonen 2004 s. 273. Data manglar for nokre kommunar). Desse resultatata er svært svake. I kommuneproposisjonen for 2004, s.153 skriv kommunal- og regionaldepartementet: ”Netto driftsresultat bør over tid ligge på minst 3 prosent av driftsinntektene”¹. Haram og Sande har dei svakaste resultatata i landet. Nedanfor er kort gjort greie for ein ekstern gjennomgang av rekneskapsdokumenta for 2002 for desse kommunane. Slike dokument viser og rekneskap for 2001. Eg har også sendt eit utkast til kommunane, og har fått nokre kommentarar. Føremålet med notatet er interesse for korleis kommunerekneskap vert ført og kan tolkast, ikkje å kome med gode råd eller kritiske merknader overfor den einskilde kommune. Men først litt bakgrunnsstoff.

Kort om prinsipp kommunerekneskap

Kommunerekneskapen er ein rekneskap ført etter *arbeidskapitalmarginprinsippet*, dvs. ein følgjer med arbeidskapital² inn og arbeidskapital ut. I skjemaet *Anskaffelse og Anvendelse av midler* er arbeidskapital inn og arbeidskapital ut gjort greie for. Endring arbeidskapital står på ei eiga line for skjemaet.

Ved å bruke av sparing og å spare kan kommunen forskyve mellom rekneskapsperiodane, dvs Endring arbeidskapital – Netto sparing = Rekneskapsmessig mer-/mindreforbruk. Har kommunen t.d. positiv endring arbeidskapital og sparer alt, vil Rekneskapsmessig mer-/mindreforbruk bli null.

Kommunerekneskapen er delt i to, drifts- og investeringsrekneskapen.

Nye reglar om pensjon kompliserer biletet

Frå kommuneproposisjonen 2004, s. 261:

Fra 2002 ble det vedtatt nye regler for regnskapsmessig håndtering av pensjonskostnader i kommunesektoren. Avviket mellom betalt pensjonspremie og beregnet netto pensjonskostnad (premieavviket) for 2002 er avsatt som en kortsiktig fordring/kortsiktig gjeld i balanseoppstillingen, noe som medfører at nøkkeltall for arbeidskapital ikke er sammenlignbare med tidligere år. Kommunenes og fylkeskommunenes beregnede totale pensjonsforpliktelse er medtatt under langsiktig gjeld og fører til en kraftig økning i størrelsen på gjeldsgraden i kommunesektoren. Nøkkeltallene vil allikevel gi viktig informasjon når nivået på langsiktig gjeld/forpliktelse og arbeidskapital for ulike kommuner og kommunegrupper sammenlignes.

¹ Den svenske kommunelova set krav om ”god økonomisk hushållning”. Dette inneber m.a. at inntektene er større enn kostnadene, helst skal det budsjetterast med ca. 2% overskot (*Kommunerevisoren* 4/03). Eg gjer merksam på at overskot i svenske kommunar i prinsippet er definert som for m.a. norske bedrifter.

² Arbeidskapital = Omløpsmidlar – Kortsiktig gjeld

I Borland (2002) står ei utdjuping av delar av sitatet ovanfor:

Er premien større enn kostnadene inntektsføres forskjellen, motsatt utgiftsføres den. Avviket føres mot balansen. Årets premieavvik føres det påfølgende år, om kommunen ønsker det kan premieavviket føres over de neste 15 år.

Dette innebærer at den del av pensjonskostnadene som har effekt for kommunes regnskapsmessige resultat er årets beregnede kostnad, pluss den delen av akkumulert premieavvik man velger å regnskapsføre.

I årsmeldinga for Ørsta kommune for 2002 står dette:

I 2002 fekk kommunane endra rekneskapsreglar for føring av pensjon. Reglane vart laga for å sikre oss meir stabile og forutsigbare pensjonskostnader over tid. Systemet er slik at vi inntektsfører avviket mellom faktisk betale rekningar til KLP/SPK og ein normalpremie som vert berekna frå aktuar. Avviket vert inntektsført i rekneskapen og fordelt som kostnad dei neste 15 år. Likviditeten vår vert belasta med faktiske fakturaer frå pensjonsleverandør, mens kommunen sitt netto driftsresultat vert betre enn om vi ikkje inntektsførte premieavviket. Premieavviket utgjorde 5,8 mill. kr i 2002, og belastning dei neste 15 åra vert kr 384 000. Balanseverdiane våre for pensjonsansvaret er 310 mill. kr og pensjonsmidlane våre er 252 mill. kr, ein underdekning på 58 mill. kr. I følge KLP vil desse på sikt nærme seg kvarandre fordi kommunane betalar høgare årlege premiar.

I følge *Kommunal rapport 28.06.03* har Stortinget i samband med kommuneopplegget for 2004 vedteke:

Stortinget ber regjeringa komme tilbake med forslag til hvordan økninger i de gjennomsnittlige pensjonskostnader kan løses, og lage en permanent ordning for hvordan svingningene i kommunesektorens pensjonspremier kan jevnes ut over tid.

Avdragstid

I kommunelova heiter § 50 *Låneopptak*. Her er utdrag:

1. Kommuner og fylkeskommuner kan ta opp lån for å finansiere investeringer i bygninger, anlegg og varige driftsmidler til eget bruk. Det kan kun tas opp lån til tiltak som er ført opp i årsbudsjettet.
2. Kommuner og fylkeskommuner kan ta opp lån for å konvertere eldre lånegjeld. Det kan videre tas opp lån dersom det er påkrevd for å innfri garantiansvar.

...

