



# Høgskulen på Vestlandet

## Bacheloroppgave - Økonomi og administrasjon

ØMF190 Bacheloroppgave

### Predefinert informasjon

<b>Startdato:</b>	07-05-2019 09:00	<b>Termin:</b>	2019 VÅR
<b>Slutt dato:</b>	15-05-2019 14:00	<b>Vurderingsform:</b>	Norsk 6-trinns skala (A-F)
<b>Eksamensform:</b>	Bacheloroppgave		
<b>SIS-kode:</b>	203 ØMF190 1 MA1 2019 VÅR		
<b>Intern sensor:</b>	Torstein Dahle		

### Deltaker

**Navn:** Jeanette Haugsdal  
**Kandidatnr.:** 135  
**HVL-id:** 182017@hvl.no

### Informasjon fra deltaker

**Egenerklæring \*:** Ja  
**Jeg bekrefter at jeg har registrert oppgavetittelen på norsk og engelsk i StudentWeb og vet at denne vil stå på vitnemålet mitt \*:**

### Gruppe

**Gruppenavn:** **Gruppenummer:** 1  
**Andre medlemmer i gruppen:** Thomas Økland Orrestad, Dennis Osei Kontor

Jeg godkjenner avtalen om publisering av bacheloroppgaven min \*

Ja

Er bacheloroppgaven skrevet som del av et større forskningsprosjekt ved HVL? \*

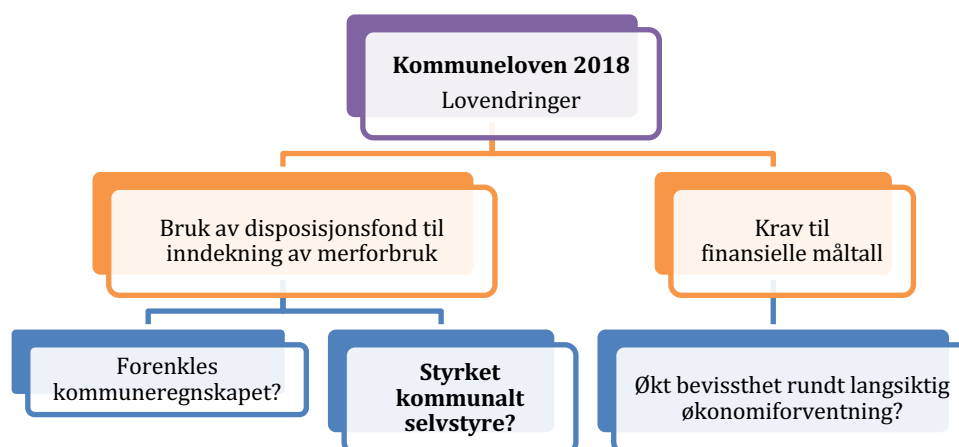
Nei

Er bacheloroppgaven skrevet ved bedrift/virksomhet i næringsliv eller offentlig sektor? \*

Nei

## Endrede økonomibestemmelser i kommuneloven av 2018 - En undersøkelse av selvmotsigelser

## Amended financial regulations in the local government act of 2018 - A survey of contradictions



Bacheloroppgave i økonomi og administrasjon, Fordypning i regnskap og skatt  
Institutt for økonomisk-administrative fag, Avdeling for ingeniørutdanning

---

Av: Dennis Osei Kontor, Jeanette Haugsdal, Thomas Orrestad

Vi bekrefter at arbeidet er selvstendig utarbeidet og at referanser/kildehenvisninger til alle kilder som er brukt i arbeidet er oppgitt, jf. Forskrift om studium og eksamen ved Høgskulen på Vestlandet, § 10.

Studiested

Dato

Veileder

Bergen

15.05.2019

Torstein Dahle

## Bacheloroppgave referanseside

### Avdeling for ingeniørutdanning

#### Institutt for økonomisk-administrative fag

Rapportens tittel: Endrede økonomibestemmelser i kommuneloven av 2018 - En undersøkelse av selvmotsigelser	Dato: 15.05.2019
	Rapportnummer:
Forfatter(e): Dennis Osei Kontor, Jeanette Haugsdal, Thomas Orrestad	Antall sider u/vedlegg: 67
	Antall sider vedlegg: 40
Fordypning: Økonomi og administrasjon - Regnskap og skatt	Antall disketter:
Veileder ved avdeling: Torstein Dahle	Gradering:
<b>Merknader:</b>	

# Forord

Denne bacheloroppgaven er avsluttende oppgave for bachelorstudium i økonomi og administrasjon med fordypning i regnskap, ved Høgskolen på Vestlandet. Vi vil gjerne først og fremst rette vår takknemlighet til veileder, Torstein Dahle, for grundige tilbakemeldinger.

Videre vil vi gjerne takke alle kommuneansatte og forskere i prosjekt om finansielle måltall som har tatt seg tid til å stille til dybdeintervju eller svare på spørreskjema. Deres entusiasme for og bidrag til vår bacheloroppgave har vært til stor hjelp og inspirasjon i vårt arbeid.

Deretter vil vi takke familiene og vennene våre for støtte og tålmodighet i forbindelse med denne travle perioden. Vi vil også takke Yara Abudayya som tok sin tid for å lese gjennom oppgaven.

Å arbeide med denne oppgaven har både vært utfordrende og svært lærerikt. Vi håper at den også vil bli lærerik for våre lesere.

## Sammendrag

Kommuneloven (2018) inneholder en del endringer i økonomibestemmelsene som har skapt ulike reaksjoner hos høringsinstansene. Mye kommentert var krav til finansielle måltall og bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk. Førstnevnte er en helt ny lovbestemmelse og sistnevnte er en forlengelse av de gjeldende strykingsreglene. Vi bestemte oss for å teste noen hypoteser rundt disse to utvalgte lovbestemmelsene. Den første hypotesen er at formuleringen av lovbestemmelsen til finansielle måltall muligens ikke er tilstrekkelig til å overholde formålet med kravet. Dette er et formål som går på økt bevissthet rundt langsiktig økonomiforvaltning og bedre kunnskap rundt kommunen sin økonomiske stilling. Likevel er lovbestemmelsen svært enkelt og understreker kun at finansielle måltall skal vedtas. Den andre hypotesen er at bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk muligens undergraver noe av intensjonen med den nye kommuneloven som går ut på å styrke det kommunale selvstyret og noe av formålet med kravet som går ut på å forenkle kommuneregnskapet.

Vi har benyttet oss av metodetriangulering (både kvalitativ og kvantitativ metode) for innsamling, analyse og tolkning av data. Våre data er hentet fra dybdeintervjuer, spørreskjemaundersøkelse og dokumentanalyse av eksempelvis Prop. 46 L, høringsnotat til ny budsjett- og regnskapsforskrift, høringsvar til NOU 2016:4 og endelig vedtatt lov.

Våre resultater viser at flertallet av kommunerespondentene har forstått viktigheten av formålet med finansielle måltall til tross for den enkle lovformuleringen. Hypotesen rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk var imidlertid vanskeligere å styrke eller svekke da dybdeintervjuene og spørreskjemaundersøkelsen ga oss ulike tilbakemeldinger. Dette kan være et resultat av de ulike kommunene sin økonomiske situasjon. Konklusjonen vår slår dermed to veier: Dårlig økonomi og tvungen bruk av disposisjonsfond bryter klart med formålet om styrket kommunalt selvstyre. God økonomi og ingen tvang til å bruke av disposisjonsfondet rokker ikke ved dette prinsippet. Sett i lys av at kommunene nå vil ha økt fokus på finansielle måltall, og trolig bedre økonomien på lengre sikt, vil dette kunne gi kommunene bedre grunnlag for selvstyre. Påstanden om at kommuneregnskapet kommer til å bli enklere å lese var det delte meninger om.

*Stikkord:*

Kommuneloven (2018)	Lovendringer	Økonomibestemmelser
---------------------	--------------	---------------------

## **Abstract**

The Local Government Act (2018) of Norway has a number of amendments to the financial regulations' chapter with different reactions from the municipalities during the committee hearing's proceedings. These regulations included: Firstly, the requirement for setting financial targets, which is a newly added legal provision. Secondly, the use of disposal fund to cover deficits in annual operating accounts, which is an extension of existing regulations on how to cover the deficits during the closing of annual accounts. These two regulations form the basis of our hypotheses. Firstly, does the wording of the "statutory provision for financial targets" meet its objectives thus to increase the awareness of a long-term financial management and improve the municipality's financial position? This statutory provision is simply mentioned in the law without more information on how to implement it. Secondly, can disposition of funds to cover deficits in annual operating accounts undermine the intentions of the local government act, which is to strengthen municipal self-governance? Can this new provision simplify the annual accounts?

Both qualitative and quantitative research methods were used for the collection, analysis and interpretation of data. We gathered data through in-depth interviews, an online survey and document analysis of the hearings committee report for the local government act (Prop. 46 L), responses from the municipalities to NOU 2016: 4 and finally the adopted law.

Our results show that the majority of the respondents from different municipalities were well informed about the importance of the objectives of the statutory provision on setting financial targets in spite of the simplicity of the legal formulation. Secondly, our hypothesis on the use of disposal fund to cover deficits was however harder to strengthen or weaken due to the evenly divided opinions on the topic. This could be as a result of the different financial positions of the municipalities, which leads to a two-way conclusion: Municipalities with poor financial position are required to use the disposal fund to cover deficits, which undermines their self-governance. Municipalities with good financial position (no deficits) are not obliged to use the disposal fund, which strengthens their self-governance. The current increasing focus on the setting of financial targets among the municipalities could strengthen their financial positions and self-governance in the long term. There is also a divided support for the claim that the new provision makes municipal annual accounts easier to read.

*Keywords:*

The Local Government Act (2018)	Legal amendments	Financial regulations
---------------------------------	------------------	-----------------------

# Innholdsfortegnelse

Figurliste .....	7
<b>1. Innledning .....</b>	<b>8</b>
<b>1.1 Bakgrunn for valg av problemstilling .....</b>	<b>8</b>
<b>1.2 Krav til finansielle måltall (økonomiske nøkkeltall) .....</b>	<b>9</b>
<b>1.3 Bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk .....</b>	<b>9</b>
<b>1.4 Problemstilling .....</b>	<b>11</b>
<b>2. Teori.....</b>	<b>12</b>
<b>2.1 Kommuneregnskapet – Hvordan skiller det seg fra finansregnskap? .....</b>	<b>12</b>
<b>2.2 Introduksjon til kommuneregnskapet .....</b>	<b>13</b>
2.2.1 Skillet mellom drifts- og investeringsregnskapet .....	15
2.2.2 «Todelt» egenkapital.....	16
2.2.3 Budsjettorientering.....	17
<b>2.3 Regnskapsavslutning .....</b>	<b>19</b>
2.3.1 Resultatbegrepene i kommuneregnskapet.....	19
2.3.2 Kort om oppstillingsplaner .....	20
2.3.3 Strykningsregler .....	21
2.3.3.1 Gjeldende rett angående strykninger .....	21
2.3.3.2 Hva er nytt angående strykninger? .....	23
<b>2.4 Styrket kommunalt selvstyre .....</b>	<b>27</b>
<b>2.5 Eksisterende litteratur .....</b>	<b>30</b>
<b>3. Metode .....</b>	<b>31</b>
<b>3.1 Kvantitativ metode og kvalitativ metode.....</b>	<b>31</b>
<b>3.2 Valg av metode og design .....</b>	<b>32</b>
<b>3.3 Validitet og reliabilitet.....</b>	<b>32</b>
<b>3.4 Dokumentanalyse.....</b>	<b>33</b>
<b>3.5 Dybdeintervju .....</b>	<b>33</b>



<b>3.6 Spørreskjema .....</b>	<b>34</b>
<b>3.7 Svakheter ved oppgaven .....</b>	<b>35</b>
<b>4. Analyse .....</b>	<b>37</b>
<b>4.1 Krav til finansielle måltall .....</b>	<b>37</b>
4.1.1 Kvalitativt intervju rundt finansielle måltall.....	38
4.1.1.1 Konklusjon for kvalitative intervjuer rundt finansielle måltall.....	40
4.1.2 Kvantitativt intervju rundt finansielle måltall.....	40
4.1.2.1 Oversikt over bruk av finansielle måltall per i dag.....	40
4.1.2.2 Vil lovbestemmelsen endre praksis hos kommunene? .....	42
4.1.2.3 Vil lovbestemmelsen bidra til økt fokus på langsiktig økonomiforvaltning hos kommunene (formålet med kravet)? .....	45
4.1.2.4 Konklusjon for kvantitative intervjuer rundt finansielle måltall.....	48
<b>4.2 Krav om bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk .....</b>	<b>49</b>
4.2.1 Kvalitativt intervju rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk .....	50
4.2.1.1 Konklusjon for kvalitativt intervju rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk .....	53
4.2.2 Kvantitativt intervju rundt bruk av disposisjonsfond.....	54
4.2.2.1 Lovendringen sin påvirkning på budsjett disiplin og handlingsrom.....	54
4.2.2.2 Vil denne lovendringen bryte med utvalget sin intensjon om styrket kommunalt selvstyre (formålet med kommuneloven)? .....	56
4.2.2.3 Vil lovbestemmelsen gjøre kommuneregnskapet enklere å lese (formålet med kravet)?.....	57
4.2.2.4 Sammenheng mellom forskningsspørsmålene.....	58
4.2.2.4 Konklusjon for kvantitativt intervju rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk .....	60
<b>5. Konklusjon .....</b>	<b>62</b>
<b>5.1 Oppsummering .....</b>	<b>62</b>

<b>5.2 Konklusjon</b> .....	62
<b>5.3 Avsluttende refleksjoner</b> .....	64
Vedlegg 1 - Høringssvar rundt finansielle måltall til nou 2016:4.....	68
Vedlegg 2 – Intervjuguide til kvalitativt intervju rundt finansielle måltall.....	85
Vedlegg 3 – Intervjuguide til kvantitativt intervju rundt finansielle måltall.....	86
Vedlegg 4 - Høringssvar rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk til NOU 2016:4.....	87
Vedlegg 5 – Intervjuguide til kvalitativt intervju rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av merforbruk med valgte kommuner .....	106
Vedlegg 6 – Intervjuguide til kvantitativt intervju rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av merforbruk.....	107

## FIGURLISTE

Figur 1 - Bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk.....	26
Figur 2 - Avsetning av regnskapsmessig mindreforbruk til disposisjonsfond.....	27
Figur 3 - Oversikt over høringssvar rundt finansielle måltall .....	38
Figur 4 - Oversikt over bruk av finansielle måltall per i dag .....	41
Figur 5 - Oversikt over hvilket �rstill kommunene tok i bruk finansielle måltall .....	41
Figur 6 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt endring i praksis etter lovendring..	43
Figur 7 - Sammenheng mellom tanker rundt endring i praksis og om kommunen allerede bruker finansielle måltall per i dag .....	45
Figur 8 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt bruk av finansielle måltall sin påvirkning på fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommunene .....	46
Figur 9 - Sammenheng mellom tanker rundt om lovendringen vil bidra til økt fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommunene og om kommunen allerede bruker finansielle måltall per i dag .....	47
Figur 10 - Sammenheng mellom tanker rundt om lovendringen vil bidra til økt fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommunene og tanker rundt endring i praksis .....	48
Figur 11 - Oversikt over høringssvar rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk .....	50
Figur 12 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt lovendringen sin påvirkning på budsjett disiplin .....	55
Figur 13 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt om lovendringen vil gi kommunene større/mindre frihet ved uforutsette utgifter .....	55
Figur 14 - Oversikt over kommune sin tankegang rundt om lovendringen kan oppfattes som tiltak for økt statlig styring .....	57
Figur 15 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt om lovendringen vil gjøre kommuneregnskapet enklere å lese.....	58
Figur 16 - Sammenheng mellom tanker rundt om lovendringen vil gjøre kommuneregnskapet enklere å lese og tanker rundt om lovendringen oppfattes som tiltak for økt statlig styring ...	59
Figur 17 - Sammenhengen i bacheloroppgaven.....	63

# 1. INNLEDNING

## 1.1 BAKGRUNN FOR VALG AV PROBLEMSTILLING

Denne bacheloroppgaven er et resultat av at vi gjennom faget eksternregnskap uten lønnsomhetsmål har fått økt interesse og nysgjerrighet for det kommunale regnskapet. Et annet moment som har trukket oss i denne retningen er en antagelse om at fagområdet er underanalysert, og det faktum at kommuneregnskap ikke får stor plass i pensum på høyskoler i Norge. Da vi fikk nyss om at kommuneloven skulle endres etter 26 år fikk vi stor motivasjon til å undersøke de nye økonomibestemmelsene nærmere. Det er blitt gjort et omfattende arbeid rundt både lov og forskrift (til budsjett/regnskap) siden 2013, som skal tre i kraft i 2020. Gjennom dokumentanalyse av Prop. 46 L (proposisjon med forslag til ny lov om kommuner og fylkeskommuner), høringsnotat til ny budsjett- og regnskapsforskrift, høringssvar til NOU 2016:4 (utredning med forslag om ny kommunelov) og endelig vedtatt lov har vi kommet frem til to lovendringer som er særlig interessant for oss. Dette leder frem til vår hypotese i denne oppgaven som er at de to vedtatte lovendringene kan komme til å bryte med sine spesifikke formål og kommunelovens formål generelt.

Først, ved en gjennomgang av høringssvarene til NOU 2016:4 oppdaget vi at lovendringen om bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk kan undergrave utvalget sin intensjon om styrket kommunalt selvstyre, siden regelen kan oppfattes som en detaljstyring fra statlig hold. Vi oppdaget også at utvalget sin formening om at denne lovendringen vil gjøre kommuneregnskapet mer oversiktlig kanskje ikke er helt på sin plass. Dette var noe som umiddelbart fanget vår oppmerksomhet og vi startet dermed straks å lete etter lignende tilfeller.

Ved en videre gjennomgang av Prop. 46 L oppdaget vi at formålet med lovendringen om krav til finansielle måltall er grundig definert, men kun står forklart med én setning i lovteksten (se punkt 1.3). Vi ville dermed undersøke om denne lovteksten faktisk klarer å overholde formålet sitt i henhold til Prop. 46 L.

I de påfølgende punktene 1.2 og 1.3 vil vi forklare mer inngående om vår oppmerksomhet mot ovennevnte lovendringer.

## **1.2 KRAV TIL FINANSIELLE MÅLTALL (ØKONOMISKE NØKKELTALL)**

Finansielle måltall er politiske mål for økonomisk utvikling. Eksempler på dette er mål for utvikling i netto driftsresultat, gjeldsgrad og driftsreserver (disposisjonsfond). Det finnes etter gjeldende rett ikke noe krav for kommunene til å benytte finansielle måltall som styringsverktøy. En gjennomgang av høringsvarene til NOU 2016:4 viser at det er flere kommuner som allerede bruker finansielle måltall.

Formålet med innføringen av finansielle måltall er at lovforslaget skal kunne bidra til økt bevissthet rundt langsiktig økonomiforvaltning i budsjettprosessene og bedre kunnskap rundt kommunen sin økonomiske stilling/hvilke politiske ambisjoner det er rom for i fremtiden (Prop. 46 L (2017-2018), s. 185). Det skal fortsatt være rom for at kommuner kan bruke måltall som passer ut ifra den spesifikke økonomiske situasjonen som de er i. Den nye bestemmelsen i kommuneloven (2018) sin § 4-2 har imidlertid overrasket oss da den lyder som følger:

«Kommunestyret og fylkestinget skal selv vedta

[...]

C) finansielle måltall for utviklingen av kommunens eller fylkeskommunens økonomi

[...].»

Spørsmålet vårt er først og fremst om kommunene mener at denne enkle paragrafen kommer til å kreve endringer i praksisen deres. Videre lurer vi på om denne eventuelle endringen i praksis faktisk kommer til å bidra til økt bevissthet eller bedret kunnskap om den økonomiske situasjonen i kommunene. Dybdeintervjuer og spørreskjema er veien vi skal gå for å besvare disse spørsmålene.

## **1.3 BRUK AV DISPOSISJONSFOND TIL INNDEKNING AV REGNSKAPSMESSIG MERFORBRUK**

Regnskapsmessig merforbruk/mindreforbruk<sup>1</sup> er etter forskrift om årsregnskap og årsberetning (2000), § 4 likt netto driftsresultat fratrukket avsetninger og tillagt bruk av avsetninger. Etter gjeldende rett (Forskrift om årsregnskap og årsberetning, 2000, § 9) skal

---

<sup>1</sup> Merforbruk/ mindreforbruk utgjør bunnlinjen i driftsdelen av kommuneregnskapet (se punkt 2.2.1).

dette merforbruket reduseres så langt det er mulig ved å stryke budsjetterte overføringer fra drift til investering, budsjetterte avsetninger til disposisjonsfond og budsjettert inndekning av tidligere års regnskapsmessige merforbruk før årsregnskapet gjøres endelig opp. Ved fortsatt merforbruk etter bruk av disse såkalte strykningsreglene skal kommunestyret angi hvordan merforbruket skal dekkes inn. Dette følger av kommuneloven (1992) § 48, nr. 3.

Det som blir ny lovbestemmelse fra 2020, som foreslått av utvalget og vedtatt av Stortinget, er at et merforbruk i driftsregnskapet nå skal dekkes inn mot en tilsvarende reduksjon av disposisjonsfondet<sup>2</sup> så langt det har midler tilgjengelige. Noe av bakgrunnen for dette forslaget er at et regnskap avsluttet med et merforbruk, samtidig som det er midler på disposisjonsfond, i realiteten betyr at midlene på disposisjonsfondet allerede er brukt. I tillegg til at den nye regelen vil hindre at inndekningen av merforbruket skyves ut i tid vil den også bidra til en forenkling av kommuneregnskapet (Prop. 46 L (2017-2018), s. 202 og 204-205). I høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 80-81) fremkommer denne lovendringen som en forlengelse av strykningsreglene. I utkastet til forskrift har § 4-1 med enkelte justeringer overtatt for nåværende forskrift sin § 9 (som nevnt i avsnittet ovenfor). I § 4-2 forklares gangen i bruk av disposisjonsfond til videre reduksjon av merforbruk.

En av de viktigste årsakene til at enkelte høringsinstanser har motsatt seg denne lovendringen, er begrunnet i at lovendringen undergraver kommuneloven (2018) sitt formål om kommunalt selvstyre da dette kan ses på som et tilfelle av økt statlig styring. Deler av innledningen til Prop. 46 L lyder «Det har vært et overordnet mål i proposisjonsarbeidet å styrke det kommunale selvstyret.» (Regjeringen, 2018A). Mandatet utdyper ytterligere at dette innebærer en helhetlig gjennomgang av loven for å vurdere om reglene er nødvendige eller legger for sterke begrensninger på kommunene sin handlefrihet (Regjeringen, 2013). En rimelig tolkning av dette er at kommuner så langt som mulig skal ha anledning styre sin egen økonomiske situasjon.

I tillegg peker utvalget på at lovendringen vil forenkle kommuneregnskapet (Prop. 46 L (2017-2018), s. 202). Dette er også noe enkelte høringsinstanser har reagert på da disse mener at lovendringen heller vil bidra til forvirring rundt regnskapsresultatene.

---

<sup>2</sup> Et disposisjonsfond er et ubundet fond knyttet til driftsregnskapet. At fondet er ubundet vil si at pengene er disponible ved eventuelt vedtak fra kommunestyret.

Gjennom denne oppgaven vil vi finne svaret på om disse bekymringene er rettmessige ved bruk av dokumentanalyse, dybdeintervjuer og spørreskjemaundersøkelser.

## 1.4 PROBLEMSTILLING

Problemstillingen som vi har kommet fram til vil dekke begge lovendringene og eventuelle problemer som disse medfører. Den lyder:

«I hvilken grad samsvarer enkelte endrede økonomibestemmelser i den nye kommuneloven med deres oppgitte formål og hele kommunelovens formål?»

Vi har i tillegg definert noen forskningsspørsmål som skal hjelpe oss i prosessen. Disse lyder:

«Vil bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk undergrave utvalget sin intensjon om styrket kommunalt selvstyre? Vil lovendringen gjøre kommuneregnskapet enklere å lese?»

«Vil arbeidet med innføring av finansielle måltall ivareta formålet<sup>3</sup> med kravet?»

---

<sup>3</sup> Formålet: Å øke bevissthet rundt langsiktig økonomiforvaltning i budsjettprosessene og bedre kunnskap rundt kommunen sin økonomiske stilling/hvilke politiske ambisjoner det er rom for i fremtiden (Prop. 46 L (2017-2018), s. 185). Se punkt 1.2.

## **2. TEORI**

For at vår bacheloroppgave også skal kunne leses og forstås av mennesker som ikke har gode forkunnskaper om kommuneregnskapet, starter vi her med en teoretisk innledning som har til formål å opplyse leseren tilstrekkelig til å forstå denne bacheloroppgavens innhold. Vi vil i det videre derfor gi en grunnleggende introduksjon til kommuneregnskapet, hvor vi legger vekt på elementer som skiller kommuneregnskap fra bedriftene sitt finansregnskap, samtidig som vi gir informasjon som er vesentlig for å forstå problemstillingen vår. Vi vil også løpende kommentere enkelte endringer som er blitt innført i kommuneloven (2018) og se disse i lys av gjeldende rett.

