



Regnskapskurs, låneopptak og investering i bygg & anleggsmidler for fellesråd og sokn i Den Norske Kirke

Anders Vedøy, Regnskapskontoret Karmøy AS

Agenda

- Del 1 – Lov/forskrift + ulikheter norsk standard vs. kommunal standard
 - Aktuelle bestemmelser
 - Anskaffelse/avskrivninger
 - Andre grunnleggende ulikheter
- Del 2 – Investeringsregnskap
 - Oppsett og balanse, fond osv.
 - Bokføre finansiering m.m.
 - Aktivisering/avskrivninger
- Del 3 – Diverse tema
 - Skille mellom drift/investering
 - Påkostning vs. vedlikehold, vurderingsregler
 - Låneopptak
 - MVA på investeringer og potensiell justeringsforpliktelse
 - Budsjett

Del 1

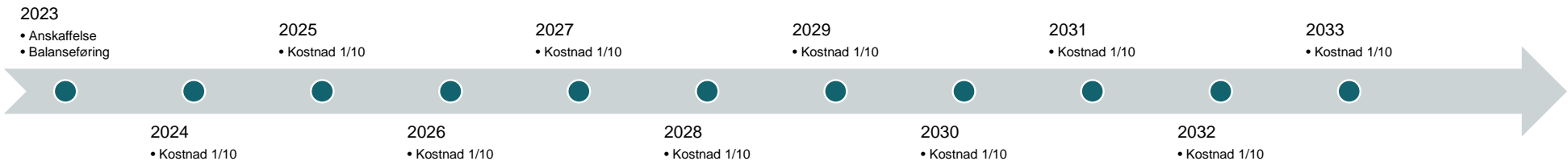
Lov/forskrift + ulikheter norsk standard vs. kommunal standard

Aktuelle bestemmelser

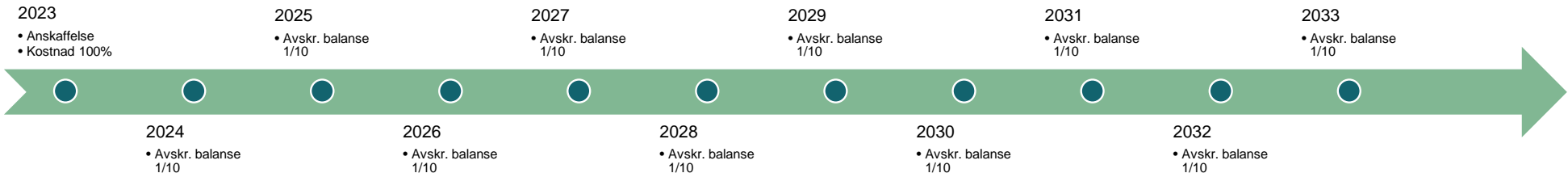
- Lov om tros- og livssynssamfunn (trossamfunnsloven)
 - §14, punkt 6: Regnskapsloven gjelder for regnskapet til rettssubjektet Den norske kirke og for regnskapet til soknet, med mindre departementet har fastsatt annet i forskrift.
- Forskrift om økonomiforvaltningen i sokn i Den norske kirke (økonomiforskriften)
 - «...skal føres i samsvar med god kommunal regnskapsskikk»
- God kommunal regnskapsskikk (GKRS) – www.gkrs.no
 - KRS nr. 1 (KRS): Klassifisering av anleggsmidler, omløpsmidler, langsiktig og kortsiktig gjeld
 - KRS nr. 2 (KRS): Anskaffelseskost og opptakskost for balanseposter
 - KRS nr. 3 (KRS): Lån – Opptak, avdrag og refinansiering
 - KRS nr. 4 (KRS): Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet
 - NB! Egen veileder finnes som vedlegg til KRS nr. 4.
 - KRS nr. 9 (KRS): Nedskrivning av anleggsmidler

Anskaffelse av anleggsmidler

Norsk standard (næringsliv/bedrifter m.fl.):



Kommunal standard (inkl. fellestråd og sokn):



Regnskapet norsk standard vs kommunal standard

Resultat

Balanse

Driftsregnskap

Investeringsregnskap

Balanse

Beløpsgrenser aktivering

- Norsk standard: 15.000 eks. mva
- Kommunal standard: 100.000 inkl. mva*
(*inkl. mva-komp. / eks. ordinær mva)

Del 2

Investeringsregnskap

Investeringsregnskap

Øk.forskriften §13 punkt 2:

Det skal bare utarbeides investeringsregnskap dersom det er foretatt eller budsjettert med investeringer i regnskapsåret.