7. Kommuners og fylkeskommuners lånegjeld skal avdras på følgende måte:

- a. Kommunens og fylkeskommunens samlede lånegjeld etter nr. 1 og nr. 2, skal avdras med like årlige avdrag. Gjenstående løpetid for kommunens eller fylkeskommunens samlede gjeldsbyrde kan ikke overstige den veide levetiden for kommunens eller fylkeskommunens anleggsmidler ved siste årsskifte.

...

Reglane er endra relativt nyleg. Kommunar i økonomiske vanskar kan vere ekstra ivrige med å tilpasse seg maksimal avdragstid. Dette kan gjere det vanskelegare å vurdere rente og avdrag i framtida utifrå tala for 2001 og 2002.

Fondsplasseringar ein usikker faktor

For nokre av kommunane er kurssvingingar på eksterne fondsplasseringar eit aktuelt tema. Vi skal dermed innleiingsvis ta med ein bolk om dette. Kommunar har gjerne selt aksjar i kraftselskap og plassert delar av pengane i fond. Det som då har skjedd er at midlar som har vore langsiktig plasserte no etter regelverket vert sett på omløpsmidlar, ja til og med i ein spesiell variabel kategori av slike. Eg trur at dei fleste kommunar meiner at regelverket her på ein måte mistolkar deira intensjonar.

Regelendringar undervegs

Regelendringar undervegs har også spela inn. Følgjande sitat frå *Dagens Næringsliv* 26./27. juni 2003 illustrerer dette:

Høsten 2000 plasserte Røyken kommune gevinsten etter salget av e-verket sitt i aksjer og fond. Samme høst kom børskrakket. Året etterpå endret Kommunaldepartementet regelverket og påla kommunene å utgiftsføre aksjepapirtap over driftsbudsjettet.

- Regelendringen forsterker risikoen for oss, sier (innsett her: ordførar) Rune Kjølstad. Han ville ikke tatt sjansen på at pengeplasseringa kunne føre til redusert tjenestetilbud i kommunen. Etter å ha tapt 33 millioner kroner på børsen, skrev Røykenordfører Rune Kjølstad brev til statsråd Erna Solberg. Ordføreren vil slippe å utgiftsføre urealiserte aksjetap. Solberg sa nei.

Rådmannen i Sande skriv slik i e-post 05.08.03:

Eit poeng i denne samanhengen er mangel på "forutsigbarheit" i regelstyringa frå Staten si side. Dei nye reglane vart så vidt eg hugsar gjort gjeldande frå rekneskapsåret 2002. Før den tid hadde kommunen store positive verdiendringar på aksjefonda. M.a. brukte vi omlag 11 mill. (i 1999) til nedbetaling av lån. Dersom vi hadde vore klar over regelendringane den gongen hadde desse pengane i staden vorte plasserte i t.d. eit driftsfond (for å møte framtidige verditap). Dermed hadde heller ikkje resultatet sett fullt så mørkt ut for 2002.

Reglane

I kommunal Forskrift om årsregnskap og årsberetning står m.a.:

§ 8 Vurderingsregler

I balanseregnskapet er anleggsmidler eiendeler bestemt til varig eie eller bruk for kommunen eller fylkeskommunen. Andre eiendeler er omløpsmidler.

Omløpsmidler skal vurderes til laveste av anskaffelseskost og virkelig verdi. Markedsbaserte finansielle omløpsmidler skal vurderes til virkelig verdi.

Anleggsmidler skal vurderes til anskaffelseskost. Anleggsmidler som har begrenset økonomisk levetid, skal avskrives med like store årlige beløp over levetiden til anleggsmiddelet.

I kommentarar til § 8 står:

I § 8 er det angitt at markedsbaserte finansielle omløpsmidler skal vurderes til virkelig verdi i balanseregnskapet. Med markedsbaserte finansielle omløpsmidler (jf. § 5-8 i regnskapsloven) menes finansielle instrumenter som nevnt i verdipapirhandeloven § 1-2 annet ledd som er

1. er klassifisert som omløpsmiddel,
2. inngår i en handelsportefølje med henblikk på videresalg,

3. omsettes på børs eller i et regulert marked som nevnt i verdipapirhandelloven § 1-3, og
4. har god eierspredning og likviditet.

I lov om verdipapirhandel 19.06.97 § 1-2 står m.a.:

Med finansielle instrumenter menes:

1. omsettelige verdipapirer,
2. verdipapirfondsandeler,

Teksta i kommentaren til § 8 i føresegnene er rein gjengjeving at § 5-8 i rekneskapslov 17.07.98 for privat sektor. Departementet har såleis fastsett at på dette punktet skal regelverket i privat sektor også gjelde for kommunal sektor. Når verdien av plasseringa går ned, skal nedgangen utgiftsførast i den kommunale drifta. Når verdien av plasseringa stig, skal kommunen inntektsføre auken i drifta.

I rekneskapslov 17.07.98 står som hovudregel for omløpsmidlar i privat sektor:

§ 5-2. Omløpsmidler

Omløpsmidler skal vurderes til laveste av anskaffelseskost og virkelig verdi.

Som nemnt blir ikkje andelar i verdipapirfond berre sett på som omløpsmidlar, men også som ein spesiell kategori slike. I rekneskapslova står desse reglane under overskrifta *II Spesielle vurderingsregler*.

Hovudregelen for vurdering av omløpsmidlar i privat sektor følgjer det gamle rådet: "Ta tap når det trugar og vinning når realisert".

I rekneskapslova 17.07.98 står:

§ 5-3. Anleggsmidler

Anleggsmidler skal vurderes til anskaffelseskost.

Anleggsmidler som har begrenset økonomisk levetid, skal avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan.

Anleggsmidler skal nedskrives til virkelig verdi ved verdifall som forventes ikke å være forbigående.

Nedskrivningen skal reverseres i den utstrekning grunnlaget for nedskrivningen ikke lenger er til stede.