### **2.1 KOMMUNEREGNSKAPET – HVORDAN SKILLER DET SEG FRA FINANSREGNSKAP?**

Det er vesentlig forskjell på hvordan kommuneregnskapet og finansregnskapet skal leses og forstås. Per dags dato er finansregnskapet i Norge resultatorientert og fokuserer på å vise et korrekt resultat for perioden (Langli, 2016, s. 77). Finansregnskapet blir kalt et modifisert transaksjonsbasert historisk kost regnskap (NOU 1995:30, s. 78). I dette ligger det at eiendeler hovedsakelig ikke verdsettes høyere enn anskaffelseskost, at resultatføring krever at det foreligger en transaksjon, og at det som hovedregel ikke regnskapsføres positive verdiendringer på aktiva (verdibaserte inntekter). Kort oppsummert kan vi si at finansregnskapet er et lønnsomhetsorientert regnskap med fokus på verdiene som skapes for eierne. Dette regnskapet har i tillegg en bred brukergruppe (Langli, 2016, s. 78).

Kommuner kjennetegnes ved at de er selvstendige organer innenfor offentlig forvaltning som produserer velferdstjenester (Sunde, 2014, s. 603). Kommuneregnskapet går inn under kategorien regnskap uten lønnsomhetsmål. Fokuset er først og fremst å oppnå politiske og lovpålagte mål ut ifra et begrenset budsjett, uten å legge vekt på å generere økonomisk overskudd. God forvaltning av en kommune sine ressurser handler om å få til en optimal fordeling av kommunen sine midler slik at oppgaver blir utført på en tilfredsstillende måte. Kommunene styres av folkevalgte organer og et svært viktig redskap i denne styringen er kommunens budsjett. Et viktig formål med kommuneregnskapet er bevilgningskontroll, og sammenligning med budsjettet har her en sentral rolle. Som følge av at formålet med



kommuneregnskapet er annerledes enn finansregnskapet sitt, benyttes det også en del andre regnskapsprinsipper (se punkt 2.2).

Kommunesektoren står for en betydelig del av produksjonen, sysselsettingen og etterspørselen i norsk økonomi. Hovedtyngden av den økonomiske virksomheten til kommuner foregår utenfor effektive markeder og uten at produksjonen skaper sin egen inntekt. Inntektssiden er i det vesentlige fastsatt gjennom bevilgninger fra Stortinget og av skatteinntekter basert på skattevedtak fra Stortinget (Sunde, 2014, s. 628). Kommunestyret og fylkestinget regnes som primærbrukerne av regnskapet. Formålet med kommuneregnskapet er at det skal gi nyttig økonomisk informasjon (Sunde, 2014, s. 600). Dette er godt beskrevet under grunnleggende krav til økonomiforvaltningen (Kommuneloven (2018), § 14-1):

«Kommuner og fylkeskommuner skal forvalte økonomien slik at den økonomiske handleevnen blir ivaretatt over tid.

Kommuner og fylkeskommuner skal utarbeide samordnede og realistiske planer for egen virksomhet og økonomi og for lokalsamfunnets eller regionens utvikling.

Kommuner og fylkeskommuner skal forvalte finansielle midler og gjeld på en måte som ikke innebærer vesentlig finansiell risiko, blant annet slik at betalingsforpliktelser kan innfris ved forfall.»

Det er tre sentrale hensyn som her er lagt til grunn. Hensynet til det lokale demokrati, hensynet til optimal utnyttelse av tilgjengelige ressurser med sikte på å gi best mulig tjenestetilbud og hensynet til overordnede nasjonale/statlige interesser. Som eksempel på sistnevnte nevnes rettssikkerhet, likeverdighet i tjenestetilbud, miljøvern og bærekraftig utvikling i kommuner (Prop. 46 L (2017-2018), s. 20).

For å leve opp til kommuneregnskapet sitt formål om blant annet bærekraftig utvikling er det gitt flere begrensninger på kommuner sin handlefrihet (Sunde, 2014, s. 35). Vi skal i det videre introdusere de mest sentrale elementene som kjennetegner kommuneregnskapet.

## **2.2 INTRODUKSJON TIL KOMMUNEREGNSKAPET**

Kommuneregnskapet er finansielt orientert, noe som tydelig skiller kommuneregnskapet fra finansregnskapet. Det er i kommuneregnskapet fokus på de finansielle strømmene knyttet til

utbetalinger og utgifter (anvendelsen) og inntekter og innbetalinger (anskaffelsen)<sup>4</sup> (Sunde, 2014, s.35). I motsetning til i finansregnskapet, brukes ikke begrepet “kostnad” i det finansielt orienterte regnskapet da dette er et periodiseringsbegrep for å måle korrekt verdiskapning, uten hensyn til endring i likviditet. Et av de grunnleggende regnskapsprinsippene i kommuneregnskapet kalles for arbeidskapitalprinsippet. Arbeidskapitalprinsippet er angitt i kommuneloven (2018) § 14-6, 3. ledd, bokstav A og fastslår at «all tilgang på og bruk av midler i året skal framgå av driftsregnskapet eller investeringsregnskapet». Dermed registrerer bevilgningsregnskapet alle endringer i arbeidskapital, men det finnes et viktig unntak for opptak av lån som er eksplisitt angitt i både forskrift om årsregnskap og årsberetning (2000) sin § 7 og høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 77) § 2-6. Sistnevnte paragraf sitt 1. ledd og annet punktum fastslår at «den delen av lånet som ikke er brukt skal registreres på memoriakonto for ubrukte lånemidler». Det blir altså en arbeidskapitaløkning ved opptak av lån i tidsrommet fram til at bruken av lånet føres i investeringsregnskapet (se punkt 2.2.2).

Departementet har klassifisert kommuneregnskapet som et modifisert kostnadsregnskap (Sunde, 2014, s. 34). Dette skiller seg for eksempel fra kontantprinsippet hvor det er betalingen som har betydning for resultatføringen, men det skiller seg også en del fra finansregnskapet. Periodiseringsprinsippet i kommuneregnskapet kalles for anordningsprinsippet. Vilåret for føring i årsregnskapet er angitt i kommuneloven (2018) § 14-6, 3. ledd, bokstav C: «Alle kjente utgifter og inntekter i året skal tas med i årsregnskapet for vedkommende år, enten de er betalt eller ikke når årsregnskapet avsluttes.».

Det må være rimelig sikkert, det vil si over 90 prosent sannsynlig, at transaksjonen blir gjennomført. Betalingstidspunktet spiller ingen rolle (Sunde, 2014, s. 616). Et illustrerende eksempel på særegen regnskapsføring som følge av ovennevnte prinsipper er håndtering av avskrivninger og lån i kommuneregnskapet. I kommuneregnskapet har ikke avskrivninger resultat effekt. I finansregnskapet følger avskrivninger av sammenstillingsprinsippet og har til hensikt å få frem kostnadene som driftsmidlene fører med seg i tilknytning til den inntekten de skaper. I kommuneregnskapet konstateres det at avskrivninger ikke har likviditetsmessig effekt (arbeidskapitalprinsippet) og at det er ingen kjent utgift (anordningsprinsippet). Dermed

---

<sup>4</sup> Nytt av kommuneloven (2018) og tilhørende forskrift er at begrepet innbetaling og utbetaling utgår da dette skal være dekket av begrepene inntekt og utgift i gjeldende forskrift (Forskrift om årsregnskap og årsberetning, 2000) sin § 2, bokstav G og bokstav H.

skal avskrivninger ikke ha innvirkning på resultat. Dette er logisk ettersom at avskrivninger ikke er en utgift for kommuner.

Å vise avskrivninger har likevel en viktig funksjon i kommuneregnskapet. Avskrivninger skal vise kapitalslitet i kommuneregnskapet på samme måte som i finansregnskapet (men avskrivningen tilbakeføres på egen linje slik at den ikke får resultateffekt). Noe av poenget med å føre avskrivninger i kommuneregnskapet er at det brukes som et grunnlag for å beregne avdrag på lån i kommuneregnskapet. I kommuneregnskapet er det slik at avdrag regnes som løpende (regelmessig) utgift og dette skal dermed påvirke driftsregnskapet. Avdrag får altså resultateffekt i kommuneregnskapet i motsetning til i finansregnskapet hvor det føres som en reduksjon av en forpliktelse. Det er svært sentralt å forstå låneavdrags innvirkning på driftsregnskapet og dermed også tjenestetilbudet som kommuner kan gi nå og i fremtiden. Tanken er at lånene skal betales ned i takt med levetiden til investeringene. Dette er ment å sikre at gjeldsbyrden betales av de som faktisk drar nytte av investeringene som kommunen har gjort. At tjenester betales av de som drar nytte av tjenesten er et viktig prinsipp i kommuneøkonomi, og omtales som det finansielle ansvarsprinsipp (Prop. 46 L (2017-2018), s. 211).

### 2.2.1 SKILLET MELLOM DRIFTS- OG INVESTERINGSREGNSKAPET

I kommuneregnskapet brukes begrepet «bevilgningsregnskap» som en fellesbetegnelse for de to delene investeringsregnskap og driftsregnskap (Sunde, 2014, s. 32). Skillet mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet er viktig blant annet fordi det kun er i investeringsregnskapet at lånefinansiering er tillatt. Tanken er at det kun skal være tillatt å ta opp lån til varige investeringer. Dette er angitt i kommuneloven (2018) § 14-15 hvor det blant annet fastslås at «kommuner og fylkeskommuner kan ta opp lån for å finansiere investeringer i varige driftsmidler som skal eies av kommunen eller fylkeskommunen selv [...]». Det er tillatt å flytte midler fra driftsregnskapet til investeringsregnskapet, men ikke motsatt. Tanken er at driften over tid skal kunne finansieres av de regelmessige (løpende) inntektene, slik at kommunen legger seg på et fornuftig utgiftsnivå basert på inntektsrammen over tid, og ikke skyver gjeldsbyrde over på fremtidige generasjoner. Dette følger av kommuneloven (2018) § 14-9 hvor det står: «Økonomiplanens driftsdel, driftsbudsjettet og driftsregnskapet skal bare finansieres av løpende inntekter. Løpende inntekter som ikke benyttes i budsjettåret skal settes av til driftsfond». Skillet mellom hva som skal føres i driftsregnskap og investeringsregnskap er i det videre utdypet grundig i høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift

(Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 8). Forslaget til den nye budsjett- og regnskapsforskriften innebærer at økonomiplanen, årsbudsjettet og årsregnskapet skal deles i en driftsdel og en investeringsdel jamfør kommuneloven av 2018 sin § 14-4, 4. ledd og § 14-6, 2. ledd (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 7).

Departementet foreslår videre å fjerne begrepet “ikke-løpende” i den nye budsjett- og regnskapsforskriften. Dette får konsekvenser for den kommunale regnskapsstandarden (KRS) som utdyper gjeldene lov og forskrift. Etter kommunal regnskapsstandard (KRS) nummer 4, punkt 4.3 skal en inntekt bare klassifiseres som ikke-løpende dersom inntekten er både uvanlig, uregelmessig og vesentlig. Bakgrunnen for forslaget er at begrepene uvanlig, uregelmessig og vesentlig kan være svært skjønnsmessige, slik at det kan være vanskelig å avgrense om en inntekt må regnes som ikke-løpende (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 8). Dermed vil mye av KRS sin utdyping av skillet mellom drift og investering bli overflødig og falle bort ettersom det i kommuneloven av 2018 sin § 14-9, 4. ledd er delegert myndighet til departementet som fastsetter eksplisitt hva som skal i investeringsregnskapet. Vedtatt forskrift skal tre i kraft sammen med de nye økonomibestemmelsene i kommuneloven av 2018 fra inntektsåret 2020.

### 2.2.2 «TODELT» EGENKAPITAL

Den spesielle inndelingen i et driftsregnskap og investeringsregnskap gjør også at egenkapitalen i kommuneregnskapet blir «todelt» og vanskelig å forstå dersom man ikke kjenner til prinsippene i kommuneregnskapet. Kommunen sin balanseførte egenkapital tilsvarer forskjellen mellom balanseført verdi av eiendeler og gjeld. Dette er inndelt i kapitalkonto og egenkapitalen sin fondsdel ifølge oppstillingsplanen gitt i gjeldende regnskapsforskrift (Sunde, 2014, s. 631).

$$\underline{\text{Kapitalkonto} = \text{Anleggsmidler} - \text{Langsiktig gjeld} + \text{Ubrukte lånemidler}}$$

(Sunde, 2014, s. 632).

Kapitalkontoen viser egenkapitalfinansieringen av anleggsmidler som betyr at kontoen utgjør differansen mellom balanseført verdi av anleggsmidler og langsiktig gjeld, justert for ubrukte lånemidler (Sunde, 2014, s. 631). Ubrukte lånemidler registreres på memoriakonto, dette følger av høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift § 5-9 (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 86). Dette representerer gjeld som kommunen har tatt opp uten å enda ha anvendt gjelden til sitt formål. Når lånet anvendes (ikke ved låneopptak),

vil det bli regnskapsført i investeringsregnskapet som reduserer kapitalkontoen med en debetpostering, mens kontoen økes dersom eiendelen har større anskaffelseskost enn brukte lånemidler. Differansen er et uttrykk for egenkapitalfinansiering av eiendelene. Overordnet kan man si at kapitalkontoen er knyttet til investeringsregnskapet og inneholder midler som holdes adskilt fra den løpende driften og driftsregnskapet. Graden av lånefinansiering vil likevel påvirke den løpende driften gjennom økte avdrag som belastes driftsregnskapet.

$$\text{Egenkapitalens fondsdel} = \text{Omløpsmidler} - \text{Kortsiktig gjeld} - \text{Ubrukte lånemidler}$$

(Sunde, 2014, s. 632).

Grunnen til at de ubrukte lånemidlene her trekkes ut er fordi de midlertidig plasseres på bankkonto før de anvendes og regnskapsføres i investeringsregnskapet (Sunde, 2014, s. 70). Egenkapitalens fondsdel er egenkapital som er bygd opp i tilknytning til driftsregnskapet, og den består av ubundne fond og bundne fond. De bundne fondene er øremerkede midler til bestemte formål som ikke kan løses opp ved politisk behandling (Kommuneloven (2018), §14-10, 4. ledd). De ubundne fondene stammer fra mindreforbruk/udisponert i forhold til budsjett eller avsetninger vedtatt av kommunestyret som kan benyttes eller er planlagt at skal benyttes ved en senere anledning. Disse midlene kan omdisponeres ved politisk behandling og utgjør i så måte den delen av egenkapitalen som er disponibel for kommunen (Sunde, 2014, s. 631).

Videre er egenkapitalen sin fondsdel knyttet opp mot driftsregnskapet samtidig som kapitalkontoen hovedsakelig er forbeholdt posterings i investeringsregnskapet. Hvis en kommune eksempelvis skulle velge å selge et bygg for å skaffe seg en inntekt, så vil disse pengene ikke bli ført som en løpende inntekt i driftsregnskapet. Dermed vil pengene ikke havne over i egenkapitalens fondsdel, men de føres i investeringsregnskapet med påvirkning på kapitalkontoen. Følgelig blir en solid egenkapitalfinansiering av investeringene bra for driften av kommunen fordi det blir nedgang i lånefinansiering av investeringer som betyr mindre avdrag- og rentebelastning på netto driftsresultat.

### 2.2.3 BUDSJETTORIENTERING

Budsjettet sin rolle overfor kommuneregnskapet må også nevnes da dette også er sentralt i forbindelse med vår problemstilling med tanke på lovpålagte restriksjoner som kommuner er pålagt i budsjettarbeidet.

For å begrense utgiftene på kort sikt, har staten fastlagt et balansekrav. Dette kravet innebærer at inntektene til kommuner setter en rettslig ramme for hvor store løpende utgifter kommunen kan pådra seg innenfor et år (Sunde, 2014, s. 46). Kravet til balanse regnes som oppfylt når summen av årets utgifter og avsetninger, herunder inndekning av merforbruk og overføringer til investeringsbudsjettet, ikke overstiger summen av årets inntekter og bruk av avsetninger (Prop. 46 L (2017-2018), s. 201). Balansekravet er en viktig bærebjelke i kommuneregnskapet som føres videre også i kommuneloven av 2018, men med noen justeringer. Hensikten er å gjøre bestemmelsen mer forståelig uten at det skal medføre noen endring i hvordan bestemmelsen skal forstås. Balansekravet er angitt i kommuneloven (2018) sin § 14-10, 1. ledd og lyder «All bruk av midler i årsbudsjettet skal ha dekning i årets tilgang på midler». Balansekravet er knyttet til driftsdelen og må forstås slik at det er lov til å budsjettere med et negativt netto driftsresultat dersom budsjettet kan dekke dette med bruk av oppsparte midler, eksempelvis tidligere års avsetning til senere år. Det er også et krav at budsjetteringen skal være forsvarlig og fornuftig og dette følger av kommuneloven (2018) § 14-10, 5. ledd som lyder «Årsbudsjettet skal dekke avsetninger som er nødvendige for en god kommunal økonomiforvaltning. Investeringene skal over tid ha en egenfinansiering som ivaretar kommunens eller fylkeskommunens økonomiske handleevne».

Disponeringen av midler blir fastsatt politisk før regnskapsåret med mål om at kommuneregnskapet for kommende år ikke skal avvike vesentlig fra dette. Budsjettet er en bindende plan for kommuner, dette følger av kommuneloven (2018) § 14-5. Der er også et krav om å gjøre justering i budsjett dersom dette må til for å oppfylle kravet om realisme i budsjetteringen jamfør § 14-5, 2. ledd. Årsaken til disse begrensningene er begrunnet i effektiv utnyttelse av begrensede ressurser til fordeling mellom generasjoner i tillegg til staten sitt behov for tilstrekkelig styring (Sunde, 2014, s. 46-47).

Det er lite nytt i kommuneloven av 2018 når det gjelder budsjettet sin plass i økonomistyringen. De største endringene blir dekket under punkt 2.3 i forbindelse med regnskapsavslutningen. Noe som imidlertid er helt nytt, og som må ses i lys av kommuneloven av 2018 sitt fokus på langsiktig og bærekraftig økonomisk utvikling, er at det jobbes med forenklede oversikter/oppstillinger av økonomiplan/budsjett/regnskap hvor departementet via kommuneloven av 2018 er delegert myndighet til å fastsette forskrift. Dermed blir det som tidligere var tre forskjellige forskrifter nå gjort om til å bli én budsjett- og regnskapsforskrift. Formålet er å få en rød tråd i økonomiplanlegging på kort sikt og lang sikt og samtidig få et enklere regelverk (Prop. 46 L (2017-2018), s. 189).

## 2.3 REGNSKAPSAVSLUTNING

### 2.3.1 RESULTATBEGREPENE I KOMMUNEREGNSKAPET

Det er to sentrale resultatbegreper i kommuneregnskapet. Brutto driftsresultat og netto driftsresultat (Sunde, 2014, s. 233). Brutto driftsresultat viser det økonomiske resultatet av den ordinære driften før det tas hensyn til finansposter. Avskrivninger er trukket fra i brutto driftsresultat, og siden dette må betegnes som en «kostnad», kan det virke spesielt at det skal inngå i et finansielt orientert regnskap (i tillegg til formål som nevnt i punkt 2.2, så brukes dette avskrivningsbeløpet i den nasjonale KOSTRA rapporteringen). I det finansielt orienterte kommuneregnskapet er det netto driftsresultat som er det mest sentrale resultatmålet (Sunde, 2014, s. 233). Netto driftsresultat fremkommer som brutto driftsresultat korrigert for avskrivninger (motpost avskrivninger, slik at avskrivninger ikke påvirker netto driftsresultat) og tillagt/trukket fra eksterne finansinntekter/finansutgifter. Eksterne finanstransaksjoner omfatter blant annet avdrag og renter<sup>5</sup>.

Det som er interessant i kommuneregnskap er å vurdere regnskapstallene mot budsjettet som politikerne vedtar før regnskapsåret (og justerer i løpet av regnskapsåret). Det er avvik fra denne «fullmakten» gitt av politikerne til å disponere midlene som resulterer i såkalt mindreforbruk eller merforbruk. Det sentrale i økonomistyringen er å finne årsaken til disse avvikene og gjennomføre tiltak.

At netto driftsresultat er lik 0 innebærer ikke nødvendigvis at det omtalte «balansekravet» er oppfylt. For å finne ut om budsjettet eller regnskapet er i balanse må det beregnes korrigert netto driftsresultat. Korrigert netto driftsresultat finner vi ved å ta hensyn til det som i kommuneregnskap betegnes som interne finansieringstransaksjoner. Dette omfatter avsetning til ubundet fond som er vedtatt av kommunestyret eller underordnet organ etter delegering fra kommunestyret. Den andre typen av fond er bundet fond, som er lovpålagte avsetninger. Bruk av fond skal føres til inntekt, og avsetning til fond føres som utgift. Å foreta avsetninger eller å bruke avsetninger betyr i realiteten at man disponerer noe av arbeidskapitalendringen for året til sparing eller bruker av penger som er oppspart tidligere (Sunde, s 37). Vi skal se videre i de påfølgende avsnittene at de nye strykingsreglene har ført til at «bunnlinjen» i

---

<sup>5</sup> I høringsnotat til ny budsjett- og regnskapsforskrift (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 16) blir dagen sin post «resultat eksterne finanstransaksjoner» erstattet med posten «netto finansutgifter».

kommuneregnskapet har endret seg, og at resultatbegrepene mindreforbruk/merforbruk blir mindre vektlagt som styringsindikator i det avsluttede regnskapet.

### 2.3.2 KORT OM OPPSTILLINGSPLANER

Det blir del endringer i oppstillingsplanene med formål om forenkling og bedre oversiktliggheit. Generelt innebærer dette at flere poster er slått sammen, endret rekkefølge og nye navn. Det er også gitt mer rom for fleksibilitet (Prop. 46 L (2017-2018), s. 16). Det er kommet mange gode innspill i høringen som ble avsluttet 12.04.19 og vi må kunne forvente at det kan bli foretatt en del justeringer i forhold til det som fremgår av høringsnotatet.

Det vil også naturlegvis komme en del endringer som følge av de nye strykingsreglene (se punkt 2.3.3) som i de fleste tilfeller vil gi «null» i resultat i det avsluttede regnskapet. Dermed vil ikke begrepet mindreforbruk lengre forekomme og merforbruk vil sjeldnere oppstå.

Ettersom interne finansieringsposter<sup>6</sup> normalt vil avvike fra årsbudsjettet foreslår departementet at det stilles krav om nye oppstillinger i årsregnskapet som forklarer disse avvikene. Dette følger av høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift sin § 5-10 (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s.86). Oversiktene skal vise disposisjoner som er foretatt administrativt i henhold til reglene for årsavslutningen. Oversiktene synleggjør hva beløpet på bunnlinjen i driftsregnskapet ville vært dersom avsetninger til og bruk av fond med videre ble gjennomført i tråd med årsbudsjettet og budsjettfullmakter (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 19-20). Hele beløpet gis på post 1 i oppstillingen angitt i høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift sin § 5-10 (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 86). Disse nye reglene bidrar til at det kommer tydelig frem hvilke strykninger som er foretatt etter at overføring fra drift til investering, avsetninger og bruk av avsetninger først er gjennomført i tråd med budsjettet og delegert myndighet (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 55).

Det foreslås fra departementet at det ikke lenger skal være adgang til å finansiere investeringsdelen med direkte bruk av driftsfond. Dette får konsekvenser for nye oppstillingsplaner og hjemmelen er § 5-4 og § 5-5 i høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 82-83). Her er bruk

---

<sup>6</sup> Interne finansieringsposter: Avsetning til/bruk av fond og overføring av driftsmidler fra drifts- til investeringsregnskapet.



av disposisjonsfond ikke lenger er en mulig post i oppstillingen «økonomisk oversikt investering». Forslaget fører med seg at finansiering av investeringer med driftsmidler konsekvent skjer via overføringsposten fra drift til investering, både når finansieringskilden er bruk av disposisjonsfond og bundet driftsfond. Hensikten er at kommuneregnskapet skal bli lettere å lese, men forslaget skal også bidra til et enklere regelverk hvor all bruk av driftsmidler til investeringer blir håndtert av de samme strykningsreglene i situasjoner der driftsregnskapet viser et merforbruk og det er behov for å redusere bruken av driftsmidler til investeringer. Vi skal i det videre omtale strykningsreglene med utgangspunkt i gjeldende rett.

### 2.3.3 STRYKNINGSREGLER

Når det gjelder regnskapsavslutningen foreligger det noen særegne regler i kommuneregnskapet. Disse reglene kalles strykningsregler og har vært gjenstand for endring i høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 80).

Strykningsreglene anvendes når balansekravet ikke er innfridd. Det vil si når det har skjedd et merforbruk (eventuelt at kommunen har fått mindre inntekter enn ventet). Ved merforbruk er arbeidskapitalendringen for året negativ slik at budsjetterte avsetninger og overføringer ikke kan bli utført slik som forutsatt i budsjettet.