Investeringsregnskap

Linje	Art	Regnskapsskjema – Investeringsregnskapet	Regnskap (år t)	Regulert budsjett (år t)	Opprinn. budsjett (år t)	Regnskap (år t – 1)
1	010–380 + 429	Investeringer i anleggsmidler				
2	390–470 ekskl. 429	Kalk. utg. ved komm. tj.ytingsavtale, tilskudd mv.				
3	500	Renteutgifter, låneomkostninger				
4	510	Avdrag på lån				
5	520	Utlån, kjøp av aksjer, andeler o.l.				
6	530–550	Avsetninger				
7		Årets finansieringsbehov	Sum (L1:L6)			
		<u>Finansiert slik:</u>				
8	600–670	Inntekter fra salg av driftsmidler/fast eiend. mv.				
9	700–780	Refusjoner				
10	790	Kalk. inntekt ved komm. tj. ytingsavtale				
11	800–870	Tilskudd til investeringer				
12	900–905	Renteinntekter og utbytte				
13	910	Bruk av lånemidler				
14	920	Mottatte avdrag på utlån (ekstraord.)				
15		Sum ekstern finansiering	Sum (L8:L14)			
16	970	Overført fra driftsregnskapet				
17	930–950	Bruk av avsetninger				
18		Sum finansiering	Sum (L15:L17)			
19	580/980	Udekket/udisponert	L7 – L18			

Lage investeringsregnskap

- Identifisere og bokføre alle utgifter og avsetninger som klassifiseres som investering (årets finansieringsbehov)
 - NB: Kan også inkludere egeninnsats, utgifter som muligens må flyttes fra driftsregnskapet til investeringsregnskapet (f.eks. lønnsutgifter, byggeledelse, prosjektmedarbeidere m.m., jfr. KRS nr. 2)
- Øremerkede/bundne midler
 - Få kontroll på øremerkede tilskudd og hva disse er benyttet til (behov for å avsette ubrukt andel til bundne fond? Evt. behov for inntektsføre bruk av bundne fond?)
- Bokføre andre finansieringstransaksjoner
 - Bruk av lånemidler
 - Bruk av ubundne investeringsfond
 - Bruk av disposisjonsfond
 - Overføring fra driftsregnskapet
 - Hvis man står igjen med udekket beløp, se strykingsbestemmelsene i øk.forskriften §17.

Aktivering / avskrivning

- Husk å aktivere anskaffelse av anleggsmidler i balansen ved årsslutt
 - Debet anl.midl. / Kredit kapitalkonto
- Avskrivninger etter utnyttbar levetid. Bør likevel ikke være lengre enn: (øk.forskriften §15)

	Levetid
IKT-utstyr og programvare, kontormaskiner og lignende	5 år
Inventar og innredning, større utstyr, verktøy og maskiner, kjøretøy og lignende	10 år
Større nyttekjøretøy, større anleggsmaskiner og lignende	20 år
Barnehagelokaler, skolelokaler, idrettshaller og idrettsanlegg, boliger og lokaler til bofellesskap, veger og parkeringsplasser og lignende	40 år
Kirker, krematorier, orgler, gravplasser, installasjoner på gravplasser, administrasjonslokaler, menighetshus, institusjonslokaler, kulturbygg og lignende.	50 år

Balansen (egenkapital)