Drøfting

Etter mi vurdering ville det for somme kommunar sin intensjon og situasjon vere aktuelt å sjå på verdipapirfond som anleggsmidlar, men den debatten får liggje.

Kommunerekneskapen følgjer med arbeidskapital inn og ut. Dersom ein aksepterer eksterne fondsplasseringar som omløpsmidlar, vil verdisvingingar i prinsippet vere arbeidskapital ut og inn. Kommunane sine omløpsmidlar er elles likvidar og kortsiktige krav. Ein forventar at kortsiktige krav blir likvidar innan høgst eitt år. Større plasseringar verkar i denne samanhengen temmeleg forstyrrende, - det kan vere store beløp som verken blir forventa å bli,

eller som blir ønskt å bli brukte, i løpande drift med det første. Arbeidskapital er omløpsmidlar – kortsiktig gjeld. Det kan såleis oppstå ein situasjon der store delar av Endring arbeidskapital, ein grunnleggjande margin i kommunerekneskap, på ubestemt tid er ei pengetom revurdering. Når kursen fell, er dette utifrå ei snever oppfatning av økonomi gjerne ikkje vere så farleg. Ein er berre varsam. Derimot kan det vere verre å løyve pengar til meir skuledrift på grunnlag av kursauke på plasseringar ein framleis eig og vil eige. Då må det i praksis skaffast andre pengar (pengetomme ut-postar vil over tid i teorien alt anna likt kunne avgrense pengebruken, slik at dette er forenkla framstilt her).

Dersom ein vurderte kommunane sine andelar i eksterne plasseringar etter hovudregelen for omløpsmidlar i privat sektor, ville dette framstå som ei mellomløysing. Her ville prinsippet om varsemnd bli følgt, samstundes som ein avgrensa bruk av store pengetomme postar.

Etter kommunelova skal underskot dekkjast inn i løpet av maksimalt fire år. Ein kan vente til siste året med å dekkje inn underskot som følgje av verditap på eksterne plasseringar. Dette kan naturlegvis gjere situasjonen både betre og verre, alt etter utviklinga i verdipapirmarknaden. Ordninga liknar litt på tankegangen for anleggsmidlar i rekneskapslova, noko som gjerne er eit visst paradoks.

Frå rekneskapsteoretisk synsstad kan det verke merkeleg at løpande slitasje på fast eigedom, avskrivningar, ikkje skal belastast drifta i kommunerekneskap, men at noko så driftsframandt som verdiendringar på eksterne plasseringar skal det. Ved vurdering av dette må ein likevel hugse på at avdrag og rente på ein måte er ”surrogat” for avskrivning i kommunale driftsrekneskap.

Eit gjennomsnittleg utgangspunkt

I kommuneproposisjonen for 2004 står side 265 om 2002:

... for kommunene totalt sett utenom Oslo. Gjennomsnittlig brutto driftsresultat viser minus 0,1 prosent av driftsinntekten, mens netto driftsresultat i gjennomsnitt er 0 prosent. Avskrivningene som inngår i brutto driftsresultat ser dermed ut til å ligge på nivå med rente- og avdragsutgifter som belastes netto driftsresultat. I netto renteutgifter inngår inntektsført utbytte samt markedsbaserte finansielle omløpsmidler (aksjer mv.). Flere kommuner har måttet utgiftsføre tap på aksjer og aksjefond i 2002, og for disse kommunene har tapet i aksjemarkedet vært en medvirkende årsak til svake resultater.

Haram

Folketalet i Haram kommune pr. 01.01.03 var 8819 innb.

Den vanskelege økonomiske stillinga til Haram kommune har siste åra vore mykje framme i media. Verdifall på pengeplasseringar etter sal av kraftaksjar har gjerne vore mest omtalt. Vi skal respektere at rekneskapen følgjer eit *arbeidskapitalmarginprinsipp*, og setje opp det enklast moglege reknestykket:

	2001	2002
Endring arbeidskapital	-44713	-60034
Netto sparing	-39118	-11785
Rekneskapsmessig mindreforbruk	-5595	-48249

2001

Kommunen sitt Brutto driftsresultat var på 0,1 mill. kr. Avskrivningar var på 9,1 mill. kr, eit beløp som rakk lite i høve til det store beløpet Resultat eksterne finanstransaksjoner (generelt m.a. rente og avdrag og kurstap) på -37,3 mill. kr. Kommunen kom såleis ut med eit negativt Netto driftsresultat på -28,0 mill. kr. I hovudsak er det to grunnar til dette:

1. Svakt Brutto driftsresultat
2. Negativ avkastning finansplassering på 12,2 mill. kr

Når det gjeld pkt. 1 kan kort seiast at kommunen hadde eit utgiftsnivå i høve til inntektsnivå der det ikkje var gjort rom for å betale rente av gjeld, og heller ikkje for ca. ¼ av Avdragsutgifter.

Rekneskapsmessig merforbruk i 2001 vart redusert med netto Bruk av avsetninger i driftsrekneskapen på 22,5 mill. kr til 5,6 mill. kr. Det vart m.a. teke 18,9 mill. kr av Disposisjonsfond, som pr. 31.12.01 deretter var på 3,5 mill. kr.

Frå Haram sin investeringsrekneskap for 2001 vert følgjande nemnt. Posten Kjøp av aksjer og andeler er på 10,2 mill. kr. Av totalen Finansieringsbehov på 35,4 mill. kr vart 11,4 mill. kr dekt av Bruk av ubundne investeringsfond. Det var likevel att 274,4 mill. kr pr. 31.12.01 på Ubundne investeringsfond. Kommunen hadde såleis langt frå brukt opp pengane ein har fått for kraftaksjar.