Vi vil fokusere på driftsregnskapet i behandlingen av disse reglene og starter med utgangspunkt i det som er gjeldende rett og ser deretter på sentrale endringer.

#### 2.3.3.1 GJELDENE RETT ANGÅENDE STRYKNINGER

I gjeldende forskrift (Forskrift om årsregnskap og årsberetning, 2000) sin § 9 står reglene om hvordan situasjoner med regnskapsmessig merforbruk skal håndteres:

«Dersom driftsregnskapet ved regnskapsavslutningen viser seg å gi et regnskapsmessig merforbruk skal dette reduseres ved å:

1. Stryke eventuelle budsjetterte overføringer fra driftsregnskapet til finansiering av utgifter i årets investeringsregnskap vedtatt av kommunestyret eller fylkestinget selv.
2. Stryke eventuelle avsetninger til fond når disse har vært forutsatt finansiert av årets eller tidligere års løpende inntekter eller innbetalinger.
3. Stryke budsjettert inndekning av tidligere års regnskapsmessige merforbruk når

dette har vært forutsatt finansiert av årets eller tidligere års løpende inntekter eller innbetalinger.»

Det fremkommer videre i samme paragraf at punkt 1 og punkt 2 ovenfor har prioritet foran punkt 3 og at bundne fond er unntatt fra strykninger. Det er altså vesentlig å skille mellom bundet fond og ubundet fond. Bundet fond er øremerkede midler som følge av lov skal brukes på et gitt formål. Dette kan være midler som er bevilget fra staten med et oppgitt formål. Et annet typisk eksempel er såkalte selvkosttjenester hvor det etter lov kun tillates at kommunen får igjen det som er de faktiske kostnadene knyttet til tjenesten. Et eksempel kan være vann og avløpstjenester. Her er hensikten at kommunen sine innbyggere over tid skal få igjen tjenester for det de har betalt og at kommuner ikke skal tjene penger på denne virksomheten (Sunde, 2014 s. 230).

Det står følgende i forskrift om årsregnskap og årsberetning (2000) § 9, 3. ledd: «Strykninger gjennomføres inntil en har tilfredsstilt kravet om at det ikke er foretatt avsetninger/overføringer som ikke er unntatt fra strykninger, samtidig som at kommunen eller fylkeskommunen har et regnskapsmessig merforbruk». I situasjoner hvor det etter strykninger fortsatt er merforbruk, så kan disse strykningene gjennomføres av regnskapssjefen uten politisk behandling (Sunde, 2014, s. 392). Begrunnelsen for dette er at strykningene er foretatt av nødvendighet i henhold til lov. Det er også verdt å merke seg at årsregnskap og årsberetning (2000) ikke angir prioriteringsrekkefølge på strykninger som gjelder avsetning til disposisjonsfond og overførsel til investeringsregnskap. Men det kan legges opp til et internt økonomireglement innad i kommunene som angir handlingsregler, for eksempel at kommunen konsekvent stryker overførsel fra investering til driftsregnskap før disposisjonsfond. Dermed kan det tenkes at strykninger opptil beløpet avsatt til overføring fra driftsregnskap til investeringsregnskap kan strykes uten politisk behandling. Årsaken til dette er at strykningen ikke innebærer politisk avveining ettersom frie midler i investeringsregnskapet ikke knyttes til enkeltprosjekter ved regnskapsavslutningen (Sunde, 2014, s. 392 - 393).

Når det gjelder disposisjonsfondene, som ofte oppstår på grunn av besparelsene som etater og virksomheter har i regnskapet, så innebærer det politisk prioritering å avgjøre hva som skal strykes når det er merforbruk (Sunde, 2014, s. 392 - 393).

Kommuneloven (1992) sin § 48, 3. ledd, siste setning angir at det er kommunestyret som skal vedta inndekningen av det regnskapsmessige merforbruket. Kommuneloven (1992) sin § 60 angir videre at inndekningen som hovedregel må skje innen påfølgende år etter året når

regnskapet avlegges. Det er også krav til at dette faktisk oppfylles regnskapsmessig for å forhindre at kommunen havner i ROBEK (register om betinget godkjenning og kontroll, som er et register for kommuner i økonomisk ubalanse. Kommuner i ROBEK blir pålagt statlig tilsyn med den økonomiske situasjonen, som i praksis utføres av fylkesmann. Det er heller ikke tillatt etter kommuneloven (1992) å stryke overføringer til investeringsregnskap som er vedtatt av underordnet organ etter godkjenning fra kommunestyret.

Videre står det følgende i merknader til i forskrift om årsregnskap og årsberetning (2000) § 9:

«Eventuelle overføringer fra driftsregnskapet til investeringsregnskapet som er vedtatt av andre enn kommunestyret/fylkestinget, skal ikke strykes selv om driftsregnskapet viser et regnskapsmessig merforbruk. Dette gjelder selv om overføringene skjer i henhold til delegasjonsvedtak fra kommunestyret/fylkestinget».

Dette innebærer at merforbruket blir større enn det ellers ville vært dersom slik strykning var tillatt. Vi ser altså at det generelt er rom for å dekke inn merforbruket over tid etter gjeldende rett, dette skal vi i det følgende se at endrer seg noe i kommuneloven (2018).

#### 2.3.3.2 HVA ER NYTT ANGÅENDE STRYKNINGER?

De nye strykningsreglene er i kommuneloven (2018) delegert myndighet til departementet via lov. I høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 80) er bestemmelsene angitt i § 4-1 til § 4-4. De bygger videre på ovennevnte § 9 i forskrift om årsregnskap og årsberetning (2000), men med noen viktige endringer som omtales i det følgende.

Når den nye forskriften trer i kraft den 01.01.2020 blir det plikt for kommunene å dekke inn merforbruket som gjenstår etter at strykningsregler er anvendt. Dette skal dekkes av gjenværende midler på disposisjonsfond slik at merforbruket reduseres inntil det står 0 på bunnlinjen, dersom det er mulig (se figur 1). Utvalgets begrunnelse er at dette bidrar til at inndekning av merforbruk ikke skyves ut i tid og at endringen gjør kommuneregnskapet enklere (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 13). Kommunene har også ifølge § 4-2, 2. ledd, siste setning plikt til å sette av til disposisjonsfond dersom det skulle bli mindreforbruk (se figur 2). Siden dette er plikter som følger av forskrift, krever handlingen ikke politisk vedtak. Disse endringene medfører at gjeldende § 48, 3. ledd som gir kommunestyret myndighet til å angi disponering, ikke føres videre i ny kommunelov. Plikten til å sette av mindreforbruk til disposisjonsfond er noe særlig Sola kommune var uenig i. De uttalte følgende i sitt høringssvar (se vedlegg 4):

«Sola kommune mener at nye regler om inndekning av regnskapsmessig merforbruk og disponering av regnskapsmessig mindreforbruk kan oppfattes som en detaljstyring fra statlig hold, noe som undergraver utvalget sin intensjon om styrket kommunalt selvstyre. Sola kommune mener at det fortsatt bør være opp til kommunestyret å bestemme disponering av regnskapsmessig mindreforbruk samt inndekning av regnskapsmessig merforbruk.»

Det er også nytt at overføringer fra drift til investering foretatt av et underordnet organ ikke lenger blir unntatt fra strykingsplikten (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 14) etter § 4-4, 2. ledd jamfør § 4-1, 2. ledd og 3. ledd, bokstav A. Dette innebærer et brudd med forskrift om årsregnskap og årsberetning (2000) sin § 9-1, 1. ledd, nummer 1, siste setning som sier at kun disposisjoner vedtatt av kommunestyret kan strykes. Forslaget om å ikke videreføre unntaket for strykninger på midler avsatt av underordnede organer bygger på at reduksjon av merforbruk i driftsregnskapet skal prioriteres, selv om dette kan skape et nytt finansieringsbehov for påløpte utgifter i investeringsregnskapet (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 15).

Det er også nytt at all bruk av midler fra driftsregnskapet skal gå via posten overføring til investeringsregnskap. Tanken er at dette vil skape bedre oversikt, i tillegg til at strykingsreglene konsekvent vil kunne anvendes. Det er for eksempel uheldig om det er merforbruk i driftsregnskapet, samtidig som det er ført bruk av disposisjonsfond over investeringsregnskapet. Hadde beløpet vært ført som «overføring» så ville det vært gjenstand for strykning ved merforbruk (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 15).

Nytt i ny budsjett- og regnskapsforskrift er følgende bestemmelse angitt i § 4-1, 4. ledd (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 46): «Hvis driftsregnskapet viser et mindreforbruk etter at disposisjonene i første og andre ledd er gjennomført, skal mindreforbruket reduseres så mye som mulig ved å stryke bruk av disposisjonsfond.» Disposisjonene det her er snakk om er budsjetterte interne finansieringsposter og den nye bestemmelsen i § 4-1, 2. ledd som følger i neste avsnitt (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 46)

Det blir nå også lovfestet at midler ikke kan overføres fra drift til investering dersom det ikke er behov for midlene i investering, det vil si at det står et udisponert beløp på bunntinjen i investeringsregnskapet. Dette følger av høringsnotat til ny budsjett- og regnskapsforskrift sin § 4-1, 2. ledd (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 46) hvor det står: «Overføring til investering skal reduseres hvis det er nødvendig for å unngå at overføringen

medfører avsetning av løpende inntekter på investeringsfond.» Om midlene ble overført til investeringsregnskapet ville det gjort handlingsrommet mindre ved et merforbruk i driftsregnskapet i fremtiden. Ved denne bestemmelsen vil kommunen opprettholde mest mulig frihetsgrader på midlene som kommunen besitter. Plikten til å redusere overføringen er uavhengig av om det er behov for å gjennomføre strykninger etter § 4-1, 3. ledd, bokstav A (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 80) og kommer også i tillegg til slike strykninger hvis det er nødvendig. Bestemmelsen bygger på kommuneloven (2018) § 14-9, 2. ledd, 2. punktum hvor det står: «Løpende inntekter som ikke benyttes i budsjettåret, skal settes av til driftsfond.».

Nytt i kommuneloven (2018) er også at et merforbruk på over 3 prosent av inntektene innebærer at kommuner havner i ovennevnte ROBEK. Denne bestemmelsen kan sees i sammenheng med den nye regelen om at det skal brukes av disposisjonsfond ved merforbruk. Dersom det er et stort merforbruk før strykningsreglene inntre, innebærer 3 prosent regelen at staten kan «fange opp» kommuner i ubalanse på et tidligere tidspunkt og føre kontroll med at økonomiplan, budsjett og regnskap er bærekraftig slik at kommunene kan ivareta sine forpliktelser både på kort sikt og på lang sikt. Dette kan eksempelvis være dersom en kommune opplever uventet inntektsfall og dermed må tære på oppsparte midler (Prop. 46 L, (2017-2018), s. 456).

*Figur 1 - Bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk*

Dette er gitt i høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift sin § 4-2, 1. ledd, første setning (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 80):

«Hvis driftsregnskapet fortsatt viser et merforbruk etter at disposisjonene i § 4-1 første til tredje ledd er gjennomført, skal merforbruket reduseres ytterligere ved bruk av disposisjonsfond, så lenge det er tilgjengelige midler på fondet.»

*Vi forutsetter her at disposisjonene i § 4-1 første til tredje ledd er gjennomført.*

<b>Nytt prinsipp - Regnskapsmessig merforbruk</b>	
<b>Årsregnskap 2019</b>	
Regnskapsmessig merforbruk	20,00 kr
<b>Balansen for 2019</b>	
Disposisjonsfond	-30,00 kr
Udekket regnskapsmessig merforbruk	20,00 kr
Med foreslåtte regler (ny lov fra 2020)	
<b>Årsregnskap 2020</b>	
Regnskapsmessig merforbruk	20,00 kr
Dekning av regnskapsmessig merforbruk ved bruk av disposisjonsfond	-20,00 kr
Udekket regnskapsmessig merforbruk	0 kr
<b>Balansen for 2020</b>	
Disposisjonsfond til 2021	-10,00 kr
Udekket regnskapsmessig merforbruk	<b>0 kr</b>

Figur 2 - Avsetning av regnskapsmessig mindreforbruk til disposisjonsfond

Dette er gitt i høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift § 4-2, 2. ledd, siste setning (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 80):

«Hvis driftsregnskapet fortsatt viser et mindreforbruk etter at disposisjonene i § 4-1 første, andre og fjerde ledd er gjennomført, skal mindreforbruket dekke inn eventuelle tidligere års merforbruk. Et mindreforbruk som ikke dekker inn et merforbruk etter første punktum avsettes til disposisjonsfond.»

Vi forutsetter her at disposisjonene i § 4-1 første, andre og fjerde ledd er gjennomført.

<b>Nytt prinsipp - Regnskapsmessig mindreforbruk</b>	
<b>Årsregnskap 2019</b>	
Regnskapsmessig mindreforbruk	-10,00 kr
<b>Balansen for 2019</b>	
Disposisjonsfond til 2020	-30,00 kr
Udisponert regnskapsmessig mindreforbruk	-10,00 kr
<b>Med foreslåtte regler (ny lov fra 2020)</b>	
<b>Årsregnskap 2020</b>	
Regnskapsmessig mindreforbruk	-10,00 kr
Avsetting av regnskapsmessig mindreforbruk til disposisjonsfond	10,00 kr
Udisponert regnskapsmessig mindreforbruk	0 kr
<b>Balansen for 2020</b>	
Disposisjonsfond til 2021	-40,00 kr
Udekket regnskapsmessig merforbruk	<b>0 kr</b>

## 2.4 STYRKET KOMMUNALT SELVSTYRE

Formannskapslovene av 1837 var starten på framveksten til lokaldemokratiet. Plutselig skulle kommunene ledes av folkevalgte organer med Formannskapslovene som regulatorer på myndighet og forholdet mellom stat og kommune. Siden den gang har det skjedd en rekke

endringer i og utskiftninger av lovverk som har beveget seg i retning av økt lokalt folkestyre. Eksempler på dette er Formannskapslovene av 1879 hvor kommunestyret overtok ansvar som tidligere kun var tillagt formannskapet (som å velge ordfører) og i kommuneloven (1992) hvor begrensninger for kommunestyret i adgangen til å delegere vedtaksmyndighet til underordnede folkevalgte organer ble fjernet i stor grad (Prop. 46 L (2017-2018), s. 11-12).

Til tross for denne utviklingen og tankegangen om at kommunene reelt sett har rett til å styre seg selv har prinsippet om kommunalt selvstyre inntil nylig aldri vært nedtegnet i et lovverk. Dette endret seg imidlertid i 2016 da en ny grunnlovsbestemmelse ble vedtatt av Stortinget i § 49: «Innbyggerne har rett til å styre lokale anliggender gjennom lokale folkevalgte organer. Nærmere bestemmelser om det lokale folkevalgte nivå fastsettes ved lov.» Denne grunnlovsfestingen av det kommunale selvstyret er blant annet en oppfølging av det europeiske charteret om lokalt selvstyre sin artikkel 2 (Prop. 46 L (2017-2018), s. 24).

Etter andre verdenskrig oppstod det et engasjement i store deler av Europa for å sikre fred og utvikling i fremtiden. Europarådet utarbeidet dermed charteret som nevnt i avsnittet ovenfor som en felles europeisk standard. Charteret fastsetter grunnleggende betingelser for lokalt selvstyre som kan brukes i alle land uavhengig av styresett. Reguleringen går først og fremst på forholdet mellom parlamentet, statsforvaltningen og lokale myndigheter, men en tilleggsprotokoll ble vedtatt i 2009 som sikrer innbyggerne sin rett til deltakelse i lokale myndigheter sine saker. Medlemslandene velger selv hvilke bestemmelser de skal være bundet av og hvilke myndigheter som skal være omfattet, men ved motstrid mellom charteret og vår norske rett vil den norske retten gå foran. Påvirkningen fra charteret kommer da til uttrykk dersom norsk rett er uklar. Artikkel 2, som nevnt i avsnittet ovenfor, setter krav til lovfesting (eventuelt grunnlovsfesting) av prinsippet om lokalt selvstyre, noe Norge fikk gjennomført i 2016 (Prop. 46 L (2017-2018), s. 18).

Kommuneloven av 1992 (loven som brukes per i dag) har ingen bestemmelse som tydelig lovfester kommunalt selvstyre (Prop. 46 L (2017-2018), s. 24). Begrepet kommer heller ikke til uttrykk noe sted. Formålsbestemmelsen i § 1 nevner folkestyre og begge begrepene (folkestyre og selvstyre) blir brukt i forarbeidene, men det er her ikke forklart hva som er forskjellen mellom begrepene og hvorfor det ene ble valgt foran det andre. Til tross for dette blir kommunalt selvstyre imidlertid omtalt som bakgrunnen for formålsbestemmelsen (Prop. 46 L (2017-2018), s. 20).



Nytt fra 2020, som foreslått av utvalget og vedtatt av Stortinget, er ikke bare at kommunalt selvstyre skal få en sentral plass i formålsparagrafen (Kommuneloven (2018), § 1-1, 1. ledd). Selvstyret skal også få et eget kapittel på to paragrafer i lovteksten (Kommuneloven (2018), § 2-1 og § 2-2). I tillegg til dette, og særdeles relevant informasjon for vår oppgave, er at utvalget framhever at et sentralt formål med økonomibestemmelsene er å støtte opp om det kommunale selvstyret (Prop. 46 L (2017-2018), s. 183).

Grunnlaget for at det kommunale selvstyret etter lang tid endelig ble tatt med i formålsparagrafen er etter departementet sin vurdering at dette er et såpass grunnleggende begrep både for Norge og for mange av bestemmelsene i kommuneloven og at dette i seg selv vil kunne bidra til å styrke det kommunale selvstyret (Prop. 46 L (2017-2018), s. 23).

Det nye kapittelet i kommuneloven (2018) utdyper hva som inngår i kommunalt selvstyre. Bakgrunnen for disse reglene er etter departementet sin vurdering at dette vil bidra til en rettslig og reell styrking av selvstyret. Nærmere rettslig innhold vil kunne tydeliggjøre at det må foretas en avveining mellom nasjonale interesser og det kommunale selvstyret blant annet ved endring av lovverk. Reglene blir da en slags motvekt mot økende grad av statlig styring og detaljert lovgivning. I tillegg vil egne bestemmelser i kommuneloven (2018) som utdyper innholdet i og rammene for det kommunale selvstyret i kombinasjon med § 49 i Grunnloven styrke oppfyllelsen av det europeiske charteret (Prop. 46 L (2017-2018), s. 32-33).

Under merknader til formålsbestemmelsen framgår det at kommunene (både ved innbyggere og ved folkevalgte organer) i stor grad skal kunne bestemme over egne forhold. Loven skal altså legge nødvendige rammer for at dette skal kunne oppnås (Prop. 46 L (2017-2018), s. 354).

Under merknader til § 2-1 fremgår det først og fremst at Norge er inndelt i kommuner som har egen folkevalgt ledelse hvor inndelingen markerer stedlig kompetanse og den folkevalgte ledelsen markerer at kommunen ikke befinner seg innen staten sitt forvaltningshierarki. Deretter fastslås kommunen som selvstendig rettssubjekt med eget ansvar for de beslutninger som gjøres. Til slutt sier paragrafen at det kommunale selvstyret må utøves innenfor lovgivningen sine rammer. Dersom nasjonale myndigheter skal kunne gripe inn overfor kommunene må dette også være hjemlet i lov. Dette kalles for legalitetsprinsippet.

Under merknader til § 2-2 fremgår det først og fremst at bestemmelsen ikke inneholder absolutte krav, men heller prinsipper som burde følges. Første ledd legger fram et

forholdsmessighetsprinsipp. Her fastslås det at begrensninger i det kommunale selvstyret kun burde gjøres i tilfeller hvor dette er strengt nødvendig for å ivareta nasjonale mål. Andre ledd legger fram et nærhetsprinsipp. Her står det at offentlige oppgaver i så stor grad som overhodet mulig burde desentraliseres og legges til kommunene da disse er nærmest innbyggerne. Tredje ledd legger fram et finansieringsprinsipp. Her fastsettes det at staten bør bidra til at kommunene har et økonomisk handlerom. Frie inntekter blir nevnt og med dette menes at kommunene i hovedsak bør ha inntekter som kan disponeres fritt. Staten sin finansiering må uansett skje innenfor rammene av den nasjonale økonomiske politikken.

## **2.5 EKSISTERENDE LITTERATUR**

Ettersom både krav til finansielle måltall og bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk er helt nye regler i kommuneloven (2018) vil eksisterende litteratur rundt emnene være tilnærmet null. Vår problemstilling kan heller aldri ha blitt forsket på tidligere, noe som gjør litteratursøk til en enda større utfordring. Som såkalte pionérer skulle vi uansett finne en vei.

Informasjon om selve lovendringene hentet vi først og fremst ut fra Prop. 46 L, men også fra kommuneloven (2018) og høringsnotat til ny budsjett- og regnskapsforskrift. I Prop. 46 L myldret det også av teori rundt styrket kommunalt selvstyre. Høringssvar til NOU 2016:4 har i stor grad blitt brukt for å skaffe en oversikt over meninger rundt lovendringene fra alle kommunene. Dette ble gjort både for å formulere problemstillingen vår og for å finne fram til de kommunene som hadde vært interessant for oss å undersøke nærmere. For å kunne sette oss skikkelig inn i kommuneregnskapet, regnskapsavslutningen og prinsipper i det kommunale systemet har det vært nødvendig å besøke kommuneloven av 1992, forskrift om årsregnskap og årsberetning av 2000 og fagbøker om kommunalt regnskap.

### **3. METODE**

I dette kapitlet skal vårt valg av metode presenteres og begrunnes. Metode kan omtales som læren om å samle inn, analysere og tolke ulike typer data. Det skilles primært mellom kvantitativ metode og kvalitativ metode. Hvilken av metodene som burde velges avgjøres ut ifra forhold som tilnæringsmåten, problemstillingen og formålet med undersøkelsen (Halvorsen, 2008, s. 128-130).

#### **3.1 KVANTITATIV METODE OG KVALITATIV METODE**

Kvantitative data («harddata») uttrykkes i mengdetermer og er målbare. Kvalitative data («mykdata») uttrykkes gjennom tekst eller tale og sier noe om egenskapene til den eller det som blir undersøkt. Følgene av dette blir at kvalitative metoder gir fyldigere data og dypere forståelse enn det bruk av kvantitative metoder gjør. Kvantitative metoder vil på den annen side gi resultater som er mer generaliserbare (Halvorsen, 2008, s. 128).

Vi har gjennom teori, eller rettere sagt dokumentanalyse, kommet fram til flere hypoteser (våre forskningsspørsmål) som er testet ved å foreta datainnsamling med påfølgende dataanalyse. Med bakgrunn i dette vil vi si at vår tilnærming er hypotetisk-deduktiv. Kvantitativ metode og bruk av eksempelvis spørreskjema passer til denne typen tilnærming (Halvorsen, 2008, s. 129).

For å belyse problemstillingen vår er vi opptatt av både hvilke meninger og hvilke tanker mennesker som arbeider i kommunene har, da dette vil kunne avdekke et handlingsmønster. Her vil det lønne seg med spørreskjema på kvantitativt nivå og dybdeintervjuer på kvalitativt nivå (Halvorsen, 2008, s. 129). I tillegg er dokumentanalyse nødvendig for å kunne se disse tankene og meningene i lys av teori. Dette faller også under kvalitativ metode (Halvorsen, 2008, s. 213-214).

Når det gjelder formålet med undersøkelsen er vi her ute etter en representativ oversikt heller enn en helhetlig forståelse, og vi følger dermed en ekstensiv strategi med mange enheter (kommuner) og få variabler (egenskaper vi er opptatt av). Også her vil bruk av spørreskjema og kvantitativ metode gi et godt grunnlag for resten av undersøkelsen (Halvorsen, 2008, s. 129-130).

## **3.2 VALG AV METODE OG DESIGN**

Av drøftingen ovenfor følger det at vi er tjent med å bruke begge formene for metode i oppgaven vår og det var akkurat dette vi bestemte oss for å gjøre. En slik kombinasjon kalles for metodetriangulering og brukes i forskning da svakhetene ved én type data gjerne kan veies opp av styrkene ved en annen type data (Halvorsen, 2008, s. 149).

Til tross for at våre forskningsspørsmål (eller hypoteser) er satt opp som ja/nei-spørsmål vil vi gjerne grave dypere i hvorfor, på hvilken måte og hvordan man kunne unngått at utfallet blir slik det blir. Problemstillingen vår ser på et helhetlig bilde. Bruk av dokumentanalyse (kvalitativ metode) gir oss den kunnskapen vi trenger for å kunne drive utspørring. Bruk av spørreskjema (kvantitativ metode) gir oss et oversiktsbilde over hvordan kommunene handler eller kommer til å handle i framtiden. Til slutt vil bruk av dybdeintervju (kvalitativ metode) innsnevre søkelyset vårt samtidig som det vil gi oss dypere forståelse for våre harde data fra spørreundersøkelsen. Når det kommer til forskningsdesign var det også vanskelig å velge bare én av veiene. Vi har måttet drive eksplorativt for å skaffe oss forståelse over problemområdet gjennom dybdeintervjuer og for å generere hypoteser gjennom dokumentanalyse. Både deretter og underveis har vi byttet over til å drive deskriptivt for å teste disse hypotesene gjennom spørreskjemaundersøkelser. Et eksplorativt design er utforskende og brukes for å oppnå innsikt i motsetning til et deskriptivt design som er beskrivende og brukes for å kartlegge sammenhenger (Gripsrud mfl., 2018, s. 46-53).