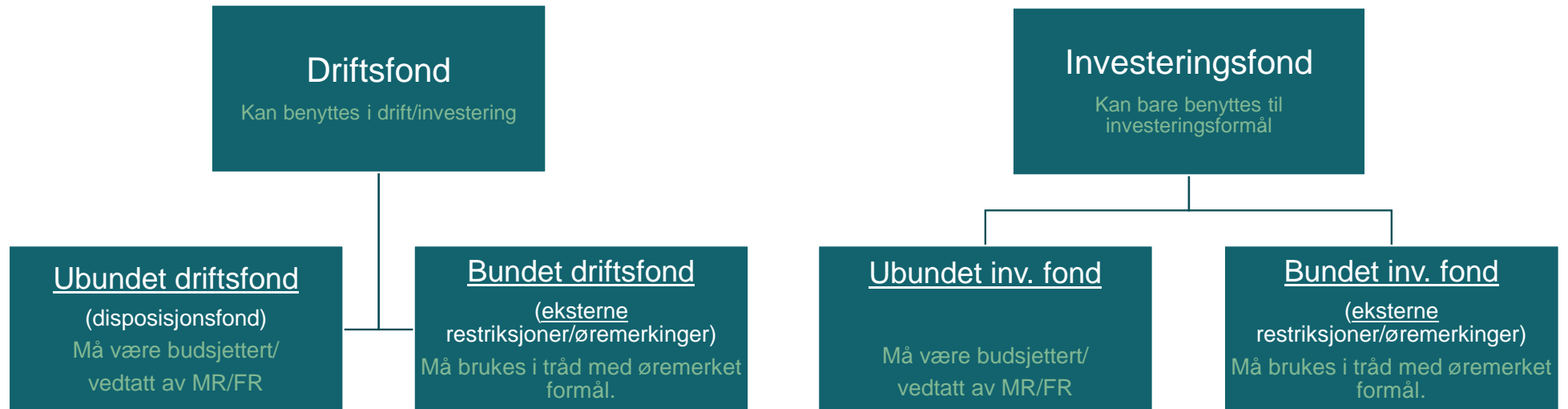
- Egenkapital er detaljert/spesifisert
 - Disposisjonsfond / ubundne driftsfond
 - Bundne driftsfond
 - Ubundne investeringsfond
 - Bundne investeringsfond
 - Mer-/mindreforbruk fra drift (udisp. fra tidl. år)
 - Udisp./udekket fra investering (fra tidl. år)
 - Kapitalkonto



Kapitalkonto

- Den delen av anleggsmidler som er egenfinansiert
- Har en del sammenhenger i regnskap/balanse, f.eks.:
 - Tilgang anleggsmidler = økt kapitalkonto
 - Avskrivning anleggsmidler = redusert kapitalkonto
 - Avdrag på lån = økt kapitalkonto
- Obs.: Memoria
- Egen note for kapitalkonto i årsregnskapet

Fond (egenkapital)



NB: MR/FR kan ikke «binde» midler selv. Bundne fond opprettes dersom det foreligger **eksterne** restriksjoner/øremerkinger, altså utenfor MR/FR sin kontroll, f.eks. øremerkede gaver/tilskudd/arv osv.

Del 3

Diverse tema

Hva er investeringer og hva er drift?

- Les KRS nr. 4 (+ egen veileder fra 2022) Se www.gkrs.no.
- Utgifter til vedlikehold føres i driftsregnskapet.
- Investering i varige driftsmidler føres i investeringsregnskapet.
 - Anskaffelser til «varig eie og som er vesentlige»
 - Påkostning på eksisterende varige driftsmidler som er «varig og vesentlige»
- Varig = Minimum 3 års utnyttbar levetid
- Vesentlig = Anskaffelseskost på minimum 100.000 kroner (inkludert MVA-komp)

Påkostning vs. vedlikehold (KRS nr. 4, punkt 3.3)

Påkostning (investeringsregnskapet)	Vedlikehold (driftsregnskapet)
Utgifter av investeringsmessig karakter, dvs. av varig og vesentlig verdi	Tiltak som har karakter av løpende vedlikehold.
Utgifter til å føre anleggsmiddelet til en annen stand, eller bedre standard. F.eks. tiltak som: <ul style="list-style-type: none">- øker teknisk standard- Endrer funksjonalitet- Utvider/endrer bruksområde / arealbruk	Utgifter for å holde et anl.midl. i samme standard. Arbeider som må utføres for å hindre forfall som følge av jevn og normal slitasje, klassifiseres som vedlikehold. Vedlikehold har derfor også en preventiv virkning og forebygger skader.
	Utføres vedlikeholdet sjelden, vil dette kunne medføre at utgiften blir vesentlig. Dette medfører ikke at utgiften kan klassifiseres som påkostning. («vedlikeholdsetterslep»)

Må vurderes i hvert enkelt tilfelle. Finnes ikke alltid en klinkende klar fasit, bruk skjønn. Eventuelle vurderinger av tilfeller som kan vurderes i begge retninger anbefales dokumentert skriftlig.

Vurderingsregler (KRS nr. 4)

- Kriteriet for varighet (minst 3 år) og vesentlighet (kr. 100.000) går igjen.
- Hver enkelt eiendel (evt. komponent) vurderes for seg selv.
 - Eiendeler som anskaffes som en naturlig del av nybygging eller påkostninger på en eksisterende eiendel, vurderes som en del av de totale utgiftene til den samlede investeringen.
- Investeringer vurderes uavhengig av regnskapsperiode.
 - Dvs. at årlig beløp kan være under 100.000 hvis samlede utgifter overstiger 100.000.