Som tabellen ovanfor viser må ein likevel seie at Haram i 2001 gjorde eit etter måten stort innhogg i reservane sine for styrkje balansen i rekneskapen.

2002

Brutto driftsresultat i 2002 var -7,4 mill. kr. Avskrivningar var 9,6 mill. kr. Det var såleis berre så vidt kommunen hadde litt til dekning av kapitalkostnader, resten av driftsinntektene gjekk til vanleg løpande drift. Sum driftsinntekter auka med 7,4%, Sum driftsutgifter med 10%. Den store auken i Sum driftsutgifter er bra fordelt på ymse slags postar.

Ikkje nok med at økonomien i den løpande drifta forverra seg kraftig i 2002, Resultat eksterne finanstransaksjoner i driftsrekneskapen vart på heile -54,1 mill. kr, og som det går fram ovanfor var det berre 2,2 mill. kr til rådvelde for å redusere dette talet. Netto driftsresultat enda såleis på -51,9 mill. kr, høvesvis det svakaste resultatet i landet dette året. I 2002 var Negativ avkastning finansplassering på 25,9 mill. kr. Dei punkta som er nemnde under 2001 hadde såleis forverra seg mykje. Kommunen inntektsførte netto Bruk av avsetninger i driftsrekneskapen for 2002 med 3,7 mill. kr, og Regnskapsmessig merforbruk vart 48,2 mill. kr. Det har gått fram av pressa at kommunen har søkt om å få bruke av det store Ubundne investeringsfondet til å dekkje underskot i driftsrekneskapen. Kommunane kan i utgangspunktet berre bruke driftsfond i driftsrekneskapen. Kommunane har høve til å selje aksjar som er anleggsmidlar for så å plassere pengane i omløpsmidlar med gjerne mykje meir varierende verdi. "Formuesbevaringsprinsippet" inneber då at verditap må dekkast inn. Eg veit ikkje om søknaden gjeld heile underskotet. I så fall er avslag ventande for den delen som ikkje har noko med eksterne pengeplasseringar å gjere? Men det skal bli interessant å sjå om kommunen får nytte investeringsfondet til dekking av kurstap, sjølv om det ikkje er heilt i samsvar med "formuesbevaringsprinsippet".

I investeringsrekneskapen for 2002 er Finansieringsbehov 52,3 mill. kr, mot som nemnt 35,4 mill. kr i 2001. Auken har ikkje stor samanheng med eldrereforma. Auken er naturlegvis samansett av mange postar, men dei største er Tennfjord skule og investeringar i vassforsyning og vegar. Kjøp av aksjer og andeler ført i investeringsrekneskapen er i 2002 redusert til 2,7 mill. kr. Finansieringa er 48,4 mill. kr i lån, mot 23,4 mill. kr året før. Forutan at Finansieringsbehov har auka, er Bruk av ubundne investeringsfond redusert til 2,7 mill. kr. Det er såleis ikkje brukt nemnande av det store fondet i 2002.

Sluttmerknad Haram

Eit studium av rekneskapen for Haram kommune for 2001 og 2002 er av særleg stor interesse for den som vil setje seg inn i problematikken kring verdiendringar på eksterne pengeplasseringar. Kommunen har stått overfor store tap. Ingen veit sikkert korleis dette kan utvikle seg framover. Ordføraren opplyste i veke 32/03 til NRK at kursauken siste månadene har gjort at kommunen greier å sy saman eit budsjett for 2003.

Drifta av Haram kommune er alvorleg ute av balanse. I 2002 er det berre eit par tre millionar kroner kommunen kan hente frå drifta til å dekkje avdrag og rente. Sum driftsinntekter er på 305,0 mill. kr. Likevel er investeringane i 2002 store. Langsiktig gjeld pr. 21.12.02 er 490,7 mill. kr, men her vert vist til innleiande merknadar om pensjon. Detaljert balanse viser at

pensjonspliktene er 238,3 mill. kr, og kommunekassa si lånegjeld ved utgangen av 2002 er 252,4 mill. kr. Normalt ville ein seie at denne kommunen er i ferd med å ”møte veggen”. Men kommunen har Ubundne investeringsfond på 271,7 mill. kr, og på den andre sida av balansen Aksjer og andeler under Kortsiktige fordringar på 233,3 mill. kr pr. 31.12.02. Kommunen har såleis økonomiske ressursar. Verdipapir må seljast for å kunne fungere som betalingsmiddel for t.d. byggjerekningar. Kommunen er i ein spanande balanse mellom regelverk og rett timing for bruk av ressursar. Ein kan ikkje sjå bort frå risikoen for å måtte bruke ressursane på eit tidspunkt det ikkje er optimalt. Eit anna poeng er at ressursane berre kan brukast ein gong, og utan varig rom i drifta til rente og avdrag vil fornying av investeringar bli vanskeleg. I skrivande stund er kursane på veg oppover. Skal Haram og andre kommunar i liknande situasjon kvitte seg med større eksterne pengeplasseringar første gong kursane vert høge? Røynsle tilseier at kursane går i bølger.

Sande

Folketalet i Sande kommune pr. 01.01.03 var 2599 innb. Eitt år tidlegare var folketalet 2995. Det meste av nedgangen kjem av at fastlandsdelen Åram krins no er blitt ein del av Vanylven kommune.