## **3.3 VALIDITET OG RELIABILITET**

Begrepene validitet og reliabilitet omhandler vurderinger av hvor «god» en undersøkelse er. Reliabilitet handler om resultatene sin pålitelighet og validitet handler om hvor godt man har målt det som var hensikten å måle. God reliabilitet vil dermed si at gjentatte undersøkelser med samme metode eller med andre metoder skal kunne gi samme resultat. God validitet har man dersom resultatet har overføringsverdi til lignende situasjoner. Reliabilitet er en forutsetning for validitet, men høy reliabilitet vil likevel ikke tilsi høy validitet (Gripsrud mfl., 2018, s. 61-62). I avsnittene om dybdeintervju og spørreskjema (henholdsvis punkt 3.5 og 3.6) blir metoder for innsamling og analyse av data begrunnet ut ifra et ønske om å skaffe både høy reliabilitet og høy validitet.

### **3.4 DOKUMENTANALYSE**

Som et viktig ledd i et eksplorativt forskningsdesign finner man litteraturstudier og bruk av sekundærdata (data som er samlet inn for et annet formål enn den aktuelle undersøkelsen). Dette er starten på et arbeid som har til hensikt å gi bredere innsikt i temaet slik at problemstillingen etter hvert kan formuleres (Gripsrud mfl., 2018, s. 49).

I denne oppgaven har analyse av Prop. 46 L (2017-2018) vært sentral for vår problemformulering. Det var her vi startet og det var denne vi ofte måtte komme tilbake til for å avklare eventuelle spørsmål. Avsnitt, setninger og sitater som ble ansett som vesentlig for vår oppgave ble plukket ut og organisert i egne dokumenter. Det samme gjorde vi etter hvert med kommuneloven (2018) og høringsnotatet til ny budsjett- og regnskapsforskrift. Når problemstillingen var på plass startet et omfattende arbeid med å gjennomgå alle høringssvarene fra kommuner til NOU 2016:4. Alle de 175 høringsinstansene ble listet opp i to ulike tabeller (én for krav til finansielle måltall og én for bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk) som vi deretter fylte ut med deres tilbakemelding rundt aktuelt område. Dette ble gjort for å få oversikt og dermed å være i stand til å finne avvik i høringssvar som vi deretter kunne analysere og stille spørsmål til. I tillegg måtte vi drive litteraturstudier for å få forståelse for bakgrunn og formål med den nye kommuneloven. Det var også vesentlig å gå til forarbeidene i loven for å skaffe forståelse for bestemmelser og prinsippene som kommuneloven med forskrift er tuftet på.

### **3.5 DYBDEINTERVJU**

I oppgaven vår har vi gjennomført dybdeintervjuer i to deler.

Når det gjelder bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk var det viktig for oss å forstå hvorfor de høringsinstansene som var særlig imot lovendringen mente som de gjorde. I tillegg ville vi gjerne også få formeninger fra kommuner som var for endringen på et dypere nivå enn hva et standardisert spørreskjema ville kunne gi oss. Vi vil kalle dette utvalget for et variasjonsutvalg med fokus på ulike meninger.

Når det gjelder finansielle måltall ville det ikke vært hensiktsmessig for oss å gjennomføre intervjuer med kontaktpersoner fra kommuner siden det ikke stilles noen spesifikke krav til valg av måltall. Dette er noe som må vurderes individuelt for de enkelte kommunene og alle kommunene kommer dermed til å gjennomføre dette kravet på sin egen måte. Det vi heller

valgte å gjøre var å intervjuere forskere hos et forskningsprosjekt i regi av «Program for storbyrettet forskning» som skal utgi anbefalinger om finansielle måltall. Disse menneskene sitter på kunnskap som er helt sentral for vår oppgave da de har brukt mye tid og krefter på å sette seg inn i dette fagområdet. På dette grunnlag vil vi kalle dette utvalget for et strategisk utvalg med fokus på nøkkelpersoner.

Intervjuformen er ustrukturert intervju som tar utgangspunkt i en intervjuguide. Etter Halvorsen (2008, s. 142) er denne formen omtrent identisk med uformelt intervju (dybdeintervju) og vi har derfor valgt å omtale det slik. Fordelene med denne type intervju er åpne spørsmål som inviterer til samtale. Disse åpne spørsmålene sikrer høy reliabilitet i motsetning til lukkede spørsmål som kan føre intervjuobjektet i en gitt retning. Validiteten vil også være høy da målet vårt er å forklare styrking/svekkelse av flere hypoteser og vi får fatt på meninger fra alle sider av saken i et tilfelle og fra forskere som besitter mye relevant kunnskap i det andre tilfellet.

Analyseformen vi har valgt når det gjelder spesifikt dybdeintervjuene kalles for meningsfortetting. Prinsippet her er lange tilbakemeldinger oppsummeres, gjerne ved hjelp av stikkord, til materiale som er lettere å arbeide med. Vi kokte våre respondenter sine svar ned til enkle setninger som skapte et bedre sammenligningsgrunnlag, både mot andre tilbakemeldinger fra dybdeintervjuer og mot tilbakemeldingene som vi fikk på spørreskjemaundersøkelsen. På denne måten fikk vi laget et oversiktsbilde som enkelt kunne brukes til å måle gyldigheten av hypotesene våre. Vi utviste imidlertid forsiktighet under denne prosedyren for å unngå å endre meningsinnholdet i tilbakemeldingene eller miste viktige poenger. Dette for å sikre at reliabiliteten ikke ble svekket.

### **3.6 SPØRRESKJEMA**

Alle kommunene i Norge ble invitert til å besvare vårt spørreskjema som både inneholdt spørsmål rundt finansielle måltall og spørsmål rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk. Da vi utformet vårt spørreskjema var det svært viktig å unngå ledende spørsmål. Vi ville vite akkurat hva de ansatte i kommunene tenkte og mente. Spørsmålene ble dermed utformet på en måte som ville gi god sannsynlighet for ærlige svar. Mye arbeid gikk derfor ned i å utforme konkrete, enkle og korte spørsmål uten påvirkningskraft som i best mulig grad ville sikre oss representativitet (reliabilitet). Sikring av

høy validitet ble gjort ved at spørsmålene i spørreskjemaet på et eller annet grunnlag er forankret i enten problemstilling eller forskningsspørsmål.

Analyseformen vi har valgt når det gjelder spesifikt spørreskjemaet er meningsfortetting ved skriftlige tilbakemeldinger og krysstabeller ved tilbakemeldinger på nominalnivå<sup>7</sup>. På grunnlag av at vi fikk hele 119 tilbakemeldinger ville det ikke vært hensiktsmessig for oss å lage meningsfortetting for hver enkelt kommune som responderte oss. Det vi heller forsøkte å gjøre var å koke alle tilbakemeldingene per spørsmål som en helhet ned til de mest framtrepende meningene. Ved behov telte vi også over antall kommuner som hadde kommet med noenlunde samme tilbakemelding med klikkteller for å slik kunne lage en slags statistikk. På samme måte som for under meningsfortettingen av dybdeintervjuene utviste vi også her forsiktighet for å unngå endret meningsinnhold eller fjerning av viktige poenger slik at reliabiliteten fortsatt skulle være høy. Krysstabellene ble brukt for å teste sammenhenger mellom tilbakemeldinger på ulike spørsmål. Resultatene fra disse to analyseformene sett i sammenheng ga oss en forståelse som vi sammen med resultatene fra dybdeintervjuene endelig kunne bruke til å teste hypotesene våre.

### **3.7 SVAKHETER VED OPPGAVEN**

Noen av ulempene ved bruk av dybdeintervju og spørreskjema er feilkilder.

Det kan eksempelvis oppstå misforståelser mellom intervjuobjektet og intervjueren som enten gjør at intervjuobjektet ikke besvarer spørsmålet etter beste evne/at svaret blir ugyldig eller at intervjueren ikke klarer å nedtegne det virkelige svaret. Vi har forsøkt å unngå dette ved å lage korte og presise spørsmål på spørreskjemaet med så dekkende svaralternativer som mulig. Under dybdeintervjuene var det viktig for oss å forklare spørsmålene grundig ved usikkerhet samt å be intervjuobjektet om å være så snill å gjenta seg selv om praten gikk litt for fort.

Manglende observasjoner kan også bli et problem dersom man får lav svarrate på spørreskjema eller for lite intervjuobjekter til dybdeintervju. Her har vi vært flittig på å kontakte menneskene som var invitert til dybdeintervju i ettertid av invitasjonsutsendelse,

---

<sup>7</sup> Laveste målenivå for variabler. Gir kun grunnlag for å gruppere variablene i ulike kategorier som er gjensidig utelukkende. Eksempelvis ja/nei-spørsmål.

men dette viste seg å være vanskelig på spørreskjemadelen. Siden vi sendte ut hele 426 invitasjoner til denne undersøkelsen har vi likevel ikke fått farlig få tilbakemeldinger.

Andre feilkilder ved spesifikt dybdeintervju er at samtalen kan bli påvirket av den konteksten den foregår innenfor og motivasjonen hos intervjuobjektet. Vi gjorde alle våre dybdeintervjuer over telefon i arbeidstiden slik at intervjuet sin kontekst vanligvis var inne på vedkommende sitt kontor i vante omgivelser. Likevel oppstod det forstyrrelser som dårlig dekning og kolleger som passerte forbi. Enda større fokus ville gjerne gitt enda større motivasjon.



## **4. ANALYSE**

I denne fasen av oppgaven skal vi drøfte tilbakemeldinger fra både dybdeintervju og spørreskjema rundt finansielle måltall og bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk. Tilbakemeldingene som vi har fått skal følgelig måles opp mot våre forskningsspørsmål slik at vi kan finne ut om disse hypotesene svekkes eller styrkes.

Kapittelet er bygget opp som følger:

I punkt 4.1 rettes søkelyset mot finansielle måltall. Punkt 4.1.1 tar for seg dybdeintervjuene med forskere i prosjektet som skal utgi anbefalinger rundt finansielle måltall til et utvalg av kommuner. Deres tankegang i dette arbeidet og hvilke mål som ble satt for prosjektet måles her opp mot formålet med lovbestemmelsen. Punkt 4.1.2 tar for seg svar fra den delen av spørreskjemaet som omhandler finansielle måltall og som ble sendt ut til alle kommunene i Norge. Her er vi ute etter en representativ oversikt som kan avdekke om lovendringen kommer til å endre praksisen deres og i så tilfelle på hvilken måte.

I punkt 4.2 går vi i dybden på bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk. Punkt 4.2.1 tar for seg dybdeintervjuene med kommuner som skilte seg ut i sine høringssvar til NOU 2016:4. Sentrale spørsmål var kommuneansatte sine tanker og meninger rundt lovendringen sin begrensning på handlingsrom, tilføring av økt statlig styring, og påvirkning på kommuneregnskapet sin utforming. Punkt 4.2.2 tar for seg svar fra den delen av spørreskjemaet som omhandler bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk, som vi fikk hele 119 tilbakemeldinger på. Målet vårt her var å få en representativ oversikt over de samme spørsmålene som vi stilte under dybdeintervjuene.

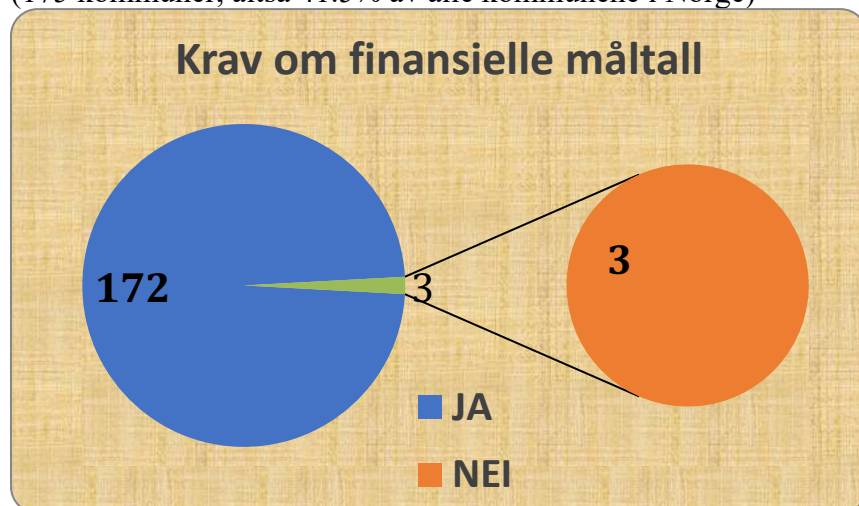
### **4.1 KRAV TIL FINANSIELLE MÅLTALL**

Som nevnt i punkt 1.2 i denne bacheloroppgaven er formålet med krav til finansielle måltall økt bevissthet rundt langsiktig økonomiforvaltning i budsjettprosessene og bedre kunnskap om kommunen sin økonomiske stilling/hvilke politiske ambisjoner det er rom for i fremtiden (Prop. 46 L (2017-2018), s. 185). En gjennomgang av alle 175 høringssvar til NOU 2016:4 (41.5% av alle kommuner i Norge) avdekket at hele 172 av kommunene støttet dette forslaget til ny lovbestemmelse (se vedlegg 1 for oppsummering - Regjeringen, 2016). Kun 3 av kommunene som var høringsinstanser så altså ikke behovet for en slik regel (se figur 3). Vi

skal i dette kapittelet forsøke å avdekke om den enkle setningen<sup>8</sup> i kommuneloven (2018) som kun fastslår at finansielle måltall skal vedtas i kommunene, faktisk kommer til å skape den endringen som utvalget ønsket da forslaget til ny lovbestemmelse ble lagt fram.

*Figur 3 - Oversikt over hørings svar rundt finansielle måltall*

(175 kommuner, altså 41.5% av alle kommunene i Norge)



#### 4.1.1 KVALITATIVT INTERVJU RUNDT FINANSIELLE MÅLTALL

Formålet med dybdeintervjuene var først og fremst å avdekke hvilke mål forskningsprosjektet jobbet mot (se vedlegg 2 for intervjuguide). Vi fikk imidlertid også annen relevant informasjon som var oppsiktsvekkende.

Motivasjonen til å sette i gang med prosjektet var ifølge forskerne, at kommunene (oppdragsgiverne) ville lære for dermed å kunne kommunisere viktigheten av måltall videre til de styrende organene. Vi understreker at dette gjelder storbykommunene med Stavanger og Trondheim i spissen. Allerede her begynner dermed flere kommuner å følge formålet med kravet da læring, i de fleste tilfeller, fører til økt kunnskap. Å se på hvordan finansielle måltall og handlingsregler benyttes i andre kommuner, som var en del av problemstillingen deres, vil imidlertid ikke øke bevissthet rundt egen økonomiforvaltning. Enkelte kommuner ville ifølge forskerne ha like måltall seg imellom. Dersom dette ønsket hadde blitt oppfylt kan vi heller ikke se at bevisstheten rundt egen økonomiforvaltning hadde økt. Prosjektet skal til slutt kunne ut i anslag på hvilke finansielle måltall som burde brukes. Om dette øker

<sup>8</sup> (Kommuneloven (2018), § 14-2):

«Kommunestyret og fylkestinget skal selv vedta

[...]

C) finansielle måltall for utviklingen av kommunens eller fylkeskommunens økonomi

[...]

bevissthet/kunnskap i kommunene eller ikke er vanskelig å svare på. Dette er avhengig av måten rapporten blir fremlagt og nøyaktigheten ved gjennomgangen av denne.

Videre ønsket vi å få svar på hva som var det absolutte hovedformålet med prosjektet. Besvarelsen var å gi ulike anbefalinger om nivå på netto driftsresultat siden det er dette som skal styres etter. Effektiv formuesbevaring (begrensninger på handlingsrommet i dag) er ifølge forskerne veien til overholdelse av disse. Ikke alle politikere er økonomer og det er derfor viktig å kommunisere til disse at eksempelvis høy gjeldsvekst påvirker tjenesteproduksjon. Læringsmomentet er også her framtrødende, noe som er i overensstemmelse med formålet med kravet. Igjen bør det nevnes at viktigheten av at rapporten faktisk blir gjennomgått er vesentlig for overholdelse av formålet. Et krav til netto driftsresultat vil gjerne begrense handlingsrommet, men formålet med kravet blir ikke overholdt om politikerne ikke skjønner hvorfor.

Ved spørsmål om det absolutt viktigste momentet ved gjennomføringen/roten til at prosjektet skal være en suksess var tilbakemeldingen å kommunisere til kommuneansatte at finansielle måltall og handlingsregler er viktig. Dette skal, ifølge forskerne, skje gjennom tydelige anbefalinger som tilfredsstillende kravene i kommuneloven (2018). Her presiserte de selv at suksessfaktoren (som er i overensstemmelse med formålet med kravet) muligens kun oppfylles dersom disse kommuneansatte faktisk blir gjennom rapporten.

Vi fikk tak på intervjuguiden som forskerne selv hadde brukt under deres kartlegging og ville gjerne vite hvilket område i denne som ble lagt mest vekt på når tilbakemeldingene skulle tas til etterretning. Svaret her var kjennskap til måltall og hvordan disse brukes (på politisk nivå) samt grad av bruk og viktighet av måltall (på administrativt nivå). Kjennskap og viktighet kan her knyttes til kunnskap. Kunnskapsnivået rundt økonomisk stilling og langsiktig økonomiforvaltning er etter forskerne sin mening god hos nøkkelpersoner i storbykommunene. Formålet med kravet kan dermed anses å allerede være oppfylt hos enkelte kommuner.

Det er ifølge forskerne et håp at det ferdigstilte prosjektet skal være nyttig for andre kommuner enn kun storbykommunene. Om andre kommuner leser rapporten for å selv finne ut hvilke måltall som passer til deres økonomiske stilling kan formålet med kravet oppfylles også her. Om det kun blir gjort duplisering av nøkkeltall vil de derimot ikke lære mye om egen økonomiforvaltning. Et annet håp er ifølge forskerne bedre forståelse blant

deltidspolitikere. Det er her kun snakk om anbefalinger og det er opp til kommunene selv hvor mye nytte de vil dra ut av forskningsprosjektet.

#### 4.1.1.1 KONKLUSJON FOR KVALITATIVE INTERVJUER RUNDT FINANSIELLE MÅLTALL

Konklusjonen er at forskerne tenker rett. Det er ikke kun fokus på hvilke måltall som burde brukes hos kommunene. Fokuset ligger også på at politikerne skal kunne kommunisere viktigheten av måltallene, noe som innebærer at de setter seg inn i egen økonomisk situasjon. Om forskningsprosjektet kommer til å hjelpe kommunene med å overholde formålet med krav til finansielle måltall, er opp til kommunene selv. Det innebærer at disse leser rapporten og deltar aktivt i utforming av måltallene. Noe som også fremgår av intervjuvarene er at mange kommuner innehar denne kunnskapen allerede.

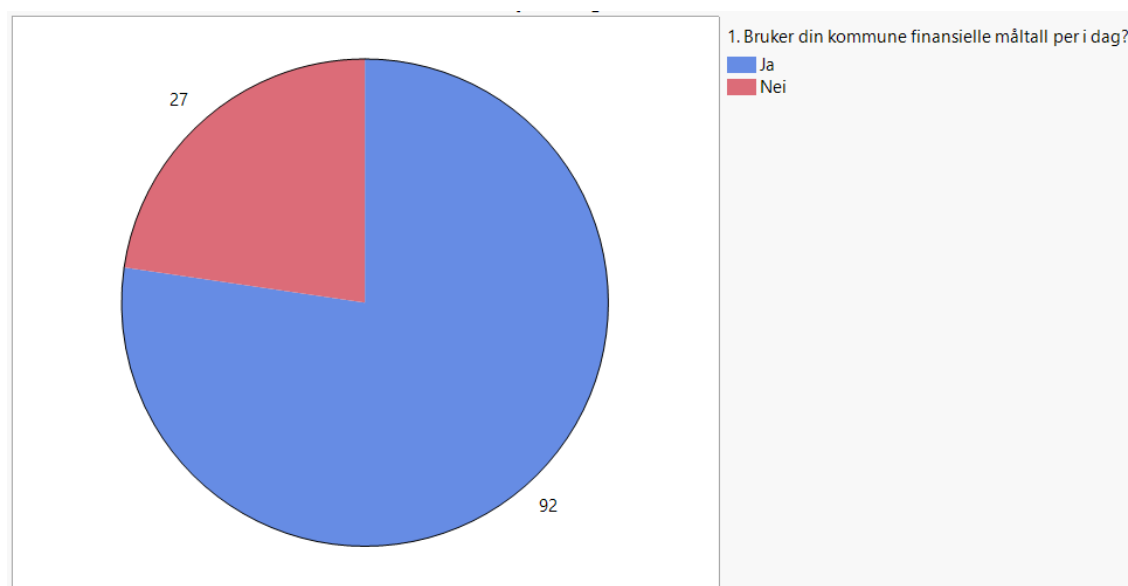
#### 4.1.2 KVANTITATIVT INTERVJU RUNDT FINANSIELLE MÅLTALL

Dybdeintervjuene skulle gi oss en forståelse av forskerne sin tankegang og målet ved utførelsen av prosjektet. I tillegg til dette fikk vi også et innblikk i ønskene til storbykommunene som hadde satt i gang overnevnte prosjekt. Forskningsspørsmålet vårt kan i sin helhet imidlertid ikke besvares skikkelig før vi har skaffet oss en representativ oversikt over hvordan kommunene handler i dag eller tenker å handle i framtiden. Denne kunnskapen skal anskaffes ved analysering av spørreundersøkelsen (se vedlegg 3 for intervjuguide).

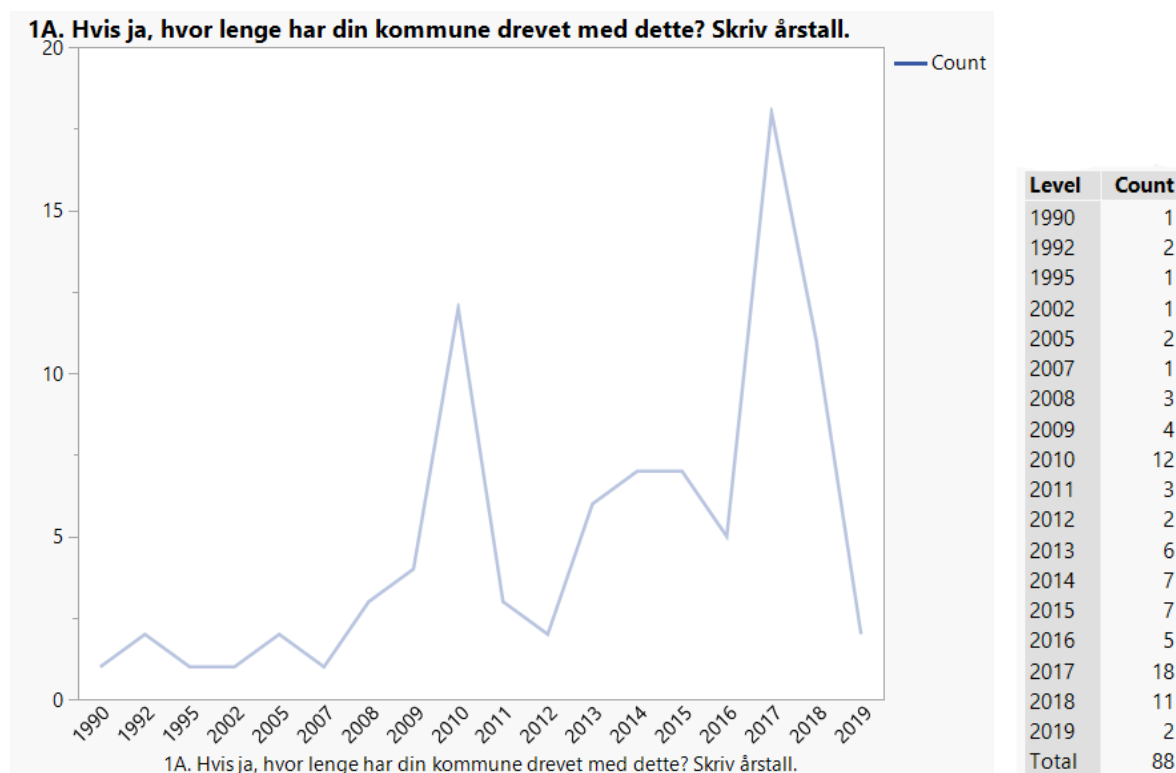
##### 4.1.2.1 OVERSIKT OVER BRUK AV FINANSIELLE MÅLTALL PER I DAG

Av våre 119 respondenter svarte hele 77.3% (92 stykk) at kommunen deres allerede bruker finansielle måltall per i dag (se figur 4). Kun 22.7% (27 stykk) av våre respondenter har altså ikke tatt i bruk slike måltall enda. Kommunene ble også bedt om å besvare hvilket årstall de tok i bruk sine finansielle måltall (se figur 5). Her strekker noen av kommunene seg så langt tilbake som 1990, men trenden viser et hopp i 2010 og i perioden 2017/2018. Det sistnevnte hoppet kan forklares av at NOU 2016:4 ble sendt på høring i 2016 og at kommunene allerede her fikk et innblikk i hva den nye kommuneloven skulle inneholde av lovbestemmelser. Hoppet som fant sted i 2010 kan forklares av Forskrift om kommuners og fylkeskommuners finans- og gjeldsforvaltning (2009), som trådte i kraft 01.07.2010. Denne kom som følge av finanskrisen og Terraskandalen, som påførte kommuner store økonomiske tap.