Opptak av lån

- Kirkeordning for Den norske kirke (finnes på www.lovdatab.no), § 18
 - *På soknets vegne kan det bare opptas lån når dette er godkjent av bispedømmerådet.*
 - *På soknets vegne er det ikke tillatt å garantere for andres økonomiske forpliktelser eller stille eiendeler til sikkerhet for andres gjeld.*
- Lån kan **KUN** benyttes til investeringer, ikke til drift. (KRS nr. 3)

Bruk av lån, investeringsregnskapet (§17)

- Den delen av et lån som er brukt til å finansiere utgifter i regnskapsåret, føres i investeringsregnskapet. (inntekt)
- Den delen av et lån som ikke er brukt, registreres på memoriakonto for ubrukte lånemidler.
- Bruk av lån i investeringsregnskapet kan ikke være høyere enn det som er fastsatt i investeringsbudsjettet.
- Bruk av lån kan ikke være høyere enn kostnadene (eks.mva) pluss eventuell inndekning av tidligere års udekket beløp.

Behandling av lån i regnskapet

- Opptak av lån balanseføres som langsiktig gjeld
- Avdrag på lån resultatføres i driftsregnskapet
 - Unntak: Ekstraordinære avdrag/innfrielse m.m. føres i investering i enkelte tilfeller
- Andel av langsiktig lån som ikke er benyttet til investeringer ennå (dvs inntektsført i investeringsregnskapet) , bokføres på memoriakonti for «ubrukte lånemidler»
- Bruk av lånemidler inntektsføres i investeringsregnskapet, motkonto er kapitalkonto. I tillegg reduseres memoriakontoene tilsvarende.

Behandling av lån i regnskapet, forts.

3. = Drift
4. = Investering
5. = Balanse

Tekst	Debet konto	Kredit konto	Beløp
Opptak av lån	5.10 Bank	5.45 Langs.gjeld	50 mill
Opptak av lån (memoria)	5.9100 Memoria	5.9999 Motk.mem.	50 mill
Finansiere investering	5.5990 Kapitalkonto	4.910 Bruk av lån (inv)	10 mill
Finansiere inv (redusere memoria)	5.9999 Motk.mem.	5.9100 Memoria	10 mill
Avdrag på lån (utbetalt fra bank)		5.10 Bank	1.000.000
Avdrag på lån (avdrag)	3.510 Avdrag (drift)		800.000
Avdrag på lån (renter)	3.500 Renter (drift)		200.000
Avdrag på lån (gjeld/kap.kto)	5.45 Langs.gjeld	5.5990 Kapitalkonto	800.000

MVA-komp. på investeringer

- Kompensasjonsberettiget etter samme vilkår som i driftsregnskapet
 - «... til bruk i den kompensasjonsberettigede virksomheten.»
 - MVA-komp. bokføres på samme måte som i drift (utgift/inntekt), men på egne arter/konti for investeringsregnskapet.
 - Fellesrådet/soknet mottar kompensasjon i samme intervall som øvrig MVA-komp (vanligvis hver 2. måned eller årlig)
- MVA-komp utg.føres fortløpende, og er med som en del av «årets finansieringsbehov».
- MVA-komp innt.føres også fortløpende, og er dermed med som en del av finansieringen

Justering av MVA-kompensasjon

- Vær oppmerksom på mva-kompensasjonslovens §16

Det skal justeres for kompensert merverdiavgift ved endringer i bruken eller overdragelse av bygg, anlegg eller annen fast eiendom etter anskaffelsen, fremstillingen eller utførelsen. Det pliktes ikke å foreta justeringer mer enn 10 år regnet fra utløpet av året anskaffelsen, fremstillingen eller utførelsen ble foretatt.

- Potensiell forpliktelse (evt. rettighet) til å justere MVA-komp hvis anskaffet bygg/anlegg
 - Får endret bruk
 - Blir solgt/overdratt (ikke ved kommunesammenslåing)
- Vær også obs. på eventuell ordinær MVA på bygg/anlegg
- Frivillig registrering i MVA-registeret?

Investeringsbudsjett

- Busdjett er ett-årig
- Investering i bygg kan gå over flere år
 - Ha derfor også en flerårig plan for hele investeringen (hvis den går over flere år)
- Husk eventuell rebudsjettering ved forsinkelser e.l.

knif  kompetanse

**Takk for
oppmerksomheten**

Anders Vedøy

Regnskapskontoret Karmøy AS

www.knif.no / kontakt@knifregnskap.no