Sande kom i 2002 etter seiande nokså brått opp i store økonomiske vanskar. Eit rekneskapsmessig meirforbruk på 17,2 mill. kr er svært stort for ein så liten kommune. Vi skal respektere at rekneskapen følgjer eit *arbeidskapitalmarginprinsipp*, og setje opp det enklast moglege reknestykket:

	2001	2002
Endring arbeidskapital	-8425	-15425
Netto sparing	-8749	1740
Rekneskapsmessig mindreforbruk	324	-17165

Oppstillinga kunne indikere at det bak botnlina for 2001 likevel fanst vesentlege økonomiske problem. Men bruken av sparing for 2001 og dermed Endring arbeidskapital må sjåast i samanheng med Endring i ubrukte lånemidler på –9,1 mill. kr.

2001

Kommunen sitt Brutto driftsresultat var på –1,2 mill. kr. Avskrivninger på 3,9 mill. kr var større enn Resultat eksterne finanstransaksjoner på 2,6 mill. kr. Netto driftsresultat vart difor 0,1 mill. kr. Bruk av avsetninger og Sum avsetninger er begge små summar. Rekneskapsmessig mindreforbruk vart 0,3 mill. kr.

Investeringsrekneskapen for 2001 viser Finansieringsbehov på beskjedne 15,3 mill. kr, og inneheld elles ikkje noko som treng trekkjast fram her.

2002

Kommunen sitt Brutto driftsresultat var på 0,6 mill. kr. Både Sum driftsinntekter og Sum driftsutgifter hadde svært moderat auke frå 2001. Med den stigning som var generelt i lønssatsane tyder dette at Sande kommune har sett inn kraftige tiltak for å halde drifta innanfor inntektene. Avskrivninger på 3,1 mill. kr muna lite i høve til Resultat eksterne finansieringstransaksjoner på 20,9 mill. kr. Netto driftsresultat vart såleis –17,2 mill. kr, eit svært svakt resultat. Grunnen er først og fremst store eksterne finansutgifter, men og sviktande eksterne finansinntekter. Kommunen har ikkje berre hatt store tap på kursfall for pengeplasseringar, men også fått mindre utbytte.

I investeringsrekneskapen for 2002 er Finansieringsbehov 24,2 mill. kr, av dette 22,5 mill. kr finansiert med Bruk av lån. Den største investeringa er Ny skule Vågen, der det i 2002 vart brukt 14,7 mill. kr.

Sluttmerknad Sande

Sande kommune synest å ha kome i økonomiske vanskar på grunn av dårlege tider på finansmarknaden. Sande har 31.12.02 Ubundne investeringsfond på 66,9 mill. kr. På den andre sida av balansen var bokført likvidar på 68,4 mill. kr og Aksjer og andeler på 75,1 mill. kr blant Anleggsmidler. Kommunen har såleis reservar og synest allereie å ha gjennomført tiltak for å avgrense driftsutgiftene. I *Sunnmørsposten* stod i juni 2003 følgjande lettare rar overskrift: "Legg underskotet i rentefoten sine hender". Det var politikarane i Sande som hadde drøfta økonomien framover. Det verkar som om tidene i september 2003 er i ferd med å lette stoda også for Sande.

Ålesund

Folketalet i Ålesund kommune pr. 01.01.03 var 39.695 innb.

Våren 2003 var det turbulens kring eit underskot i Ålesund kommune på ca. 70 mill. kr. Vi skal respektere at rekneskapen følgjer eit *arbeidskapitalmarginprinsipp*, og setje opp det enklast moglege reknestykket:

	2001	2002
Endring arbeidskapital	-693	104275
Netto sparing	-2155	173156
	1462	-68881
Uforklart i rekneskapen		32
Rekneskapsmessig mindreforbruk	1462	-68913

Reknestykket for 2002 er gjerne overraskande. Men vi er sjølvsagt klar over at mykje viktig informasjon ikkje kan kome fram i slike enkle oppstillingar. Det er m.a. ingen grunn til ikkje å studere 2001 nærare.

2001

Kommunen sitt Brutto driftsresultat var 22,2 mill. kr. Avskrivningar på 53,8 mill. kr strakk ikkje heilt til å dekkje Resultat eksterne finanstransaksjoner på -80,3 mill. kr, slik at Netto driftsresultat var -4,3 mill. kr. Kommunen tok nokre millionar frå sparinga og kom som tabellen viser ut med eit Rekneskapsmessig mindreforbruk på 1,4 mill. kr, dvs. formelt eit lite overskot.

Frå investeringsrekneskapen for 2001 nemner eg tre punkt:

- 1) Kjøp av aksjer og andeler på 164,1 mill. kr.
- 2) Mottatte avdrag på utlån 182,1 mill. kr.
- 3) Avsetninger til likviditetsreserve 22,2 mill. kr og Bruk av likviditetsreserve på 59,9 mill. kr. Balansen for 2001 viser ein negativ likviditetsreserve på 136,3 mill. kr. Ein nemnande del av Finansieringsbehov i 2001 er i røynda ført til dekning seinare.

2002

Kommunen sitt Brutto driftsresultat var -29,2 mill. kr, dvs ei forverring på 51,4 mill. kr frå året før. Sum driftsinntekter auka med 5,3% og Sum driftsutgifter med 9,6 %. Lønsutgifter og Sosiale utgifter har for kommunane generelt blitt framheva som utgiftsdrivande i 2002, men desse postane til saman steig med 8,9%, dvs mindre enn gjennomsnittet. Slike tal er vanskelege å tolke på høgt nivå. For eksempel har Overføringar stege mykje, men her spelar postar som formidling av auka statstilskot til barnehagar inn. Kjøp av tjenester som erstatter tj.produksjon har og auka mykje. Generelt blir denne posten påverka av privatisering. I slike tilfelle blir også vurderinga av Lønsutgifter og Sosiale utgifter skipla. Netto driftsresultat var

-77,7 mill. kr, dvs. ei forverring på 73,4 mill. kr. Det er altså 48,5 mill. i skilnad mellom Avskrivningar og Resultat eksterne finanstransaksjoner. For kommunane utanom Oslo var det som nemnt gjennomsnittleg her balanse.