Figur 4 - Oversikt over bruk av finansielle måltall per i dag



Figur 5 - Oversikt over hvilket årstall kommunene tok i bruk finansielle måltall



Ved spørsmål om hvilket grunnlag de 27 kommunene som ikke har tatt i bruk finansielle måltall enda har for dette valget kom flere av kommunene med lignende tilbakemeldinger. Ikke nok politisk fokus i 7 av kommunene, for dårlig/god nok økonomi i 4 av kommunene

(50/50), bruk av andre like gode måleparametere i 9 av kommunene og planer som enda ikke er blitt satt ut i praksis i 4 av kommunene. I alle kommunene som mangler politisk engasjement, bruker andre måleparametere eller har planer om å sette i verk sine finansielle måltall snarlig enset vi imidlertid en sterk vilje hos administrasjonen til å ville få mer styr på sin egen økonomi.

Ved spørsmål om hvilke finansielle måltall som benyttes i de resterende 92 kommunene var det spesielt tre typer mål som gikk igjen. Netto driftsresultat i 75 av kommunene, disposisjonsfond i 56 av kommunene og gjeld i 62 av kommunene. Disse funnene støttes også av andre prosjekter som eksempelvis Menon publikasjonen “Dokumentasjon av modell for minimumsnivå på netto driftsresultat og disposisjonsfond for kommuner og fylkeskommuner” (Aalen mfl., 2017, s. 7-10). Alle disse enhetene ble i flere kommuner målt i prosent av driftsinntekter, men andre mål som gjeld per innbygger, netto driftsresultat i kroner og saldo for disposisjonsfondet ble også nevnt ved flere anledninger.

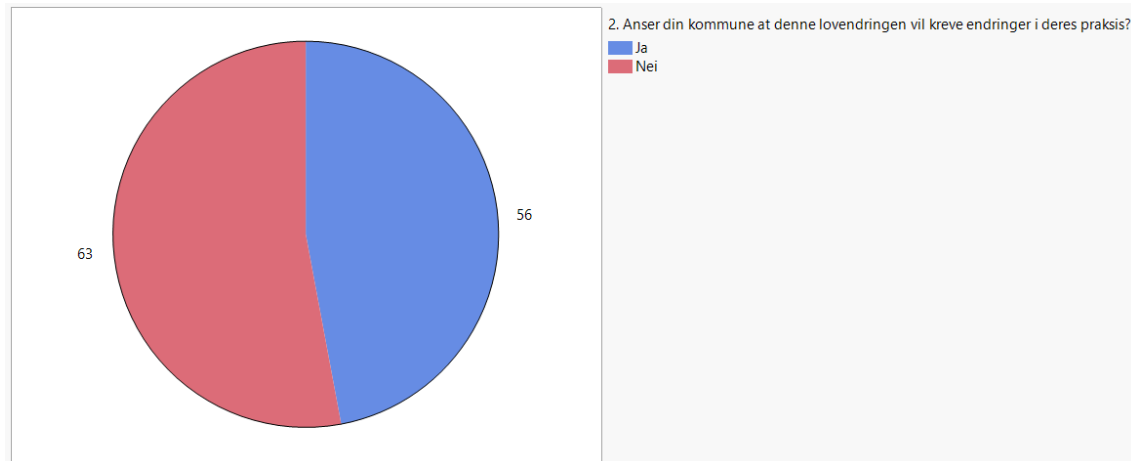
Bekymringen vår er imidlertid at disse måltallene kan velges litt på «måfø» da lovverket ikke har satt noen spesifikke krav for valg av måltall eller nivå på disse. At en kommune har vedtatt enkelte finansielle måltall vil dermed ikke nødvendigvis bety at denne kommunen har satt seg skikkelig inn i egen økonomiforvaltning. Utvalget påpekte i proposisjonen at måltallene må fastsettes slik at de gjenspeiler hva som skal til for å oppnå en forsvarlig langsiktig økonomisk utvikling (Prop. 46 L (2017-2018), s. 185). Dette inspirerer helt klart til økt bevissthet om langsiktig økonomiforvaltning i budsjettprosessene og bedret kunnskap om kommunen sin økonomiske stilling/hvilke politiske ambisjoner det er rom for i et lengre perspektiv (formålet med kravet), men ikke alle kommuner finkjemmer proposisjonen. Vårt arbeid med høringssvarene avdekket nettopp dette faktumet. Enkelte høringssvar var troe kopier av andre høringssvar, noen høringssvar kom ikke med noen tilbakemelding på økonomibestemmelsene i det hele tatt og andre høringssvar sa seg enkelt og greit enig i alle endringene under ett uten å gi noe særlig kommentar. Dersom proposisjonen ikke gjennomgås skikkelig og lovregelen ikke utdyper noe særlig, vil kommunene endre praksisen sin da?

#### 4.1.2.2 VIL LOVBESTEMMELSEN ENDRE PRAKSIS HOS KOMMUNENE?

Spørsmålet om endring i praksis stilte vi selvfølgelig også til våre 119 respondenter (se figur 6). Hele 52.9% (63 stykk) mente at lovendringen ikke ville kreve noen endringer fra deres side. Kun 47.1% (56 stykk) tror altså at endringer kommer til å skje i deres kommune som

følge av lovendringen. Disse 56 kommunene overgår imidlertid antallet kommuner som enda ikke har tatt i bruk finansielle måltall (27 stykk), noe som betyr at også kommuner som allerede har innrettet seg etter lovendringen tror at de kommer til å gjøre videre justeringer.

*Figur 6 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt endring i praksis etter lovendring*



Ved å se på sammenhengen mellom tanker rundt endring i praksis og om kommunen allerede bruker finansielle måltall per i dag (se figur 7) er det spesielt ett moment som slår oss, nemlig at 4 respondenter (3.36%) som ikke bruker finansielle måltall per i dag heller ikke anser at denne lovendringen vil kreve endringer i deres praksis (det blå området med tallet 4 inni på figuren under). Ved spørsmål om hvorfor disse fire kommunene i utgangspunktet ikke bruker finansielle måltall var svarene blant annet at det ikke er vurdert, at det ikke er vedtatt politisk og at nøkkeltallene som brukes ikke er knyttet opp mot noen bestemte budsjettmål. Her kan det tenkes at lovformuleringen ikke gir et godt nok spark i baken. Altså følgende setning (Kommuneloven (2018), § 14-2):

«Kommunestyret og fylkestinget skal selv vedta

[...]

C) finansielle måltall for utviklingen av kommunens eller fylkeskommunens økonomi

[...]

På den lyse siden er de 23 resterende respondentene (19.33%) som ikke bruker finansielle måltall per i dag enige i at denne lovendringen vil kreve endringer i deres praksis (det røde området med tallet 23 inni på figuren under). Ved spørsmål om hvilke endringer det her er snakk om svarer disse kommunene hovedsakelig at måltallene må utarbeides/vedtas, at det må sikres mer omfattende finansrapportering, at det må legges budsjetter som støtter de nye kravene og at det må angis klarere rammer for økonomiplanarbeidet. Finansrapporteringen,

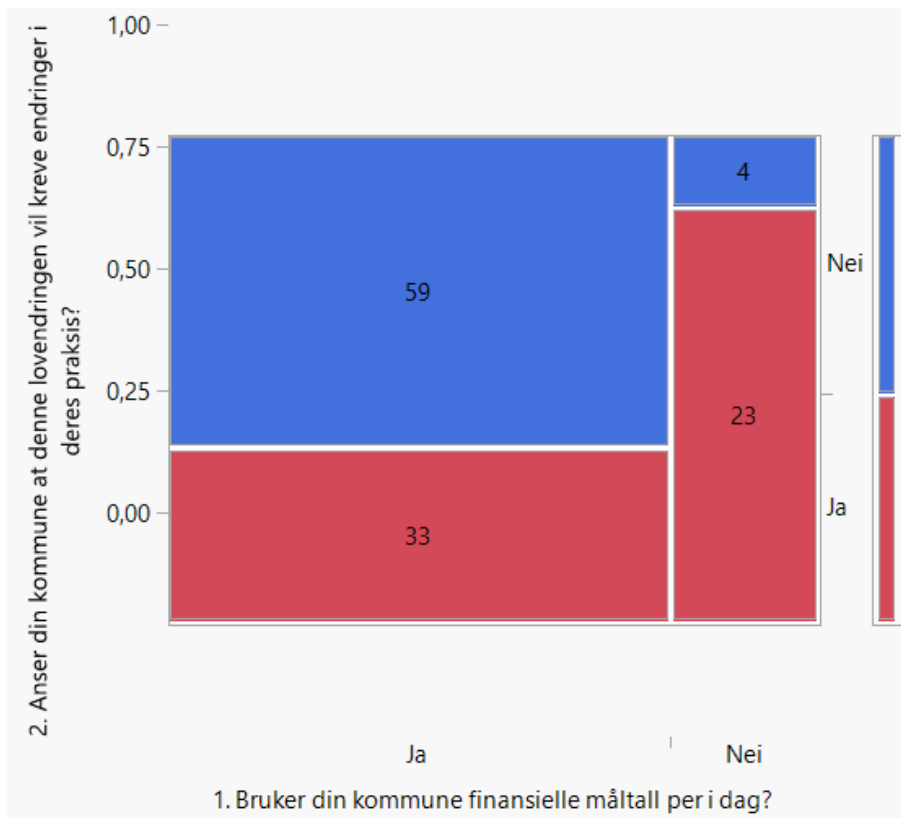
budsjettarbeidet og økonomiplanarbeidet er alle viktige områder for å skape større fokus rundt langsiktig økonomiforvaltning og kommunen sin økonomiske stilling.

Hele 27.73% (33 stykk) av respondentene som allerede bruker finansielle måltall per i dag mener at lovendringen likevel kommer til å endre deres praksis (det røde området med tallet 33 inni på figuren under). For deres del er det for det meste snakk om endringer som flere/andre måltall, større fokus på det som må til for å nærme seg ønskede måltall og oppstramning av målformuleringer/begrunnelser. Fokuset på endringene som må til for å nå måltallene sine og arbeidet med utarbeidelse av nye målformuleringer vil sette kommunene godt inn i egen økonomiforvaltning og økonomisk stilling.

De 59 resterende respondentene (49.58%) er allerede fornøyd med de finansielle måltallene som kommunen har vedtatt og føler ikke at lovendringen vil kreve noen endringer fra deres side (det blå området med tallet 59 inni på figuren under). Disse kommunene bruker i hovedsak, som nevnt i avsnittet om hvilke finansielle måltall som benyttes i de 92 kommunene som allerede har innført dette, ulike former for mål på netto driftsresultat, disposisjonsfond og gjeld.



Figur 7 - Sammenheng mellom tanker rundt endring i praksis og om kommunen allerede bruker finansielle måltall per i dag



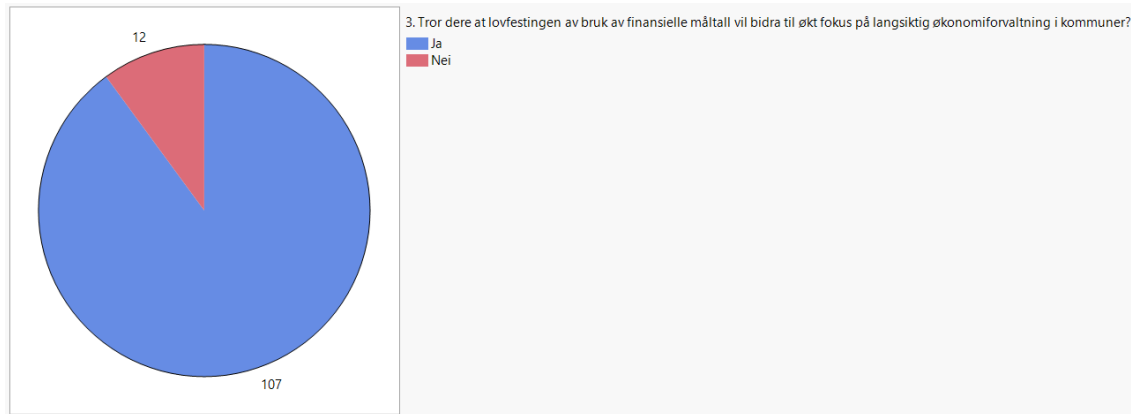
		2. Anser din kommune at denne lovendringen vil kreve endringer ...		
		Ja	Nei	Total
1. Bruker din kommune finansielle måltall per i dag?	Count			
	Total %			
	Expected			
	Ja	33 27,73 43,2941	59 49,58 48,7059	92 77,31
Nei	23 19,33 12,7059	4 3,36 14,2941	27 22,69	
Total	56 47,06	63 52,94	119	

#### 4.1.2.3 VIL LOVBESTEMMELSEN BIDRA TIL ØKT FOKUS PÅ LANGSIKTIG ØKONOMIFORVALTNING HOS KOMMUNENE (FORMÅLET MED KRAVET)?

Vårt siste spørsmål gikk rett og slett til kjernen av forskningsspørsmålet vårt og spurte kommunene om deres tanker rundt om bruk av finansielle måltall vil bidra til økt fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommunene (se figur 8). Kun 10.1% (12 stykk) av respondentene mente at dette ikke kom til å være tilfellet, noe som betyr at hele 89.9% av

respondentene (107 stykk) har på følelsen at arbeidet med innføring av finansielle måltall kommer til å overholde formålet med kravet.

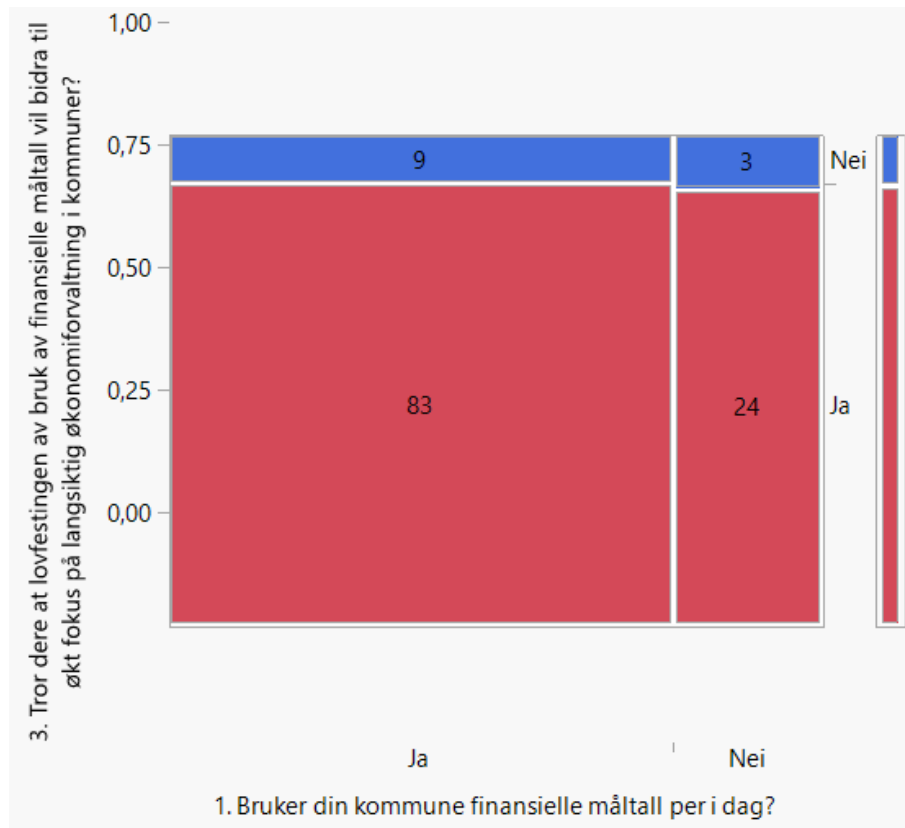
*Figur 8 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt bruk av finansielle måltall sin påvirkning på fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommunene*



En sammenligning av svar på sistnevnte spørsmål og om kommunene bruker finansielle måltall per i dag eller ikke ga oss ingen merkverdige opplysninger (se figur 9). Et fåtall av både dem som allerede bruker finansielle måltall (9 stykk) og av dem som ikke har tatt finansielle måltall i bruk enda (3 stykk) var uenige i at lovfestingen kommer til å øke fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommunene (de blå områdene i figur 9). Disse prosentene ligger også tett opp mot forventede verdier som kan leses av figuren. Det gir imidlertid mening at denne uenigheten har flere respondenter i ryggen som allerede bruker finansielle måltall enn av dem som ikke har innført måltallene enda.

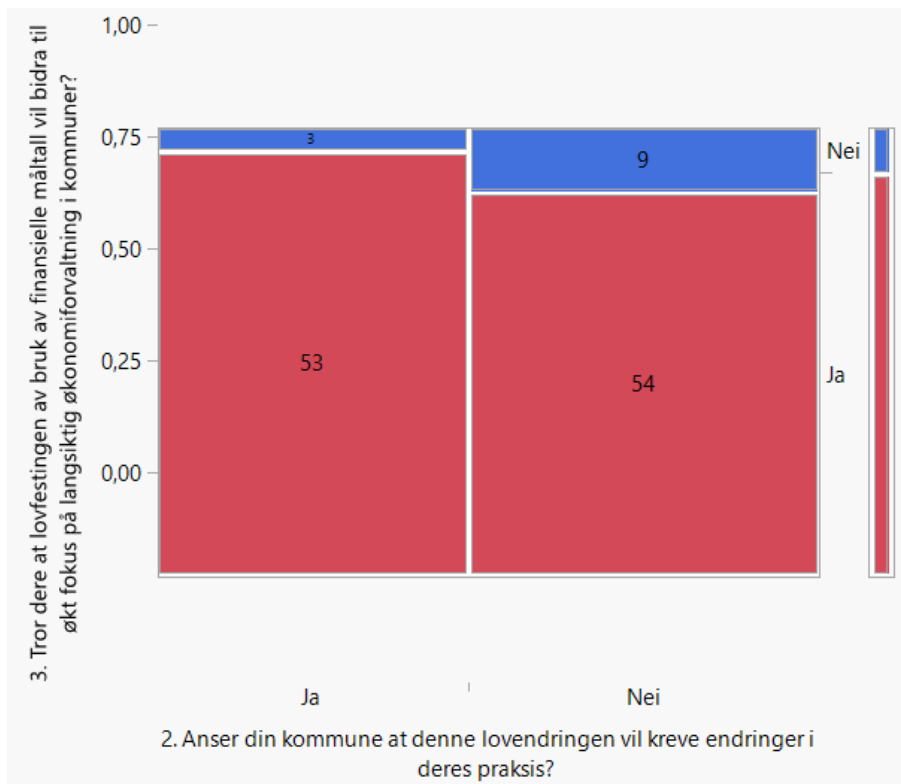
Akkurat samme konklusjon gjorde vi også ved sammenligning av overnevnte spørsmål og om kommunene anser at denne lovendringen vil kreve endringer i deres praksis (se figur 10). Kun 3 stykk av de kommunene som mener at endringer i praksis blir nødvendig og 9 stykk av de kommunene som ikke mener at praksisen deres kommer til å endre seg noe særlig var uenige i at lovfestingen kommer til å øke fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommunene (de blå områdene i figur 10). Også her gir det mening at økt fokus ikke er noe tema for de kommunene som mener at praksisen ikke kommer til å endre seg. De faktiske verdiene stemmer ganske så godt overens med de forventede verdiene i dette tilfellet som i det forrige.

Figur 9 - Sammenheng mellom tanker rundt om lovendringen vil bidra til økt fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommunene og om kommunen allerede bruker finansielle måltall per i dag



Count	Ja	Nei	Total
Total %			
Expected			
Ja	83 69,75 82,7227	9 7,56 9,27731	92 77,31
Nei	24 20,17 24,2773	3 2,52 2,72269	27 22,69
Total	107 89,92	12 10,08	119

Figur 10 - Sammenheng mellom tanker rundt om lovendringen vil bidra til økt fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommunene og tanker rundt endring i praksis



		3. Tror dere at lovfesting av bruk av finansielle måltall vil ...		
2. Anser din kommune at denne lovendringen vil kreve endringer i deres praksis?	Count	Ja	Nei	Total
	Ja	53	3	56
	Total %	44,54	2,52	47,06
	Expected	50,3529	5,64706	
Nei	54	9	63	
	Total %	45,38	7,56	52,94
	Expected	56,6471	6,35294	
Total	107	12	119	
	Expected	89,92	10,08	

#### 4.1.2.4 KONKLUSJON FOR KVANTITATIVE INTERVJUER RUNDT FINANSIELLE MÅLTALL

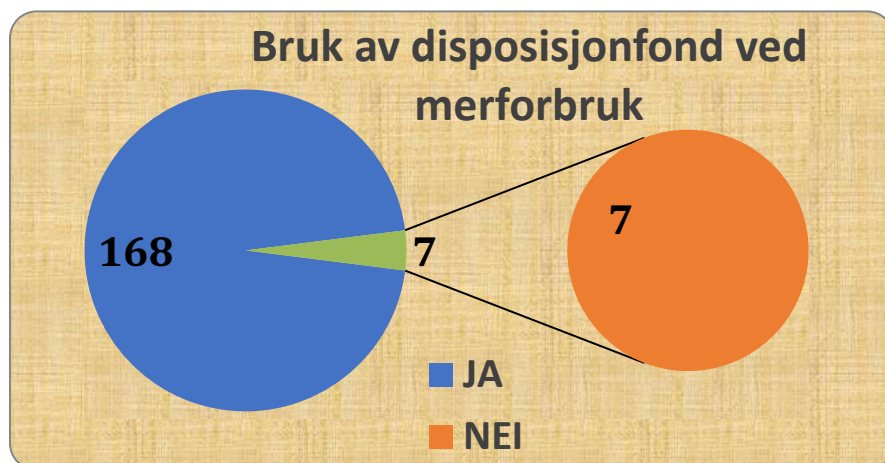
Konklusjonen er at også de fleste kommunene tenker riktig. At kun fire kommuner som ikke allerede benytter finansielle måltall heller ikke tror at denne lovendringen kommer til å kreve endringer i deres praksis kan avfeies med at de eksempelvis ikke har forstått spørsmålene eller ikke har tatt spørreundersøkelsen seriøst nok. Det finnes i hvert fall ikke nok respondenter med denne tankegangen til at vi kan svekke hypotesen vår. Kommunene som mener at deres praksis kommer til å endre seg, både blant de kommunene som allerede bruker finansielle

måltall per i dag og de kommunene som ikke har tatt dette steget enda, kommer jevnt over med gode begrunnelser for hvorfor og hvilke endringer det er snakk om. Det er heller ikke her rent snakk om at de finansielle måltallene må vedtas, men at det også må gjøres endringer i rapporterings-, budsjetterings- og økonomiplanarbeidet samt at måltallene må være godt begrunnet. Det kan virke som om vi kan slå oss til ro med at også kommunene har forstått viktigheten av å øke bevissthet rundt egen langsiktig økonomiforvaltning og bedre kunnskap om egen kommune sin økonomiske stilling.

## **4.2 KRAV OM BRUK AV DISPOSISJONSFOND TIL INNDEKNING AV REGNSKAPSMESSIG MERFORBRUK**

Som oppgitt i punkt 1.2 er noe av formålet med krav om bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk å hindre at inndekningen av merforbruket skyves ut i tid og å gjøre kommuneregnskapet enklere å lese. Dette skjer gjennom at merforbruk i driftsregnskapet dekkes inn mot en tilsvarende reduksjon av disposisjonsfondet under regnskapsavslutningen (Prop. 46 L (2017-2018), s. 202 og 204-205). Etter å ha gjennomgått 175 høringsvar til NOU 2016:4 (se vedlegg 4 for oppsummering - Regjeringen, 2016) fant vi ut at hele 168 av 175 kommuner (96%) var enige med utvalget sitt forslag samtidig som kun 7 av 175 kommuner (4%) var uenige (se figur 11). Av de uenige kommunene pekte noen av dem på at denne lovendringen kan undergrave utvalget sin intensjon om å styrke det kommunale selvstyret og noen av dem på at lovendringen slettes ikke vil medføre et oversiktlig kommuneregnskap (vedlegg 4). I dette kapittelet skal vi forsøke å finne ut om bekymringene deres er berettiget eller ikke.