I investeringsrekneskapen for 2002 er det posteringar som gjeld likviditetsreserven eg vil nemne. Avsetning til likviditetsreserve er på 66,1 mill. kr og Bruk av likviditetsreserve på 7,8 mill. kr. Balansen for 2002 viser ein negativ likviditetsreserve på 78,0 mill. kr. Kommunen har såleis netto lagt attende det som vart netto brukt i 2001, og meir enn det. Dette er ein stor post i Netto sparing for 2002.

Ein annan stor post i Netto sparing for 2002 er Endring i ubrukte lånemidler på 122,0 mill. kr. Utanom denne posten hadde kommunen ein nedgang i arbeidskapitalen på 17,7 mill. kr. I 2001 utgjorde Endring av ubrukte lånemidler 32,5 mill. kr, slik at nedgang i arbeidskapitalen utanom denne posten var 33,2 mill. kr. Tala 2001: -33,2 og 2002: -17,7 følgjer av det etter fastsette prinsipp og reglar grunnleggjande resultatomegrepet i kommunerekneskap. Det er nesten utruleg at vidare obligatorisk oppfølging og frivillig bruk av regelverk kan modifisere dette til Regnskapsmessig mer-/mindreforbruk (+ er mindreforbruk/overskot) på høvesvis 1,5 mill. kr og - 68,9 mill. kr. Desse enorme utslaga skjer ved såkalla *interne finanstransaksjonar* (Avsetningar, t.d. til fond og Bruk av avsetningar), som i den verkelege verda ikkje flyttar ei krone ut eller inn av kommunekassa.

Sluttkommentar Ålesund

Det som fortener mest teoretisk problematisering i rekneskapane for Ålesund i desse to åra, er salderinga av investeringsrekneskapen for 2001 med trekk på ein allereie negativ såkalla likviditetsreserve.

For Ålesund kommune er det alvorleg at Netto driftsresultat i 2002 var på -77,7 mill. kr. Dette er skilnaden mellom løpande (kjem att kvart år) og verkelege utgifter og inntekter. Kommunen sine driftsfond var ved utgangen av 2002 29,1 mill. kr, så bruk av sparing kan ikkje i lengda rette opp denne situasjonen. Ålesund kommune har likevel pr. 31.12.02 reservar først og fremst i form av aksjar i Tafjord Kraft AS på 460,7 mill. kr og Tussa Kraft A/S på 177,1 mill. kr.

I følgje *Sunnmørsposten* 02.07.03 har ordføraren i Ålesund skrive brev til statsministeren, finansministeren, kommunalministeren og dei parlamentariske leiarane på Stortinget og varsla om at "Ålesund kommune er tvunget til redusere, og kanskje også unnlate å utføre lovpålagte oppgaver".

Ørsta

Folketalet i Ørsta kommune pr. 01.01.03 var 10.269 innb.

Rekneskapsmessig mer-/mindreforbruk for Ørsta har både i 2001 og 2002 vore nær null. Så berre den som finles avisintervju med rådmenn og studerer statistikk er blitt merksam på den svake økonomiske utviklinga i 2002 i Ørsta. I 2002 har kommunen brukt av sparing for å unngå stort Rekneskapsmessig merforbruk. Sparing til bruk i vanskelegare tider er noko kommunelova oppmuntrar til. Vi skal respektere at rekneskapen følgjer eit *arbeidskapitalmarginprinsipp*, og setje opp det enklast moglege reknestykket:

	2001	2002
Endring arbeidskapital	-8625	-90377
Netto sparing	-8683	-89624
Rekneskapsmessig mindreforbruk	58	-753

I 2001 var Bruk av ubunde investeringsfond 75,1 mill. kr, men same året var sparing ved Endring i ubrukte lånemidler 63,1 mill. kr. Det var også ein del andre større postar begge vegar, slik at Netto sparing er svært samansett. Dette siste gjeld også for 2002, men her dreg dei største postane same veg. Den største er Endring i ubrukte lånemidlar på -66,6 mill. kr og Bruk av disposisjonsfond i driftsrekneskapen på 19,1 mill. kr. Det er denne siste posteringa det er vist til innleiingsvis som bruk av sparing for å unngå stort Regnskapsmessig merforbruk.

2001

Brutto driftsresultat var 23,4 mill. kr. Avskrivningane på 10,7 mill. kr var ikkje store nok til å dekkje Resultat eksterne finansieringstransaksjoner på -18,5 mill. kr, slik at Netto driftsresultat vart 15,6 mill. kr. Kommunen sparte netto desse midlane, og fekk eit Regnskapsmessig mindreforbruk på 0,1 mill. kr.

Investeringsrekneskapen viser Finansieringsbehov på 123,7 mill. kr, av dette Kjøp av aksjer og andeler på 75,2 mill. kr. Bruk av lån er 27,1 mill. kr, og som nemnt Bruk av ubunde investeringsfond 75,1 mill. kr.