Figur 11 - Oversikt over hørings svar rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk



#### 4.2.1 KVALITATIVT INTERVJU RUNDT BRUK AV DISPOSISJONSFOND TIL INNDEKNING AV REGNSKAPSMESSIG MERFORBRUK

5 av 175 kommuner som har kommet med hørings svar til NOU 2016:4 ble valgt ut til dybdeintervju fordi de hadde ulike synspunkter rundt det regjeringsoppnevnte utvalget sitt forslag om bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk<sup>9</sup>. Vårt mål med dybdeintervjuet var å utfylle Ja/Nei-svarene fra spørreskjemaundersøkelsen som er diskutert i punkt 4.2.2 (se vedlegg 5 for intervjuguide).

Vi prøvde gjennom vårt første spørsmål å høre med kommunene om de nye reglene rundt regnskapsavslutning vil påvirke kommunestyret sitt handlingsrom i form av økt eller redusert frihet ved uforutsette utgifter. Her fikk vi mange ulike svar som avhenger av hvilket tidsperspektiv som blir lagt til grunn, og kommunene sin nåværende økonomiske situasjon. På den ene siden kan man se det slik at reglene innbyr til langsiktig planlegging og oppbygging av fond som kan brukes for å dekke uforutsette utgifter (eller lavere fremtidige inntekter enn ventet for kommuner). På den annen side er det helt klart at reglene er inngripende i kommuner med merforbruk sin kortsiktige økonomiske situasjon ved å da tvinge kommunene til å bruke av ubundet fond avsatt i tidligere år som gjerne er strategiske midler nedfelt i

<sup>9</sup> Det var viktig for oss å forstå hvorfor de høringsinstansene som var særlig imot lovendringen mente som de gjorde. I tillegg ville vi gjerne også få formeninger fra kommuner som var for endringen på et dypere nivå enn hva et standardisert spørreskjema ville kunne gitt oss. Se punkt 3.5.

økonomiplanen. Det oppleves av enkelte kommuner som inngripende at kommunestyret blir påtvunget å benytte disse midlene til å dekke inn merforbruk. Kommuner som er i situasjonen med at de har god drift og stadig mindreforbruk synes også de nye reglene om å at kommunene må avsette midlene til disposisjonsfond er urimelige ettersom det avskjærer kommunestyret fra å gjøre egne prioriteringer. For eksempel kan det tenkes at en del kommuner vil ønske å egenkapitalfinansiere investeringer i større grad.

I det videre var det interessant for oss å undersøke om regnskapsavslutningsreglene vil kunne påvirke holdningen til de interne finansieringstransaksjonene i kommuneregnskapet (avsetninger og bruk av avsetninger) siden merforbruket til slutt må dekkes av disposisjonsfond uansett. Kommunene svarer for det meste at budsjettene fortsatt vil være styrende og at det blir ekstra viktig å bygge opp disposisjonsfondet.

Når det gjelder lovendringen sin påvirkning på budsjettdisiplin mener de fleste kommunene (3/5) at dette er et faktum. Eksempelvis uttaler kommune X: "Holdningen er at kommuner må ta ansvar for sin egen økonomistyring. Jo mer detaljregulering, jo større risiko for at kommunene ikke forplikter seg selv aktivt. Detaljert styring kan gjøre kommunestyret sitt ansvar litt mer utydelig." På den annen side mener de resterende kommunene (2/5) at lovendringen ikke vil påvirke budsjettdisiplin. Eksempelvis uttaler kommune Y: "En forsvarlig budsjettering er kommunestyret sin oppgave uansett [...]".

Når det gjelder andre forhold som kan bli påvirket av lovgivningen i praksis så legger én kommune vekt på å utvikle en holdning til størrelse på fondene. En annen kommune sier at lovendringen vil bidra til økt resultatforståelse ettersom det blir mer fokus rundt nettoresultat som følge av at regnskapet skal avsluttes uten merforbruk dersom det er midler på disposisjonsfond. Én kommune nevner også at kortsiktige bildet vil bli endret ved at det ikke vil være rom for låneopptak på grunn av allerede høye lån.

Ved spørsmål rundt om lovendringen kan oppfattes som et tiltak av økt statlig styring mener nesten alle intervjuede kommuner at dette er sant. Kritikken fra kommunene går først og fremst ut på at kommunestyret fratras myndighet til å selv bestemme hvordan inndekningen av underskudd skal foretas. Det utvises også forståelse for den langsiktige tankegangen i dette ved at kommunene skaper seg økt handlingsrom i fremtiden til å yte bedre tjenester på grunn av sunn finansiering.

Vi spurte også om lovendringen, etter kommunene sitt syn, vil føre til en forenkling av kommuneregnskapet. Her var flertallet av kommunene ( $\frac{3}{5}$ ) enten uenige eller i tvil. De som var uenig mente at det vil bli vanskeligere for ikke-fagfolk for å forstå regnskapet.

Spørsmålet var tenkt å undersøke om lovendringen vil endre kommunestyret sin rolle ved regnskapsavslutningen. Det var bred enighet blant kommunene vi intervjuet om at det fortsatt burde være opp til kommunestyret å vedta inndekning av merforbruk. Her påpekte enkelte kommuner at de kommer til å miste muligheten til å dekke inn merforbruk over flere år. Det viste seg også at det var usikkerhet om bruk av disposisjonsfond til inndekning av merforbruk i regnskapsavslutningen skal utføres på administrativt nivå eller om kommunestyret skal foreta prioriteringene. Det er ikke omtalt i Prop. 46 L hvordan regelen om å bruke av disposisjonsfondet etter at lovlige strykninger er foretatt skal håndteres etter kommuneloven (2018). Her foreligger det et behov for å regulere denne prosessen videre eventuelt i regnskapsstandard. Begrunnelsen vi fikk fra kommunene på hvorfor kommunestyret bør foreta prioriteringer handlet hovedsakelig om kommunestyret sin dedikasjon til budsjettet som styringsverktøy og det faktum at mye av midlene på disposisjonsfondet er vedtatte bindinger som tidligere er foretatt av kommunestyret. Det kan følgelig stilles spørsmål om dette gjør budsjettet «mindre viktig». I høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift § 4-2, 2. ledd, siste setning (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 80) legger også føringer på hva kommunene skal gjøre med et mindreforbruk. Regelen medfører at mindreforbruk aldri vil forekomme på bunnlinjen i et ferdig avsluttet kommuneregnskap ettersom den pålegger kommuner å avsette midlene på disposisjonsfond. Dette mener særlig en av kommunene vi har intervjuet er inngripende. Denne kommunen opplever stadig mindreforbruk ettersom de budsjetterer med en buffer for å ha tilstrekkelige midler til levere så gode tjenester som mulig. Kommunen har gode inntekter samtidig som den er sunt finansiert. Kommunen forklarer at det ofte er mer hensiktsmessig å plassere midlene i sparing, nedbetaling av lån eller egenkapitalfinansiering av prosjekter. Hensikten med de nye regnskapsavslutningens regler er begrunnet med å skape et enklere regelverk, men må samtidig ses på som «tvungen» oppbygging av disposisjonsfond uavhengig av om kommunen sin økonomi, noe som kan oppfattes som detaljert styring fra statlig hold.



#### 4.2.1.1 KONKLUSJON FOR KVALITATIVT INTERVJU RUNDT BRUK AV DISPOSISJONSFOND TIL INNDEKNING AV REGNSKAPSMESSIG MERFORBRUK

Konklusjonen er at det er ulike oppfatninger rundt den nye lovendringen blant de fem utvalgte kommunene vi har intervjuet. De fleste mener at endringen kommer til å undergrave kommuneloven sin intensjon om å styrke det kommunale selvstyret siden kommuner kan miste frihet til å disponere midler på disposisjonsfond eller mindreforbruket sitt slik de selv vil. Når det gjelder én av kommunene (kommune Z), som har vært i en situasjon med regnskapsmessig mindreforbruk de siste årene, kan den nye lovgivningen virke inngripende. Her er tanken fra lovgivers side at det som spares på drift, skal tilfalle driften senere. Bestemmelsen må også ses i sammenheng med at er ønskelig at «overflødige» midler skal ha størst mulig frihetsgrader. Vi husker som nevnt i punkt 2.2.1 at midler som blir regnskapsført i investeringsregnskapet ikke kan føres tilbake til driftsregnskapet ettersom dette ville innebære lånefinansiering av drift.

Kommune Z<sup>10</sup> sitt syn på de nye reglene som inngripende er av ovennevnte grunner berettiget, det er helt klart inngripende at kommuner ikke får angi disponeringen av et foreløpig mindreforbruk. Kommune Z uttalte selv at de bevisst bufferbudsjetterte på driften slik at de derfor ofte ville endt opp med midler som de etter ny lovgivning må sette på disposisjonsfond. På den andre siden, så kan kommune Z unngå disse problemene ved å prøve å budsjettere så realistisk som mulig. Grunnen til at ny forskrift ikke tillater å bruke midler direkte fra disposisjonsfond til investering er på grunn av at disse midlene kan bli utelatt fra strykning dersom investeringsregnskapet går i pluss og driftsregnskapet går i minus. Dette er en uheldig situasjon. Dersom midlene i stedet går fra driftsregnskap til investeringsregnskap via overføringskontoen, så blir midlene potensielt gjenstand for strykning og dette vil gi negative konsekvenser i investeringsregnskapet.

Av disse grunnene kan vi konkludere med at det er begrenset hvor inngripende reglene er, ettersom reglene bidrar til at kommuner opprettholder handlingsrom i driftsregnskapet. I tillegg så legger ikke reglene noe begrensning på at kommunene kan budsjettere med overføringer fra driftsregnskap til investeringsregnskap.

---

<sup>10</sup> Kommunen som har hatt regnskapsmessig mindreforbruk de siste årene.

Videre er det stor enighet rundt at det fortsatt burde være opp til kommunestyret å vedta inndekning av merforbruk. Det er også enighet om at lovendringen kommer til å gi stort handlingsrom på lang sikt.

Det er også 50/50 støtte for at denne lovendringen kommer til å overholde formålet sitt med å gjøre kommuneregnskapet enklere å lese. Noe som i tillegg fremgår av intervjuvarene er at endringen kan bidra til mer fokus på å bygge opp størrelsen på disposisjonsfondene og at dette følgelig kan endre kommunestyret sin rolle ved regnskapsavslutningen i fremtiden.

Gjennom dybdeintervjuene har det kommet frem at kommuner i stor grad praktiserer regler ulikt ettersom det etter gjeldende rett er mange frihetsgrader. For eksempel er graden av standardisering av oppstillinger lav, i tillegg til at det er tre forskjellige forskrifter til økonomibestemmelsene og et uoversiktlig regelverk. Noe av formålet med kommuneloven (2018) er at reglene skal bli mer forståelige gjennom standardisering/sammenstilling av regler mellom økonomiplan, budsjett og regnskap. Det blir spennende å se i fremtiden om praksis blir mer sammenfallende mellom kommuner og om dette kan bidra til en bedre praktisering av reglene.

#### 4.2.2 KVANTITATIVT INTERVJU RUNDT BRUK AV DISPOSISJONSFOND

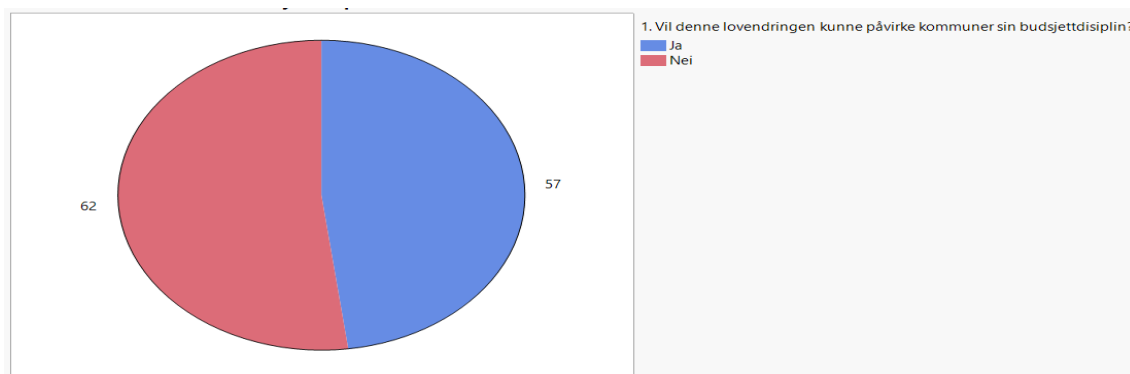
Analyse av høringssvar fra NOU 2016:4 og meningsfortetting av dybdeintervju fra fem utvalgte kommuner ga oss innblikk i de ulike synspunktene fra kommuner rundt utvalget sitt forslag om bruk av disposisjonsfond. Dette er imidlertid ikke nok informasjon til å kunne styrke eller svekke vårt forskningsspørsmål på en fornuftig måte. En representativ oversikt over meninger rundt lovendringen er dermed nødvendig. Her valgte vi å sende spørreskjema til alle kommuner i hele Norge og 119 responder kom med sine tilbakemeldinger (se vedlegg 6 for intervjuguide). Dette er 28% av alle kommuner i Norge per dag. Respondentene inkluderte en del kommuner som allerede hadde uttalt seg som høringsinstanser (NOU 2016:4). Siden respondentene ikke fikk mulighet for å begrunne svarene sine skal vi begrunne disse med høringssvarene når vi ser behov for det.

##### 4.2.2.1 LOVENDRINGEN SIN PÅVIRKNING PÅ BUDSJETTDISCIPLIN OG HANDLINGSROM

I dette avsnittet skal vi presentere svar fra spørreundersøkelsen som har indirekte tilknytning til forskningsspørsmålet, men som likevel er relevant for å forstå andre påvirkninger av lovendringen.

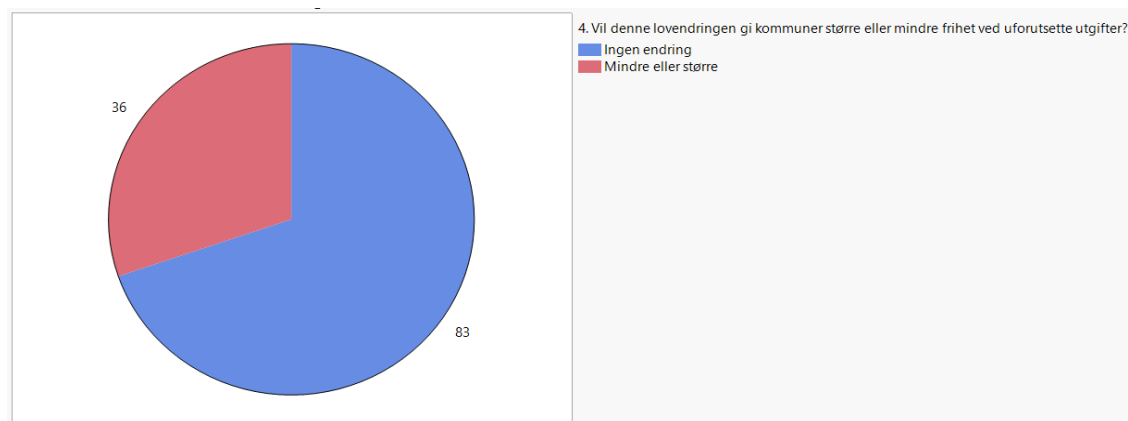
Av våre 119 respondenter svarte 52.1% (62 stykk) at lovendringen ikke innebærer noen påvirkning på budsjettdisiplin i deres kommuner (se figur 12). De resterende 47.9% (57 stykk) av kommunene mener at påvirkning på budsjettdisiplin vil foreligge, noe som kan tolkes som at lovendringen kommer til å svekke eller forbedre budsjettdisiplin. En kommune sitt høringssvar til NOU 2016:4 underbygger nettopp dette: «Etter rådmannen sin vurdering vil dette kunne være med på å motvirke eventuelle tendenser til urealistisk og taktisk budsjettering i kommunene» (Regjeringen, 2016).

*Figur 12 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt lovendringen sin påvirkning på budsjettdisiplin*



På vårt andre spørsmål svarte 69.7% (83 stykk) av kommunene at lovendringen ikke kommer til å innebære noen endring når det kommer til uforutsette utgifter (se figur 13). De resterende 30.3% (36 stykk) av kommunene mener derimot at lovendringen vil påvirke deres frihet ved uforutsette utgifter. Dette betyr at lovendringen enten kan gi mindre frihet eller større frihet ved uforutsette utgifter. Når lovendringen gir mindre frihet ved uforutsette utgifter kan dette også begrense handlingsrommet for kommuner, noe som kan tolkes som økt statlig styring av kommuner. Et slikt tilfelle av økt statlig styring mener enkelte kommuner at bryter med kommuneloven sin intensjon. Dette peker mot vårt forskningsspørsmål som er diskutert videre i punkt 4.2.2.2.

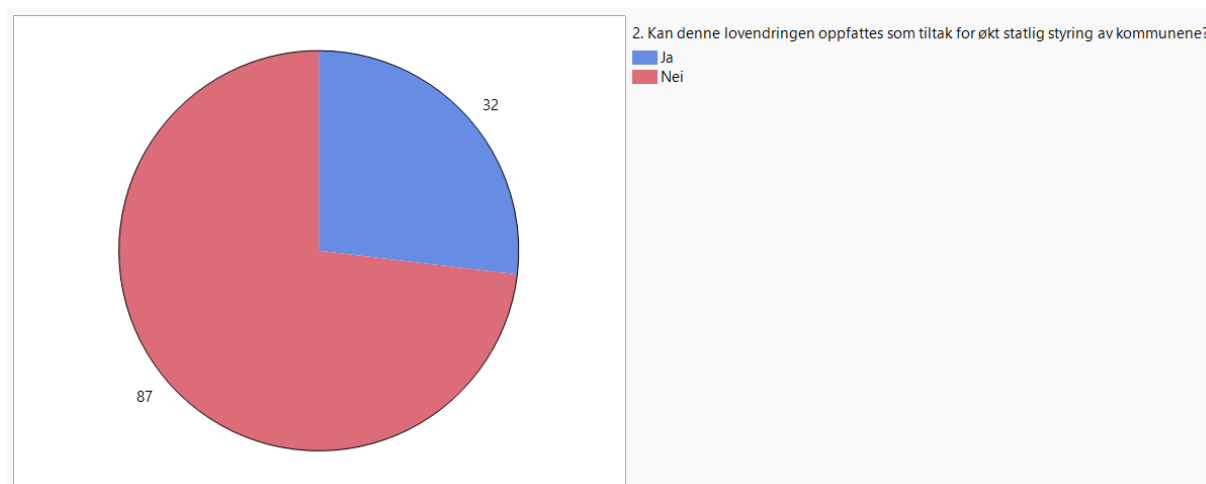
Figur 13 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt om lovendringen vil gi kommunene større/mindre frihet ved uforutsette utgifter



#### 4.2.2.2 VIL DENNE LOVENDRINGEN BRYTE MED UTVALGET SIN INTENSJON OM STYRKET KOMMUNALT SELVSTYRE (FORMÅLET MED KOMMUNELOVEN)?

Vårt tredje spørsmål var en tro kopi av første del av forskningsspørsmålet vårt og spurte kommunene om deres tanker rundt om lovendringen bryter med utvalget sin intensjon om styrket kommunalt selvstyre (se figur 14). Kun 26.9% (32 stykk) av kommunene mener at lovendringen oppfattes som detaljstyring fra statlig hold. Dette er blant annet støttet av én kommune i høringsvar til NOU 2016:4 som uttaler “Nye regler om inndekning av regnskapsmessig merforbruk og disponering av regnskapsmessig mindreforbruk kan oppfattes som en detaljstyring fra statlig hold, noe som undergraver utvalget sin intensjon om styrket kommunalt selvstyre” (Regjeringen, 2016). Av de resterende kommunene svarte 73.1% (87 stykk) at lovendringen ikke kan oppfattes som tiltak for økt statlig styring, men at den kan bidra til styrking av kommunalt selvstyre som nettopp var utvalget sin intensjon for kommuneloven av 2018. Dette er blant annet støttet av én kommune mener at “De nye reglene for avslutning av årsregnskapet vil styrke økonomistyringen og bidra til en sunnere og mer langsiktig økonomiforvaltning. Å unngå unødig utsettelse av inndekning av merforbruk og styrke avsetninger til driftsfond vil bidra til et mer langsiktig perspektiv” (Regjeringen, 2016).

Figur 14 - Oversikt over kommune sin tankegang rundt om lovendringen kan oppfattes som tiltak for økt statlig styring



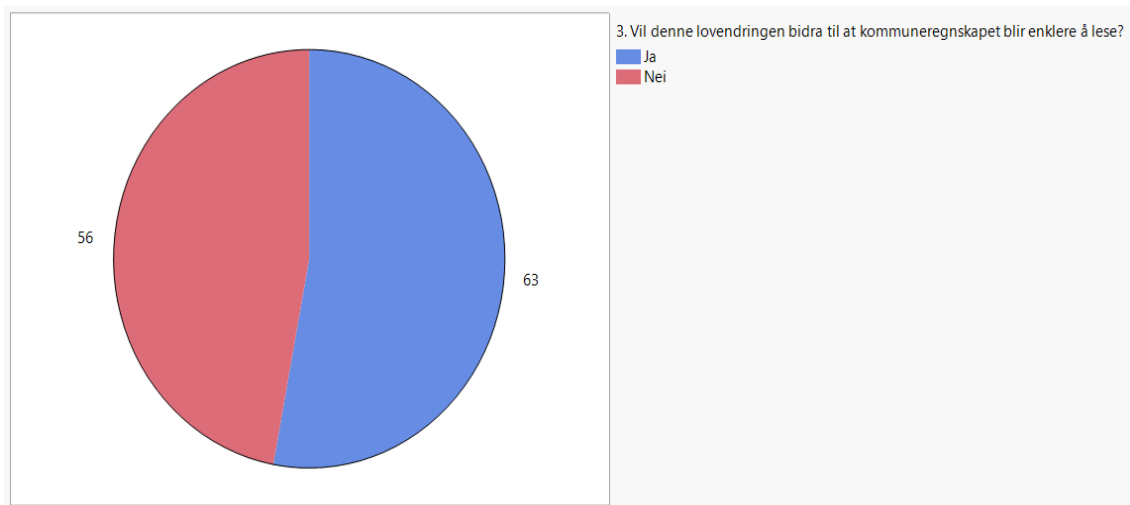
Det kan tenkes at grunnen til at hele 73.1% av kommunene ikke ser på denne lovendringen som et tilfelle av økt statlig styring til tross for at enkelte kommuner har uttrykt bekymring for nettopp dette i høringssvarene sine og dybdeintervjuene våre er at mange kommuner gjerne ikke vil havne i situasjoner hvor de vil bli fratatt noe av ansvaret sitt. Tall fra slutten av 2018 viser at kun 17 av 422 kommuner (cirka 4%) var registrert i ROBEK-registeret per dette tidspunkt (Regjeringen, 2018B). At man ikke er registrert i ROBEK-registeret vil ikke nødvendigvis tilsi at man har god økonomi, men den er i hvert fall forsvarlig nok til at man ikke trenger overvåkning og godkjenninger ved låneopptak eller budsjettvedtak. Kanskje den også da er forsvarlig nok til at kommunene budsjetterer med (og overholder) et netto driftsresultat som er høyt nok til å slippe å måtte bruke av disposisjonsfondet for å dekke et merforbruk. ROBEK-registrering og tvungen bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk er helt klart et tilfelle av økt statlig styring, men kommuner som ikke ser for seg at de vil havne i disse situasjonene mener nok heller ikke at staten detaljstyrer dem.

#### 4.2.2.3 VIL LOVBESTEMMELSEN GJØRE KOMMUNEREGNSKAPET ENKLERE Å LESE (FORMÅLET MED KRAVET)?

Utvalget mener at den nye lovbestemmelsen bidrar til en forenkling av kommuneregnskapet (Prop 46 L (2017-2018), s. 202). Likevel er det kun 52.9% (63 stykk) av kommunene som er enige i at lovendringen nettopp vil bidra til et mer oversiktlig/forståelig kommuneregnskap (se figur 15). Disse mener altså at lovendringen ikke kommer til å undergrave sitt formål. Dette er

blant annet støttet av én kommune som mener at “Den foreslåtte endringen i reglene knyttet til merforbruk vil gjøre det enklere for de folkevalgte å få oversikt over hvilket handlingsrom som ligger i kommunen sitt forslag” (Regjeringen 2016). De resterende 47.1% (56 stykk) av kommunene mener derimot at lovendringen ikke vil bidra til en slik endring. Her uttrykker én kommune at “Vi er redd for at den foreslåtte endringen ikke vil resultere i en forenkling, men heller bidra til ytterligere forvirring hva gjelder de kommunale regnskapsresultatene [...]” (Regjeringen, 2016).

*Figur 15 - Oversikt over kommunene sin tankegang rundt om lovendringen vil gjøre kommuneregnskapet enklere å lese*



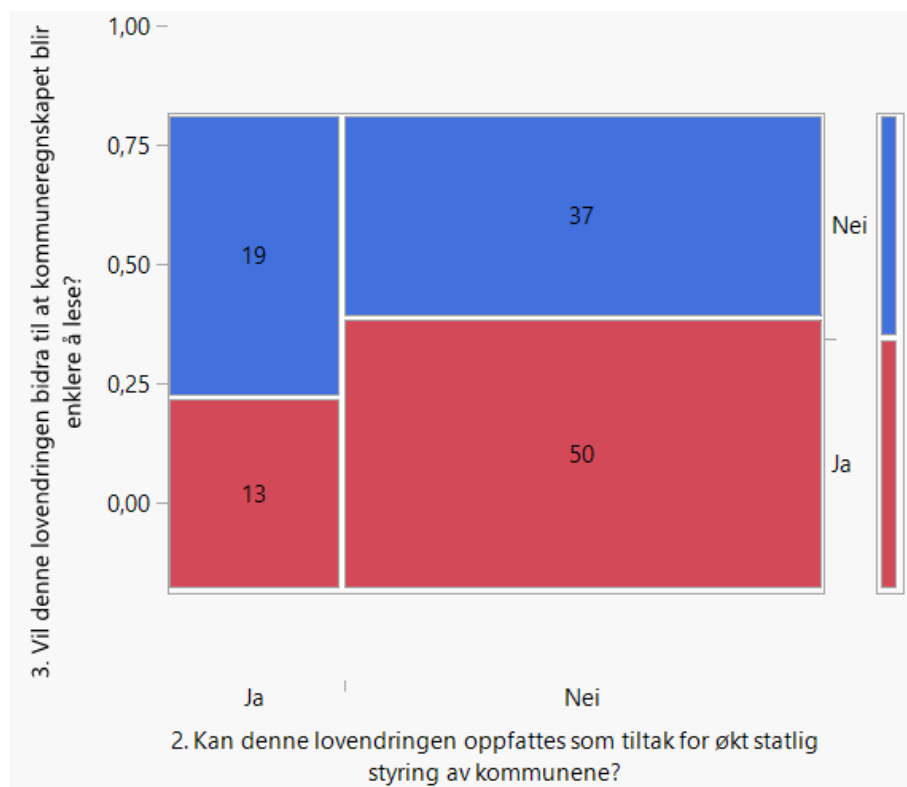
Vi ender altså her opp med en fordeling på nesten 50/50 mellom de to gruppene. Kanskje er det faktisk slik at 50% av respondentene våre oppriktig mener at kommuneregnskapet kommer til å bli mer oversiktlig og motsatt, men vi må alltid ta i betraktning andre momenter som også kan ha påvirket svarene deres. Én grunn kan eksempelvis være at flere av kommunene ikke har gjort en grundig nok gjennomgang av høringsnotatet til ny budsjett- og regnskapsforskrift (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2018, s. 16) enda hvor nye oppstillingsplaner foreligger. Når forslaget til lovendringen kom forelå det ikke noe forslag til endring av oppstillingsplaner og dette var noe flere høringsinstanser reagerte på og undret seg over. Det er her i tillegg snakk om en forskrift som enda ikke er vedtatt som igjen gjør det vanskeligere for kommunene å vite akkurat hva som kommer til å skje i fremtiden.

#### 4.2.2.4 SAMMENHENG MELLOM FORSKNINGSSPØRSMÅLENE

En sammenligning av svar på sistnevnte spørsmål og kommunene sin tankegang rundt om lovendringen kan oppfattes som tiltak for økt statlig styring eller ikke gå oss forventede

verdier som fraviker litt fra observerte verdier. Dette kan imidlertid forklares på følgende måte: Det er flere «lovendringen kan oppfattes som tiltak for økt statlig styring»-kommuner som mener at kommuneregnskapet ikke kommer til å bli enklere å lese (det blå området med tallet 19 inni på figuren under) enn det er slike kommuner som mener at kommuneregnskapet faktisk kommer til å bli enklere å lese (det røde området med tallet 13 inni på figuren under). Det er også flere «lovendringen kan ikke oppfattes som tiltak for økt statlig styring»-kommuner som mener at kommuneregnskapet faktisk kommer til å bli enklere å lese (det røde området med tallet 50 inni på figuren under) enn det er slike kommuner som mener at kommuneregnskapet ikke kommer til å bli enklere å lese (det blå området med tallet 37 inni på figuren under). Det kan tenkes at konklusjonen er at de kommunene som mener at denne lovendringen kan anses som et tiltak for økt statlig styring gjerne ikke ser noen andre positive sider ved lovendringen i det hele tatt.

Figur 16 - Sammenheng mellom tanker rundt om lovendringen vil gjøre kommuneregnskapet enklere å lese og tanker rundt om lovendringen oppfattes som tiltak for økt statlig styring



Count	Ja	Nei	Total
Total %			
Expected			
Ja	13	19	32
	10,92	15,97	26,89
	16,9412	15,0588	
Nei	50	37	87
	42,02	31,09	73,11
	46,0588	40,9412	
Total	63	56	119
	52,94	47,06	

#### 4.2.2.4 KONKLUSJON FOR KVANTITATIVT INTERVJU RUNDT BRUK AV DISPOSISJONSFOND TIL INNDEKNING AV REGNSKAPSMESSIG MERFORBRUK

Flertallet av kommunene er enige i at lovendringen ikke kommer til å svekke formålet med kommuneloven om styrket kommunalt selvstyre da de ikke ser på dette som et tilfelle av økt statlig styring. Dette følger også av spørsmålet vårt rundt større/mindre frihet ved uforutsette utgifter (kommunene sitt handlingsrom) hvor flertallet også her mener at lovendringen ikke



kommer til å utgjøre noen endring. Detaljstyring fra statlig hold er i overensstemmelse med innskrenket handlingsrom hos kommunene.

Ved spørsmål om budsjettdisiplin og forenklet kommuneregnskap var imidlertid svarene mer fordelte. Lovendringen trer ikke i kraft før i 2020 og på grunn av dette kan man anse at flere kommuner ikke følger denne lovbestemmelsen enda. Dette kan bidra til usikkerhet rundt hvordan lovendringen kommer til å påvirke kommunene både økonomisk (med tanke på overholdelse av budsjett) og administrativt (med tanke på oppstillingsplaner). Vi er i hvert fall veldig sikre på at tilbakemeldingene våre ville blitt annerledes (helning mer mot én side) om denne undersøkelsen hadde blitt gjort etter at loven trådte i kraft.

## **5. KONKLUSJON**

### **5.1 OPPSUMMERING**

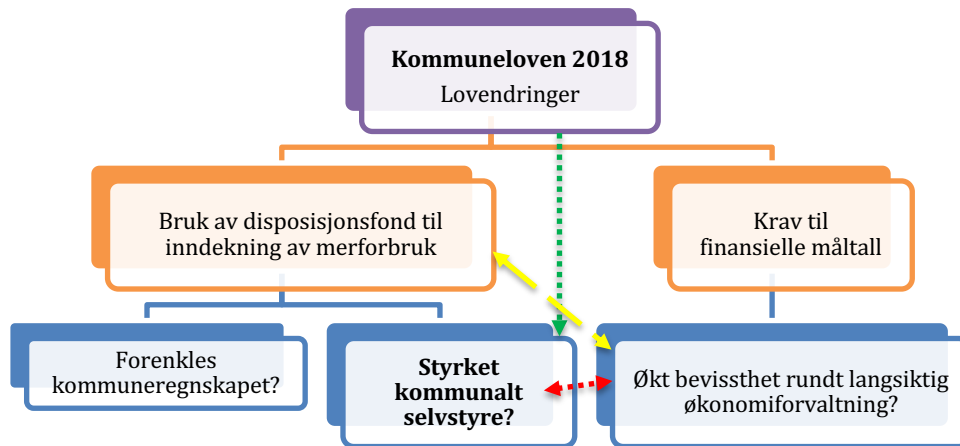
Vi har gjennom denne oppgaven forsøkt å besvare problemstillingen «I hvilken grad samsvarer enkelte endrede økonomibestemmelser i den nye kommuneloven med deres egne formål og hele kommunelovens formål?». Forskningsspørsmålene som skulle hjelpe oss i prosessen var «Vil bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk undergrave utvalget sin intensjon om styrket kommunalt selvstyre? Vil lovendringen gjøre kommuneregnskapet enklere å lese?» og «Vil arbeidet med innføring av finansielle måltall ivareta formålet med kravet?».

Det naturlige stedet å starte for oss var følgelig å sette oss inn i de nye økonomibestemmelsene, formålene deres, formålet med kommuneloven og kommuneregnskapet generelt. Mye brukte kilder var Prop. 46 L, høringsnotat til ny budsjett- og regnskapsforskrift, høringsvar til NOU 2016:4 og endelig vedtatt lov. Da vi hadde tilstrekkelig med kunnskap, satt vi i gang med utforming av intervjuguider og spørreskjemaundersøkelse. De kvantitative tilbakemeldingene ga oss en god oversikt basert på 119 ulike kommuner sine svar på våre spørsmål. Gjennom kvalitative intervjuer med forskere i forbindelse med finansielle måltall og fem kommuner i forbindelse med bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk fikk vi utfyllende tilbakemeldinger som kunne brukes til å utdype svarene fra spørreskjemaundersøkelsen. Analysedelen består videre i å se alle disse tilbakemeldingene i sammenheng med den kunnskapen vi allerede hadde og de forskningsspørsmålene vi ville belyse.

### **5.2 KONKLUSJON**

For å legge frem vår konklusjon har vi bestemt oss å bruke en modell for å visualisere sammenhengene i denne oppgaven (se figur 17). Figuren viser de økonomibestemmelsene i kommuneloven (2018) som vi har undersøkt i vår oppgave med link til deres oppgitte formål og/eller hele kommunelovens formål.

Figur 17 - Sammenhengen i bacheloroppgaven



Formålet med finansielle måltall er bevissthet rundt langsiktig økonomiforvaltning. Mye brukte måltall per i dag er som nevnt i punkt 5.1.2.1 netto driftsresultat, gjeldsgrad og disposisjonsfond. En god vekst i netto driftsresultat vil i prinsippet kunne dekke sum avsetninger slik at en negativ bunnlinje (merforbruk) unngås og kommuner følgelig slipper å bruke disposisjonsfond (se den gule pilen i figur 17). En slik god langsiktig økonomisk utvikling vil også kunne styrke kommunalt selvstyre ved gradvis å skape økt handlingsrom (se den røde pilen i figur 17).

På den andre siden vil «kommuner med for lite fokus på finansielle måltall» gjerne ikke ha en betryggende vekst i verken netto driftsresultat eller disposisjonsfondet. For lav vekst i netto driftsresultat vil muligens ikke kunne dekke planlagte avsetninger slik at regnskapet avsluttes med et foreløpig merforbruk før strykningsreglene inntreer. Plikt til å bruke av disposisjonsfondet for å dekke inn dette merforbruket vil bryte med prinsippet om å styrke det kommunale selvstyret (se den røde pilen i figur 17). Det samme gjelder om midler på disposisjonsfondet ikke strekker til og kommunene av den grunn havner i ROBEK-registret som følge av den nye tre prosentreglen som omtalt i punkt 2.3.3.2.

Bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk kan, etter dybdeintervjuene av våre fem utvalgte kommuner, se ut til å bryte med utvalget sin intensjon om både styrket kommunalt selvstyre. Noe av grunnlaget er at kommuner vil miste frihet til å bruke midler på disposisjonsfond til vedtatt formål. Ved spørsmål om kommuneregnskapet vil bli enklere å lese framkommer det delte meninger. Likevel har vi gjennom analysen av den kvantitative spørreundersøkelsen kommet fram til at flertallet av kommunene mener at

lovendringen vil styrke kommunalt selvstyre, men også her var det delte meninger rundt om den gjør kommuneregnskapet enklere å lese. I tillegg har de fleste en entydig forståelse for formålet med finansielle måltall. Denne forståelsen kan bidra til at kommunene unngår å havne i en situasjon hvor de mister økonomisk handlingsrom, som følgelig vil gi styrket kommunalt selvstyre på lang sikt.

### **5.3 AVSLUTTENDE REFLEKSJONER**

Da vi begynte arbeidet med bacheloroppgaven var planen at forskningsspørsmålene våre skulle være tredelt. En caseundersøkelse hvor vi skulle undersøke effekten av den nye metoden for beregning av minimumsavdrag på kommuner med ulike forutsetninger skulle være hoveddelen av oppgaven vår. Vi fant ganske så fort ut at dette ville bli for krevende for oss med tanke på tidsrammen som er gitt oss og vi valgte derfor å innsnevre oppgaven vår, men det ble likevel kastet bort en del tid på denne undersøkelsen.

Forskningsspørsmålet rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk hadde også en ekstra vinkling i startfasen. Vi ville gjerne se på om denne lovendringen kunne bryte med grunnleggende prinsipper i det kommunale systemet hvor budsjett, budsjettstyring og rapportering er et viktig grunnlag for den politiske styringen av kommunen. På samme måte som for forskningsspørsmålet rundt minimumsavdrag strakk ikke tiden til. Som følge av valget om å fjerne dette forskningsspørsmålet ble noen av både de kvalitative og de kvantitative spørsmålene våre overflødige i det videre arbeidet.

At vi måtte gjøre dybdeintervjuene våre per telefon grunnet avstand til intervjuobjektene var også et lite problem. Vi forsøkte å gjøre intervju spørsmålene våre så lettfattelige som overhodet mulig, men en del temaer i kommuneregnskap kan være tunge i utgangspunktet og dette ble til dels reflektert i intervjuguiden vår. Vi snakket i tillegg med travle mennesker (mye møtevirksomhet og arbeid med regnskapsavslutning) som vi ikke ville oppta tiden til lengre enn nødvendig.

Til slutt vil vi nevne at området som vi undersøker er helt nytt. Flere av respondentene følte selv at de ikke satt på nok kunnskap til å kunne svare skikkelig for seg. Noe vi også la merke til var at noen av respondentene til en viss grad hadde endret sine meninger etter avgitt høringsvar. Dette kan følge av flere momenter. Eksempler er at høringsuttalelsen kan ha blitt utformet av andre enn den vi snakket med (politikere versus administrasjonen) eller at det er

gått litt tid siden høringsuttalelsene ble avgitt og at blikket på økonomisk styring har endret seg siden den gang. Ved ett tilfelle fikk vi vidt ulike tilbakemeldinger fra samme kommune når vi snakket med ulike ansatte. Lærdommen var at det utvilsomt er motstridende interesser i en kommune når et budsjett skal vedtas. Politisk vilje til å utrette ting på kort sikt er ikke alltid forenlig med langsiktig økonomiforvaltning.

Tidsrammen på en bacheloroppgave er, som sagt, ikke veldig lang. I løpet av prosessen med oppgaven vår har vi dermed kommet fram til flere områder som hadde vært spennende å undersøke, men som vi på grunn av tidspress ikke kunne forske på selv. Vi velger å dele disse tankene her i håp om at andre kan drive videre forskning i fremtiden.

- Å finne ut hvordan de enkelte kommunene med vanskelig økonomisk utgangspunkt kommer til å dekke inn merforbruk etter at de har tømt disposisjonsfondet uten å kutte vesentlig på et allerede stramt budsjett.

- Å finne ut om den nye metoden for beregning av minimumsavdrag vil svekke kommuner som har anleggsmidler med lang gjenværende økonomisk levetid og om antall investeringer i kommunene vil synke.

- Å finne ut om innføring av finansielle måltall vil få kommunene til å bevege seg mer i retning av bedriftsøkonomisk tankegang.

- Undersøke de nye styrkningsreglene sin påvirkning på overføring fra drift til investering.

# Litteraturliste

Aalen, P., Grimsby, G., Pedersen, S., Haakonsen, L. og Lie, K. (2017) *Dokumentasjon av modell for minimumsnivå på netto driftsresultat og disposisjonsfond for kommuner og fylkeskommuner*. 74/2017. Oslo: Menon Economics.

Forskrift om årsregnskap og årsberetning. Forskrift av 15. Desember 2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning (for kommuner og fylkeskommuner).

Gripsrud, G., Olsson, U.H. og Silkoset, R. (2018) *Metode og dataanalyse*. 3. utgave. Oslo: Cappelen Akademisk Forlag.

Halvorsen, K. (2008) *Å forske på samfunnet*. 5. utgave. Oslo: Cappelen Akademisk Forlag.

Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2018) *Høringsnotat om ny budsjett- og regnskapsforskrift*, 19.12.2018

[[https://www.regjeringen.no/contentassets/3e838f5353fe43d48984ca742c504a1e/horingsnotat\\_budsjett\\_og\\_regnskap\\_med\\_forskrift.pdf](https://www.regjeringen.no/contentassets/3e838f5353fe43d48984ca742c504a1e/horingsnotat_budsjett_og_regnskap_med_forskrift.pdf)] [Sisert 27.03.2019].

Kommuneloven. Lov av 25. September 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner.

Kommuneloven. Lov av 22. Juni 2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner.

Korsmo, E.K. (2009) Svekket kommuneøkonomi. *KommunalRapport* [Internett], 24.02.2009. Tilgjengelig fra: [https://kommunal-rapport.no/artikkel/svekket\\_kommuneokonomi](https://kommunal-rapport.no/artikkel/svekket_kommuneokonomi) [Lest 16.04.2019]

Langli, J.C. (2016) *Årsregnskapet*. 10. utgave. Oslo: Gyldendal Akademisk Forlag.

NOU 1995:30 (1995). *Ny regnskapslov*.

Prop. 46 L (2017-2018). *Lov om kommuner og fylkeskommuner (Kommuneloven)*.

Regjeringen (2013) *Mandat for offentlig utredning av ny kommunelov* [Internett]. Oslo:

Kommunal- og moderniseringsdepartementet. Tilgjengelig fra:

<https://www.regjeringen.no/no/dokumentarkiv/stoltenberg-ii/krd/Nyheter-og-pressemeldinger/pressemeldinger/2013/offentleg-utval-skal-gje-framlegg-til-ny/mandat-for-kommunelovutvalget/id731204/> [Lest 27. Mars 2019].

Regjeringen (2016) *Høring - NOU 2016:4 Ny kommunelov* [Internett]. Oslo: Kommunal- og moderniseringsdepartementet. Tilgjengelig fra:

[\[https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/horing---nou-20164-ny-kommunelov/id2481627/\]](https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/horing---nou-20164-ny-kommunelov/id2481627/). [Lest 23. Desember 2018].

Regjeringen (2018A) *Prop. 46 L (2017-2018)* [Internett]. Oslo: Kommunal- og moderniseringsdepartementet. Tilgjengelig fra:

<https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-46-l-20172018/id2593519/> [Lest 27. Mars 2019].

Regjeringen (2018B) *Kommuner som er oppført i registeret* [Internett]. Oslo: Kommunal- og moderniseringsdepartementet. Tilgjengelig fra:

<https://www.regjeringen.no/no/tema/kommuner-og-regioner/kommuneokonomi/robek-2/kommuner-som-er-oppfort-i-registeret/id415422/> [Lest 27. April 2019].

Sunde, Ø. (2014) *Kommuneregnskapet*. 7 utgave. Oslo: NKK Kommunaløkonomisk Forlag.

# Vedlegg

## VEDLEGG 1 - HØRINGSSVAR RUNDT FINANSIELLE MÅLTALL TIL NOU 2016:4

#	Kommune	Ja/Nei	Grunnlag
1	Alta Kommune	Ja	
2	Alvdal Kommune	Ja	
3	Andøy Kommune	Ja	
4	Arendal Kommune	Ja	
5	Asker Kommune	Ja	
6	Askim Kommune	Ja	
7	Askøy Kommune	Ja	
8	Audnedal Kommune	Ja	
9	Aurskog- Høland Kommune	Ja	



10	Beiarn Kommune	Ja	Beiarn kommune støtter forslaget om at kommunen skal forvalte sin økonomi slik at den økonomiske handleevnen, gjennom økonomiske handlingsregler, blir ivaretatt over lang tid.
11	Bergen Kommune	Nei	Er av den oppfatning at det ikke nødvendigvis er hensiktsmessig at loven oppstiller flere og mer detaljerte krav til kommunene sin økonomiforvaltning.
12	Bjerkreim Kommune	Ja	
13	Bodø Kommune	Ja	.
14	Bærum Kommune	Ja	Langsiktig økonomisk handlefrihet bidrar til å skape tillit til det lokale selvstyret slik at ressursene forvaltes på beste måte også for kommende generasjoner sine innbyggere. Bærum kommune har god erfaring med bruk av måltall, langsiktig økonomisk analyse og planlegging. Kommunen støtter lovforslaget sin vektlegging av langsiktighet i økonomiforvaltningen og god kobling mellom planer og bruk av måltall.
15	Bømlo Kommune	Ja	Rådmannen støtter fullt ut utvalget sitt framlegg til lovkravet om at kommunestyret skal sette finansielle måltall for den kommunale driften.
16	Drammen Kommune	Ja	
17	Eidsberg Kommune	Ja	Finansielle måltall er blitt vanligere å benytte i kommunene som finansielle retningslinjer i arbeidet med økonomiplan og budsjett. Dette vil være tall som netto driftsresultat, gjeldsgrad, egenfinansiering av investeringer, arbeidskapital og så videre. Eidsberg kommune bruker i

			<p>dag finansielle måltall i dette arbeidet. Formålet med måltallene er å synliggjøre hva som skal til for å ha en sunn økonomi over tid og som et beslutningsgrunnlag i økonomiplan- og budsjettprosess. Utvalget mener praksisen bør videreutvikles og foreslår en plikt for kommunestyret til å fastsette finansielle nøkkeltall, men at disse ikke skal være bindende for økonomiplanen og årsbudsjettene og heller over tid bli mer førende for de lokalpolitiske beslutningene.</p>
18	Eidskog Kommune	Ja	
19	Eidsvoll Kommune	Ja	
20	Enebakk Kommune	Ja	
21	Engerdal Kommune	Ja	
22	Etnedal Kommune	Ja	
23	Fauske Kommune	Ja	Forslagene understøtter en allerede godt etablert praksis i kommunal sektor på et lovfestet nivå.
24	Fet Kommune	Ja	
25	Finnøy Kommune	Ja	
26	Folldal Kommune	Ja	

27	Fredrikstad Kommune	Ja	
28	Fyresdal Kommune	Nei	Fyresdal kommune er skeptisk til å lovfeste plikt for kommunene til å bruke finansielle måltall. Det er ikke dermed sagt at en ikke skal bruke slike måltall, men at en gjennom opplæringstiltak og informasjon stimulerer kommunene til å ta slike måltall i bruk framfor å pålegge det i lov. Dersom slike måltall lettere gjør budsjett- og regnskapstall tilgjengelig for folkevalgte vil dette være bra.
29	Førde Kommune	Ja	
30	Gildeskål Kommune	Ja	Forslagene understøtter en allerede godt etablert praksis.
31	Giske Kommune	Ja	
32	Gjerdrum Kommune	Ja	
33	Gjerstad Kommune	Ja	
34	Gjesdal Kommune	Ja	
35	Gjøvik Kommune	Ja	-
36	Gol Kommune	Ja	
37	Gran Kommune	Ja	

38	Grane Kommune	Ja	
39	Granvin Kommune	Ja	
40	Grimstad Kommune	Ja	
41	Grong Kommune	Ja	
42	Gulen Kommune	Ja	
43	Hadsel Kommune	Ja	
44	Halden Kommune	Ja	
45	Hamar Kommune	Ja	
46	Hammerfest Kommune	Ja	
47	Hareid Kommune	Ja	
48	Harstad Kommune	Ja	

49	Hattfjelldal Kommune	Ja	
50	Herøy Kommune	Ja	
51	Hjelmeland Kommune	Ja	
52	Hobøl Kommune	Ja	
53	Hole Kommune	Ja	
54	Horten Kommune	Ja	
55	Hurum Kommune	Ja	
56	Hå Kommune	Ja	
57	Høyanger Kommune	Ja	
58	Høylandet Kommune	Ja	
59	Kautokeino Kommune	Ja	

60	Klepp Kommune	Ja	
61	Kongsberg Kommune	Ja	
62	Kristiansand Kommune	Ja	
63	Krødsherad Kommune	Ja	
64	Kvalsund Kommune	Ja	
65	Kvam Herad Kommune	Ja	
66	Kvæfjord Kommune	Ja	
67	Lardal Kommune	Ja	
68	Larvik Kommune	Ja	Dette er i tråd med vår praksis i dag.
69	Leikanger Kommune	Ja	
70	Leirfjord Kommune	Ja	

71	Lier Kommune	Ja	
72	Lierne Kommune	Ja	
73	Lillehammer Kommune	Ja	
74	Lillesand Kommune	Ja	
75	Lunner Kommune	Ja	
76	Luster Kommune	Ja	
77	Lødingen Kommune	Ja	
78	Lørenskog Kommune	Ja	Måltallene bør, etter rådmannen sitt syn, ikke være bindende, men samme måltall bør benyttes over tid. Rådmannen støtter forslaget.
79	Løten Kommune	Ja	Positivt med lovfesting.
80	Malvik Kommune	Ja	
81	Marker Kommune	Ja	

82	Meløy Kommune	Ja	
83	Modum Kommune	Ja	
84	Moss Kommune	Ja	
85	Målselv Kommune	Ja	
86	Nannestad Kommune	Ja	
87	Narvik Kommune	Ja	Narvik kommune ser det som formålstjenlig at departementet utreder et grunnlag for kommunene sin fastsettelse av måltall.
88	Nedre Eiker Kommune	Ja	
89	Nes Kommune	Ja	
90	Nissedal Kommune	Ja	
91	Nittedal Kommune	Ja	
92	Nome Kommune	Ja	



93	Nord-Aurdal Kommune	Ja	
94	Nord-Fron Kommune	Ja	
95	Nordkapp Kommune	Ja	
96	Nordreisa Kommune	Ja	
97	Nore og Uvdal Kommune	Ja	
98	Notodden Kommune	Ja	
99	Odda Kommune	Ja	
100	Oppegård Kommune	Ja	
101	Os Kommune	Ja	
102	Oslo Kommune	Ja	Utvalget har ikke funnet det hensiktsmessig å stille nærmere krav til den enkelte kommune sine måltall, men det er en underliggende forutsetning at måltallene fastsettes slik at de gjenspeiler hva som skal til for å oppnå en forsvarlig langsiktig utvikling som også gir en økonomisk handlefrihet for kommende generasjoner.