2002

Brutto driftsresultat var -16,5 mill. kr, ei forverring frå 2001 på 39,9 mill. kr frå 2001. Sum driftsutgifter auka med 8,2%, medan Sum driftsinntekter gjekk ned med 2,9%. Rammetilskudd fra staten auka med 6,9% og Skatt på inntekt og formue med 4,3%. Begge desse to store postane auka mindre enn Sum driftsutgifter, men det forklarar ikkje den direkte negative utviklinga i Sum driftsinntekter. Andre salgs- og leieinntekter og Andre statlige overføringar i drifta er kvar ca 10 mill. kr mindre i 2002 enn i 2001. Rekneskapen for 2001 viser at 6240 Renovasjon, der kommunen er med i eit interkommunalt selskap, er bruttoført til

og med det året, med eit beløp inn og ut på grovt 10 mill. kr. Dette "forklarer" svikten på Andre salgs- og leigeinntekter. Overføringar blant Driftsutgifter på Økonomisk oversikt – Drift har ingen tilsvarende nedgong. I 2001 er bokført 9,2 mill. kr på 4900 Lønsreserve helse- og sosial 810-819 Andre statlege overføringar. Kapitlet har elles store interne overføringar til teneste 2530 Institusjonsteneste og 2540 Pleie, omsorg og hjelp i heimen. Nokon tilsvarende inntektspost er ikkje bokført i 2002, og så langt eg kjem i ein ekstern analyse er dette teknisk sett i allfall ein hovudgrunn til svikten i Andre statlege overføringar.

Avskrivningar på 16,3 mill. kr var ikkje så mykje mindre enn Resultat eksterne finansieringstransaksjoner på -20,7 mill. kr. Netto driftsresultat vart -20,9 mill. kr, eit svært svakt resultat. Sum eksterne finansutgifter auka nesten ikkje frå 2001 til 2002, slik at forklaringa ligg i den løpande drifta. Som nemnt brukte Ørsta netto nok av sparinga til å kome ut med eit lite Regnskapsmessig merforbruk. Her er det Bruk av disposisjonsfond på 19,1 mill. kr som er posten å merke seg.

Investeringsrekneskapan for 2002 viser Finansieringsbehov på 137,0 mill. kr. Dette året var ikkje Kjøp av aksjer og andeler ein stor post, men eldreinstitusjonen Bakke-olamarka og Bustadområde. 112,9 mill. kr av Finansieringsbehovet vart dekt av lån.

Sluttkommentar Ørsta

Ørsta kommune har pr. 31.12.02 aksjar i Tussa Kraft AS bokført til 69,2 mill. kr.

Ørsta kommune har problem med tilhøvet mellom Sum driftsinntekter og Sum driftsutgifter. Problemet kom brått til syne i 2002. Sum driftsutgifter auka ikkje meir enn i fleire andre av dei granska kommunane, men samanlikninga kan halte pga bortfall av bruttoføring av avfallsgebyr. Bortfallet er ein direkte grunn til at Andre salgs- og leigeinntekter i Sum driftsinntekter går ned. Kva som er realiteten bak at også Andre statlege overføringar i Sum driftsinntekter går ned er ikkje så lett å finne ved ekstern analyse av rekneskapsdokument.

I samband med etter seiande tilpassing til internasjonale avtalar vart arbeidsgjevaravgifta i Ørsta kommune auka. Det har vore tilskotsordningar for å gjere overgangen mjukare. Kommunen har m.a. pr 31.12.02 ståande 18,9 mill. kr på bunde driftsfond Komp. Arbeidsgj.avg. næringslivet. Saman med andre kommunar i same situasjon kjempar Ørsta for at tilskotsordningane ikkje skal forringast/falle bort. Dette gjeld etter måten store beløp. Heile ordninga med differensiert arbeidsgjevaravgift er på veg ut, - også som følgje av tilpassing til internasjonale avtalar. Det er tale om kompensasjon på andre måtar. Ørsta er uroleg for at kommunen, som allereie har høgste sats arbeidsgjevaravgift, i framtida ikkje får noko kompensasjon.

Sula

Folketalet i Sula kommune pr. 01.01.03 var 7304 innb.

Sula kommune har ikkje hatt positivt Netto driftsresultat sidan 1997. I 2002 kom det aller svakaste resultatet, og kommunen hadde pr 31.12.02 eit oppsamla Rekneskapsmessig meirforbruk på 18,3 mill. kr. Av årsmeldinga for 2002 går det fram at ein arbeider med å betre budsjettbalansen med 10-20 mill. kr. Vi skal respektere at rekneskapen følgjer eit *arbeidskapitalmarginprinsipp*, og setje opp det enklast moglege reknestykket:

	2001	2002
Endring arbeidskapital	81007	-28326
Netto sparing	87510	-14796
Rekneskapsmessig mindreforbruk	-6503	-13530

Den store beløpa i 2001 for Endring arbeidskapital og Netto sparing har samanheng med 111,2 mill. kr i inntekt for sal av aksjar (Tafjord kraft 92,2 mill. kr) og innløysing av ansvarlege lån (e-post økonomisjefen 16.07.03), og Avsatt til ubundne investeringsfond på 89,1 mill. kr.

I samband med netto bruk av sparing i 2002 blir nemnt Bruk av ubunde investeringsfond på 16,5 mill. kr.

2001

Brutto driftsresultat var –6,7 mill. kr. Avskrivningar var på 9,5 mill. kr og Resultat eksterne finansieringstransaksjoner på –11,1 mill. kr. Netto driftsresultat var såleis –8,4 mill. kr. Kommunen brukte netto noko av sparinga og fekk Regnskapsmessig merforbruk på 6,5 mill. kr.

I investeringsrekneskapen var Finansieringsbehov 138,4 mill. kr, eit svært stort tal for ein såpass liten kommune, men den viktige grunnen er den store avsetninga nemnt ovanfor. Posten Sum utgifter, som viser meir vanlege investeringar, var 51,5 mill. kr. Kommunen lånte 21,9 mill. kr.

2002

Brutto driftsresultat var –5,3 mill kr, ei viss forbetring frå 2001. Sum driftsutgifter auka med 9,2%, men Sum driftsinntekter heldt meir enn tritt. Dette kjem ikkje minst av auken i rammetilskot frå 59,0 mill. kr til 67,7 mill. kr. Rente- og avdragskompensasjon og husleige knytt til omsorgsbustader er og viktige for auken (e-post økonomisjefen 16.07.03). Avskrivningar var på 10,9 mill. kr og Resultat eksterne finansieringstransaksjoner på –19,4 mill. kr. Netto driftsresultat var såleis –13,8 mill. kr. Forverringa frå 2001 har samanheng med at posten Renteutgifter og låneomkostningar har auka frå 13,4 mill. kr til 20,6 mill. kr.

I investeringsrekneskapen var Finansieringsbehov 45,7 mill. kr. Omsorgsbustader på 20,7 mill. kr er ein stor post. Bruk av lån i investeringsrekneskapen var på 28,4 mill. kr og Bruk av ubunde investeringsfond –16,4 mill. kr.

Sluttmerknad Sula

Sula kommune arbeider med å forbetre budsjettbalanse med 10-20 mill. kr. Dette er nok den einaste ”medisinen” som i dette tilfelle har påliteleg verknad, men akk så vanskeleg å setje saman. Betre kurs på eksterne pengeplasseringar kan lette stoda ein god del, iallfall mellombels.

Kommunen har økonomiske reservar i eit Ubunde investeringsfond pr. 31.12.02 på 151,9 mill. kr. På den andre sida av balansen var Verdipapirfond blant omløpsmidlar då 88,4 mill. kr og Kortsiktige bankinnskott fond 60 mill. kr. Når det gjeld bruk av slike reservar viser eg til **Haram**. Sula hadde 31.12.02 ei Langsiktig gjeld på 368,6 mill. kr, men 179,1 mill. kr av dette var Pensjonsforpliktelser bokførte i 2002. 189,5 mill. kr var anna langsiktig gjeld. Langsiktig gjeld 31.12.01 var 161,6 mill. kr.

Sluttkommentar

Denne studien illustrerer kor fjernt praktiske kommunerekneskap i dag kan stå frå ein rekneskap som tel arbeidskapital inn og ut, slik det grunnleggande prinsippet for kommunerekneskap er. Dei viktigaste grunnane er:

1. Unntaket for føring av lån. Dette punktet synest slå ut meir enn før pga av at store samlelån kan ha blitt meir vanleg.
2. Store interne finansieringstransaksjonar³.
3. Føring av negativ margin i investeringsrekneskapen som intern finansieringstransaksjon.

Store plasseringar i verdipapirfond, og regelverket kring dette, fører dessutan til at sjølve arbeidskapitalendringa kan bli dominert av postar som er pengetomme også i eit perspektiv på meir enn eitt år (som er vanleg ved kortsiktig krav og kortsiktig gjeld). Arbeidskapitalen kan då ikkje lenger oppfattast som pengar ein har eller snart vil ha.

Skal kommunane også i framtida spele ei stor rolle på eigarsida i kraftforsyninga? Korleis ein vurderer dette spelar ei stor rolle for vurderinga av den økonomiske situasjonen for fleire av dei fem kommunane.

Nokre av kommunane har ei sterk eksponering overfor svingingar i kursar på verdipapir. Det vil ikkje overraske om ein ved vonleg komande kursstigning etter kvart vel å selje seg noko ut.

³ Når kommunar har transaksjonar som gjer anleggsmidlar til omløpsmidlar, blir dette notert som arbeidskapital inn. Dette skjer på debet på balansekontoen for omløpsmidlar, men og på kredit på ein artskonto i investeringsrekneskapen. (Dessutan vert seinast ved årsavslutninga balansekontoen anleggsmidlar kreditert og balansekontoen, ein eigenkapitalkonto, med nemninga kapitalkonto debiteret). Dersom ikkje inntekta (arbeidskapital inn) på artskontoen blir brukt i føringsåret, vil ev. store beløp gje store interne finansierings-transaksjonar både ved avsetning og kanskje ved seinare bruk av avsetning. (For vidare innføring i kommunale rekneskap vert m.a. vist til Dyrhol (2003)). Føringa på artskonto tilsvare i prinsippet føring på ein resultatkonto i rekneskap for bedrifter. Men ein transaksjon som dette blir ikkje ført i resultatrekneskapen for bedrifter, og ein unngår difor å få store postar av det slaget der. Ein blir verken rikare eller fattigare av å gjere anleggsmidlar om til omløpsmidlar. Rekneskap for bedrifter tek dette poenget og fører ein slik transaksjon berre på balansekontoane anleggsmidlar og omløpsmidlar. (Også bedrifter kan ha transaksjonar som liknar på interne finansieringstransaksjonar. Delar av årets og tidlegare opptent resultat kan stå som Annen egenkapital. Posten kan m.a. brukast til dekning av underskot i seinare år (Tellefsen og Langi 1999:352-357, jf. og Aksjelova §3-2). Normalt vil opptent resultat etter prinsipp for rekneskap for bedrifter vere beskjedne beløp i høve til arbeidskapital inn ved store forskyvingar frå anleggsmidlar til omløpsmidlar).

Referansar

Borland, Bjørn Salvesen 2002: Regnskapsregler for føring av pensjon. *Kommunal økonomi* 10/2002.

Dagens Næringsliv 26./27. juni 2003.

Dyrhol, Inge 2003: *Kommunaløkonomiske emne*. Kompendium. Høgskulen i Volda.

Johansen, Per O. 2003: Økonomi, styringsmodeller og regional utvikling i Sverige.

Kommunerevisoren 4/03.

Kommunal- og regionaldepartementet 2002-2003: St.prp.nr.66 (*Kommuneproposisjonen*).

Kommunal rapport 28.06.03.

Sunnørsposten 02.07.03.

Tellefen, Jan Terje og John Christian Langli 1999: *Årsregnskapet*. 6. utg. Universitetsforlaget.