103	Rana Kommune	Ja	
104	Randaberg Kommune	Ja	
105	Re Kommune	Ja	
106	Rendalen Kommune	Ja	
107	Rennesøy Kommune	Nei	Er av den oppfatning at det ikke nødvendigvis er hensiktsmessig at loven oppstiller flere og mer detaljerte krav til kommunene sin økonomiforvaltning.
108	Ringebu Kommune	Ja	
109	Ringerike Kommune	Ja	
110	Ringsaker Kommune	Ja	
111	Risør Kommune	Ja	
112	Rollag Kommune	Ja	
113	Rygge Kommune	Ja	

114	Rælingen Kommune	Ja	
115	Rømskog Kommune	Ja	
116	Røyken Kommune	Ja	
117	Salangen Kommune	Ja	
118	Saltdal Kommune	Ja	
119	Sande Kommune	Ja	
120	Sandnes Kommune	Ja	Det kan være et behov for at hvilke måltall som kan være aktuelle klargjøres gjennom en regnskapsstandard. At utvalget videre foreslår en lovfestet plikt til å benytte finansielle måltall som verktøy for langsiktig styring av kommunen sin økonomi er positivt. Kommunen må definere gode og relevante måltall som videre kan bidra til å synliggjøre økonomiske prioriteringer på en enkel og lettfattelig måte, ikke minst i årsberetningen hvor konsekvenser av mer kortsiktige økonomiske prioriteringer kan synliggjøres opp mot de finansielle måltallene.
121	Sarpsborg Kommune	Ja	

122	Sauda Kommune	Ja	
123	Sel Kommune	Ja	
124	Selje Kommune	Ja	
125	Seljord Kommune	Ja	
126	Sirdal Kommune	Ja	
127	Skedsmo Kommune	Ja	
128	Ski Kommune	Ja	
129	Skiptvet Kommune	Ja	
130	Sokndal Kommune	Ja	
131	Sola Kommune	Ja	
132	Spydeberg Kommune	Ja	

133	Stavanger Kommune	Ja	
134	Stord Kommune	Ja	
135	Strand Kommune	Ja	
136	Stranda Kommune	Ja	
137	Suldal Kommune	Ja	
138	Sør-Fron Kommune	Ja	
139	Sør-Aurdal Kommune	Ja	
140	Sør-Odal Kommune	Ja	
141	Sørum Kommune	Ja	
142	Træna Kommune	Ja	
143	Time Kommune	Ja	

144	Tinn Kommune	Ja	
145	Tjøme Kommune	Ja	
146	Tolga Kommune	Ja	
147	Tromsø Kommune	Ja	
148	Trondheim kommune	Ja	
149	Trysil Kommune	Ja	
150	Trøgstad Kommune	Ja	
151	Tvedestrand Kommune	Ja	
152	Tynset Kommune	Ja	
153	Tysnes Kommune	Ja	
154	Tønsberg Kommune	Ja	

155	Ullensaker Kommune	Ja	
156	Ullensvang Herad Kommune	Ja	
157	Ulstein Kommune	Ja	
158	Vadsø Kommune	Ja	Kan bidra til styrket økonomiforvaltning. Det er avgjørende at disse måltallene innrettes slik at de gir et helhetlig og dekkende bilde på kommunen sin økonomiske situasjon og at de suppleres med operasjonelle måltall.
159	Vang Kommune	Ja	
160	Vanylven Kommune	Ja	
161	Vefsn Kommune	Ja	
162	Vennesla kommune	Ja	
163	Vestby Kommune	Ja	
164	Vestre Slidre Kommune	Ja	

165	Vikna Kommune	Ja	
166	Vinje Kommune	Ja	
167	Volda Kommune	Ja	
168	Vågsøy Kommune	Ja	
169	Vågå Kommune	Ja	
170	Åseral Kommune	Ja	
171	Ørsta Kommune	Ja	
172	Østre Toten Kommune	Ja	
173	Øvre Eiker Kommune	Ja	
174	Øyer Kommune	Ja	
175	Øystre Slidre Kommune	Ja	



## VEDLEGG 2 – INTERVJUGUIDE TIL KVALITATIVT INTERVJU RUNDT FINANSIELLE MÅLTALL

1. Hva var motivasjonen til å sette i gang med dette prosjektet?
2. I et skriv som forklarer hva prosjektet går ut på blir det listet opp et helt avsnitt under hva som er hensikten med prosjektet, men hva er det absolutte hovedformålet?
3. I samme skriv blir det også listet opp en hel del om hvordan prosjektet skal gjennomføres, men hva er det absolutt viktigste momentet/roten til at prosjektet skal være en suksess?
4. I intervjuguiden på politisk nivå blir områdene økonomistyring, politisk forankring, politiske implikasjoner/styringsverktøy på politisk nivå og egen kommune sine finansielle handlingsregler listet opp. Hvilket område er tyngst vektlagt når tilbakemeldingene skal tas til etterretning og hva er spesielt med akkurat dette området?
5. Vi har ingen intervjuguide på administrativt nivå, men lurer uansett også her på hvilket område som er tyngst vektlagt når tilbakemeldingene skal tas til etterretning og hva som er spesielt med akkurat dette området?
6. Hvordan er kunnskapsnivået rundt økonomisk stilling og langsiktig økonomiforvaltning hos nøkkelpersoner i kommunene?
7. På hvilken måte vil det ferdigstilte prosjektet være nyttig for kommunene?

**Forord** → Finansielle måltall er politiske mål for økonomisk utvikling som eksempelvis mål for utvikling i netto driftsresultat. I den nye kommuneloven blir finansielle måltall lovfestet for alle kommuner. Hvilke politiske mål som skal velges og størrelsen på måltallene er imidlertid opp til hver enkelt kommune å bestemme. Under følger noen spørsmål rundt finansielle måltall i tilknytning til din kommune.

**1.** Bruker din kommune finansielle måltall per i dag?

**1A.** Hvis ja, hvor lenge har din kommune drevet med dette?

**1B.** Hvis ja, hvilke finansielle måltall bruker din kommune?

**1C.** Hvis nei, hva er grunnlaget for at finansielle måltall ikke er blitt tatt i bruk enda?

**2.** Anser din kommune at denne lovendringen vil kreve endringer i deres praksis?

**2A.** Hvis ja, hvilke endringer?

**3.** Tror dere at lovfesting av bruk av finansielle måltall vil bidra til økt fokus på langsiktig økonomiforvaltning i kommuner?

VEDLEGG 4 - HØRINGSSVAR RUNDT BRUK AV DISPOSISJONSFOND TIL INNDEKNING AV  
REGNSKAPSMESSIG MERFORBRUK TIL NOU 2016:4

#	Kommune	Ja/Nei	Grunnlag
1	Alta kommune	Ja	
2	Alvdal Kommune	Nei	Alvdal kommune deler ikke utvalget sitt syn om at forslagene bidrar til forenkling av hvordan kommuneregnskapet framstiller kommunen sin økonomi.
3	Andøy kommune	Ja	
4	Arendal Kommune	Ja	
5	Asker Kommune	Ja	Asker kommune støtter nye regler i § 14-6 – Femte ledd og sjette ledd om inndekning av merforbruk. Dette vil gjøre det enklere for folkevalgte å se hvilket handlingsrom som ligger i kommunen sitt regnskap.
6	Askim Kommune	Ja	
7	Askøy Kommune	Ja	De nye reglene for avslutning av årsregnskapet vil styrke økonomistyringen og bidra til en sunnere og mer langsiktig økonomiforvaltning. Å unngå unødig utsettelse av inndekning av merforbruk og styrke avsetninger til driftsfond vil bidra til et mer langsiktig perspektiv.
8	Audnedal Kommune	Ja	

9	Aurskog- Høland Kommune	<b>Ja</b>	
10	Beiarn Kommune	Ja	Alle endringene foreslått i dette punkt vil gjøre det enklere for blant annet folkevalgte å se hvilket handlingsrom som ligger i kommunen sitt regnskap. Kommunedirektøren/Rådmannen sitt ansvar og handlingsrom presiseres. Forslagene støttes.
11	Bergen Kommune	Ja	
12	Bjerkreim Kommune	Ja	
13	Bodø Kommune	Ja	.
14	Bærum Kommune	Ja	
15	Bømlo Kommune	Ja	Rådmannen støtter utvalget sitt framlegg som vil gjøre det enklere for de folkevalgte å se hva slags handlingsrom som ligger i kommunen sine regnskap.
16	Drammen Kommune	Ja	
17	Eidsberg Kommune	Ja	
18	Eidskog Kommune	Nei	Forslaget vil medføre at politikerne i den enkelte kommune ikke får forelagt det reelle årlige resultat. Vurderinger vil bli gjort uten politisk medvirkning og dette både fratår og reduserer

			<p>politikerne sitt ansvar for den helhetlige økonomien. Administrasjonen sin rolle styrkes på bekostning av politikerne. Eidskog kommune mener at dette bryter med prinsippene i det kommunale systemet hvor budsjett, budsjettstyring og rapportering er et hovedfundament for den politiske styringen av kommunen. Eidskog kommune mener at kommunestyret må vedta hvordan regnskapet skal avsluttes, enten det er merforbruk som skal dekkes eller mindreforbruk som skal disponeres jamfør § 14-5 - Avsnitt 4 og avsnitt 5.</p>
19	Eidsvoll Kommune	Ja	
20	Enebakk Kommune	Ja	
21	Engerdal Kommune	Ja	
22	Etnedal Kommune	Ja	
23	Fauske Kommune	Ja	<p>Endringene foreslått i dette punkt vil gjøre det enklere for blant annet folkevalgte å se hvilket handlingsrom som ligger i kommunen sitt regnskap. Forslagene støttes.</p>
24	Fet Kommune	Ja	
25	Finnøy Kommune	Ja	
26	Folldal Kommune	Nei	<p>Forslaget om at merforbruk skal dekkes inn fra disposisjonsfondet før regnskapet avsluttes støttes ikke.</p>

27	Fredrikstad Kommune	Ja	
28	Fyresdal Kommune	Nei	Fyresdal kommune har over tid praktisert å dekke eventuelt årlig merforbruk på disposisjonsfond. Om en slik praksis skal lovfestes kan dette for mange kommuner skape en reduksjon i deres handlingsrom for gjeldende økonomiplanperiode.
29	Førde Kommune	Ja	
30	Gildeskål Kommune	Ja	Alle endringene foreslått i dette punkt vil gjøre det enklere for blant annet folkevalgte å se hvilket handlingsrom som ligger i kommunen sitt regnskap. Forslagene støttes.
31	Giske Kommune	Ja	De vil med andre ord hindre at en kommune skyver inndekning av slikt merforbruk til kommende år sitt budsjett selv om kommunen har tilgjengelige midler på disposisjonsfond. Det vil også gjøre det enklere for folkevalgte og andre å se hvilket handlingsrom som ligger i kommunen sitt regnskap.
32	Gjerdrum Kommune	Ja	Dette gir positiv informasjon til folkevalgte og andre når det gjelder hvilket økonomiske handlingsrom kommunen har.
33	Gjerstad Kommune	Ja	
34	Gjesdal Kommune	Ja	
35	Gjøvik Kommune	Ja	-
36	Gol Kommune	Ja	

37	Gran Kommune	Ja	
38	Grane Kommune	Ja	
39	Granvin Kommune	Ja	
40	Grimstad Kommune	Ja	
41	Grong Kommune	Ja	
42	Gulen Kommune	Ja	
43	Hadsel Kommune	Ja	
44	Halden Kommune	Nei	<p>Et av flere tiltak er å lovfeste at merforbruk i året sitt regnskap skal inndeckes før regnskapet avsluttes så langt det finnes tilgjengelige midler på disposisjonsfondet. Det er kommunen ikke enig i. Da tvinges ikke kommunen til å finne en varig og nødvendig driftsreduksjon. Videre anser de fleste kommuner disposisjonsfondet som en reserve med tanke på å dekke enkeltstående og uforutsette hendelser det påfølgende eller senere år, eventuelt som ren oppsparing av egenkapital til planlagte nyinvesteringer. Et driftsunderskudd er ikke en slik hendelse etter vår vurdering idet bruk av det som utvalget foreslår utad vil skjule at kommunen har behov for å justere</p>

			nedover sitt alminnelige driftsnivå – ellers vil det reelle inndekningsbehov bare skyves ett år frem i tid.
45	Hamar Kommune	Ja	Oversiktlig for kommunestyret at merforbruk som skal dekkes i senere år er reelle «underskudd» som ikke lett kan dekkes av tidligere avsetninger til disposisjonsfond (ubundet driftsfond som etter lov eller avtale ikke er bundet til annet formål).
46	Hammerfest Kommune	Ja	
47	Hareid Kommune	Ja	
48	Harstad Kommune	Ja	Den nye tilnærmingen vil gjøre det enklere for blant annet folkevalgte å se hvilket handlingsrom som ligger i kommunen sitt regnskap. Forslagene støttes.
49	Hattfjelldal Kommune	Ja	
50	Herøy Kommune	Ja	
51	Hjelmeland Kommune	Ja	
52	Hobøl Kommune	Ja	
53	Hole Kommune	Ja	



54	Horten Kommune	Ja	
55	Hurum Kommune	Ja	
56	Hå Kommune	Ja	
57	Høyanger Kommune	Ja	
58	Høylandet Kommune	Ja	
59	Kautokeino Kommune	Ja	
60	Klepp Kommune	Ja	
61	Kongsberg Kommune	Ja	
62	Kristiansand Kommune	Ja	
63	Krødsherad Kommune	Ja	

64	Kvalsund Kommune	Ja	
65	Kvam Herad Kommune	Ja	
66	Kvæfjord Kommune	Ja	
67	Lardal Kommune	Ja	
68	Larvik Kommune	Ja	Etter rådmannen sin vurdering vil dette kunne være med på å motvirke eventuelle tendenser til urealistisk og taktisk budsjettering i kommunene.
69	Leikanger Kommune	Ja	
70	Leirfjord Kommune	Ja	
71	Lier Kommune	Ja	
72	Lierne Kommune	Ja	
73	Lillehammer Kommune	Ja	

74	Lillesand Kommune	Ja	
75	Lunner Kommune	Ja	
76	Luster Kommune	Ja	
77	Lødingen Kommune	Ja	
78	Lørenskog Kommune	Ja	Endringen i avslutningen av årsregnskapet vil medføre at kommunene ikke skyver eventuelle merforbruk unødvendig ut i tid og rådmannen er positiv til forslaget for inndekning eller avsetning av mer- eller mindreforbruk.
79	Løten Kommune	Ja	
80	Malvik Kommune	Ja	
81	Marker Kommune	Ja	
82	Meløy Kommune	Ja	
83	Modum Kommune	Ja	

84	Moss Kommune	Ja	Dette gir positiv informasjon til folkevalgte og andre når det gjelder hvilket økonomiske handlingsrom kommunen har.
85	Målselv Kommune	Ja	Den nye tilnærmingen vil gjøre det enklere for blant annet folkevalgte å se hvilket handlingsrom som ligger i kommunen sitt regnskap
86	Nannestad Kommune	Ja	
87	Narvik Kommune	Ja	
88	Nedre Eiker Kommune	Ja	
89	Nes Kommune	Ja	
90	Nissedal Kommune	Ja	
91	Nittedal Kommune	Ja	
92	Nome Kommune	Nei	I praksis betyr dette at politikerne i den enkelte fylkeskommune eller kommune ikke får forelagt det reelle årlige resultatet. Kommunestyret mener at avslutningen av regnskapet må underlegges politisk kontroll og utføres av kommunestyret.
93	Nord-Aurdal Kommune	Ja	

94	Nord-Fron Kommune	Ja	
95	Nordkapp Kommune	Ja	
96	Nordreisa Kommune	Ja	
97	Nore og Uvdal Kommune	Ja	
98	Notodden Kommune	Ja	
99	Odda Kommune	Ja	
100	Oppegård Kommune	Ja	
101	Os Kommune	Ja	
102	Oslo Kommune	Nei	
103	Rana Kommune	Ja	

104	Randaberg Kommune	Ja	
105	Re Kommune	Ja	Kommune er redd for at den foreslåtte endringen ikke vil resultere i en forenkling, men heller bidra til ytterligere forvirring hva gjelder de kommunale regnskapsresultatene. De syns riktig nok at det er en god ordning at kommuner som er i stand til å dekke regnskapsmessig mindreforbruk skal gjøre dette ved å ta av disposisjonsfond. Oslo kommune mener at begrepet «udekket» er et uheldig begrep.
106	Rendalen Kommune	Ja	Mest oversiktlig for kommunestyret at merforbruk som skal dekkes i senere år er reelle «underskudd» som ikke lett kunne dekkes av tidligere avsetninger til disposisjonsfond.
107	Rennesøy Kommune	Ja	For at kommuneregnskapet skal gi god informasjonsverdi bør lovforslaget følges opp med krav til oppstilling av regnskapet der det klart framkommer hvilke disposisjoner som er foretatt i forbindelse med regnskapsavslutning.
108	Ringebu Kommune	Ja	
109	Ringerike Kommune	Ja	
110	Ringsaker Kommune	Ja	
111	Risør Kommune	Ja	

112	Rollag Kommune	Ja	
113	Rygge Kommune	Ja	
114	Rælingen Kommune	Ja	
115	Rømskog Kommune	Ja	
116	Røyken Kommune	Ja	
117	Salangen Kommune	Ja	
118	Saltdal Kommune	Ja	
119	Sande Kommune	Ja	
120	Sandnes Kommune	Ja	
121	Sarpsborg Kommune	Ja	

122	Sauda Kommune	Ja	
123	Sel Kommune	Ja	
124	Selje Kommune	Ja	
125	Seljord Kommune	Ja	
126	Sirdal Kommune	Ja	
127	Skedsmo Kommune	Ja	
128	Ski Kommune	Ja	
129	Skiptvet Kommune	Ja	
130	Sokndal Kommune	Ja	
131	Sola Kommune	Ja	Sola kommune mener at nye regler om inndekning av regnskapsmessig merforbruk og disponering av regnskapsmessig mindreforbruk kan oppfattes som en detaljstyring fra statlig hold, noe som undergraver utvalget sin



			intensjon om styrket kommunalt selvstyre. Sola kommune mener at det fortsatt bør være opp til kommunestyret å bestemme disponering av regnskapsmessig mindreforbruk samt inndekning av regnskapsmessig merforbruk.
132	Spydeberg Kommune	Ja	Den foreslåtte endringen i reglene knyttet til merforbruk vil gjøre det enklere for de folkevalgte å få oversikt over hvilket handlingsrom som ligger i kommunen sitt forslag,
133	Stavanger Kommune	Ja	For at kommuneregnskapet skal gi god informasjonsverdi bør lovforslaget følges opp med krav til oppstilling av regnskapet der det klart framkommer hvilke disposisjoner som er foretatt i forbindelse med regnskapsavslutning.
134	Stord Kommune	Ja	
135	Strand Kommune	Ja	
136	Stranda Kommune	Ja	
137	Suldal Kommune	Ja	
138	Sør-Fron Kommune	Ja	
139	Sør-Aurdal Kommune	Ja	

140	Sør-Odal Kommune	Ja	
141	Sørum Kommune	Ja	
142	Træna Kommune	Ja	
143	Time Kommune	Ja	<p>Time kommune mener at et eventuelt merforbruk i årsregnskapet ikke blir synliggjort med en slik regel og at det dermed kan bli vanskelig å kommunisere resultatet av året sin drift til politikerne. Dersom kommunen har nok midler på disposisjonsfond trenger ikke kommunen ta det nødvendige skittet med raskt å tilpasse driften til inntektsnivået. Dette kan løses ved at det blir plikt for kommunen ved framlegg av årsregnskapet å vedta hvordan et merforbruk skal dekkes inn. Dermed kan ikke inndekningen skyves til kommende budsjettbehandling.</p>
144	Tinn Kommune	Ja	
145	Tjøme Kommune	Ja	
146	Tolga Kommune	Ja	
147	Tromsø Kommune	Ja	

148	Trondheim Kommune	Ja	
149	Trysil Kommune	Ja	
150	Trøgstad Kommune	Ja	Dette gir positiv informasjon til folkevalgte og andre når det gjelder hvilket økonomiske handlingsrom kommunen har.
151	Tvedestrand Kommune	Ja	
152	Tynset Kommune	Ja	
153	Tysnes Kommune	Ja	
154	Tønsberg Kommune	Ja	
155	Ullensaker Kommune	Ja	
156	Ullensvang Herad	Ja	
157	Ulstein Kommune	Ja	

158	Vadsø Kommune	Ja	
159	Vang Kommune	Ja	
160	Vanylven Kommune	Ja	
161	Vefsn Kommune	Ja	
162	Vennesla Kommune	Ja	
163	Vestby Kommune	Ja	Dette gir positiv informasjon til folkevalgte og andre når det gjelder hvilket økonomiske handlingsrom kommunen har.
164	Vestre Slidre Kommune	Ja	
165	Vikna Kommune	Ja	
166	Vinje Kommune	Ja	
167	Volda Kommune	Ja	

168	Vågsøy Kommune	Ja	
169	Vågå Kommune	Ja	
170	Åseral Kommune	Ja	
171	Ørsta Kommune	Ja	
172	Østre Toten Kommune	Ja	
173	Øvre Eiker Kommune	Ja	
174	Øyer Kommune	Ja	
175	Øystre Slidre Kommune	Ja	

VEDLEGG 5 – INTERVJUGUIDE TIL KVALITATIVT INTERVJU RUNDT BRUK AV  
DISPOSISJONSFOND TIL INNDEKNING AV MERFORBRUK MED VALGTE KOMMUNER

1. Vil denne lovendringen gi kommuner større eller mindre frihet ved uforutsette utgifter?
2. Ser dere behov for å sette opp budsjetterte avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond hvis disse likevel kan strykes eller overstiges når det er regnskapsmessig merforbruk?
3. Vil denne lovendringen kunne påvirke kommuner sin budsjett disiplin?
4. Vil denne lovendringen kunne påvirke kommuner sin praksis på andre områder?
5. Kan denne lovendringen oppfattes som tiltak for økt statlig styring av kommunene?
6. Burde det fortsatt være opp til kommunestyret å bestemme inndekning av regnskapsmessig merforbruk?
  - 6A. Hvis ja, hva er grunnlaget til dette?
7. På hvilken måte kan denne lovendringen påvirke budsjetteringsprosessen i kommunene?
8. Vil denne lovendringen bidra til at kommuneregnskapet blir enklere å lese?
9. Under følger et utsagn.

«Forslaget bidrar også til et enklere regelverk hvor all bruk av driftsmidler til investeringer, enten det er bruk av året sine driftsinntekter eller driftsfond, blir gjenstand for de samme strykningsreglene og håndtert på samme måte ved regnskapsavslutningen i situasjoner der driften viser et merforbruk og det er behov for å redusere bruken av driftsmidler til investeringer.».

Hva tenker du om dette?
10. Vil denne lovendringen føre til at din kommune går bort fra spesifiserte disposisjonsfond til fordel for et samlet disposisjonsfond?

VEDLEGG 6 – INTERVJUGUIDE TIL KVANTITATIVT INTERVJU RUNDT BRUK AV  
DISPOSISJONSFOND TIL INNDEKNING AV MERFORBRUK

**Forord** → Gjeldende strykingsregler skal forlenges i ny budsjett- og regnskapsforskrift. Et merforbruk i driftsregnskapet skal fra ikrafttredelsen av dekkes inn mot en tilsvarende reduksjon av disposisjonsfond før regnskapet gjøres endelig opp. Dette skal gjennomføres så langt det er tilgjengelige midler på fondet. Under følger noen spørsmål rundt bruk av disposisjonsfond til inndekning av regnskapsmessig merforbruk.

1. Vil denne lovendringen kunne påvirke kommuner sin budsjett disiplin?
2. Kan denne lovendringen oppfattes som tiltak for økt statlig styring av kommunene?
3. Vil denne lovendringen bidra til at kommuneregnskapet blir enklere å lese?
4. Vil denne lovendringen gi kommuner større eller mindre frihet ved uforutsette utgifter?