



## Informasjonsbrev nr.1/ 2018

### Selvkostområder- krav til adskilte/separate regnskap

Enkelte kommuner og kommunale foretak har en praksis hvor eksempelvis renovasjonsordningen (både selvkost og næring) regnskapsføres på ett og samme ansvar/avdeling i regnskapet, og i årsavslutningen benyttes dokumenterte fordelingsnøkler til å skille ut et selvkostregnskap.

Kommunal- og moderniseringsdepartementets H-3/14 «Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester» har som formål å bidra til en god og ensartet praksis for beregning av selvkost. I retningslinjene fremkommer det at innenfor de områder der selvkost er satt som den rettslige rammen for brukerbetaling, må kommunen etterkalkulere de reelle kostnadene innenfor de aktuelle tjenesteområdene. Det er kun kostnader som, direkte eller indirekte, er knyttet til den samlede produksjon av den aktuelle vare eller tjeneste som skal inngå i beregningsgrunnlaget for selvkost.

Norsk Vann har utarbeidet en veileder<sup>1</sup>, basert på retningslinjene, for praktisering av selvkost i vann- og avløpssektoren. Videre kann vi lese at «Regnskapet må føres slik at det i størst mulig grad er et særregnskap for selvkosttjenesten. Alle fordelte dvs indirekte kostnader beregnes basert på fordelingsnøkler, som reflekterer tjenestens faktiske bruk. Kostnadsgrunnlag og fordelingsnøkler må dokumenteres».

Veileder 258/2014 «Beregning av kommunale avfallsgebyr – utdypning av avfallsforskriftens kapittel 15» brukes begrepet «adskilte/separate regnskap»

Ordlisten definerer adskilte regnskap som «Med adskilte regnskap menes at regnskapsføringen innrettes på en slik måte at kostnader og inntekter tilhørende hhv. lovpålagt håndtering av husholdningsavfall og håndtering av avfallstjenester i markedet klart skilles. Dette skal gjøres både for resultat og balanse. Kostnader og inntekter registreres løpende og separat, slik at et resultat kan måles pålitelig for hvert av områdene». Og begrepet separate regnskap er nærmere omtalt i kapittel 2.3.2.

Revisjonen har sendt spørsmål til Miljødirektoratet og bedt om tilbakemelding på om kravet til separat regnskapsføring er tilfredsstillende ivaretatt dersom det ikke føres separat regnskap for husholdningsavfall men kun benyttes dokumenterte fordelingsnøkler til å skille ut et selvkostregnskap.

---

<sup>1</sup> Norsk Vann Rapport 210/2015 «Veiledning for praktisering av selvkost i vann- og avløpssektoren»

Svar fra Miljødirektoratet gjengitt i sin helhet:

Til ditt spørsmål: *Vil dokumenterte fordelingsnøkler brukt i årsoppgjøret til å skille ut et selvkostregnskap tilfredsstillende kravet til separat regnskapsføring?*

Nei.

*Avfallsforskriftens § 15-4. «Separat regnskap og kostnadsfordeling» krever at «Kommunen skal ha separat regnskap for lovpålagt håndtering av husholdningsavfall. Dette innebærer at kommunen for hvert regnskapsår skal utarbeide adskilte regnskap for resultat og balanse, for å etablere et tydelig skille mellom den lovpålagte håndteringen av husholdningsavfall og avfallshåndtering i markedet.»*

*M-258, kap. 2.3.2 «Separat regnskap», 3. ledd viser til at det ikke er nødvendig med to separate regnskapssystemer dersom regnskapssystemet har funksjonalitet for å kunne etablere et klart skille mellom kommersiell drift og den lovpålagte delen, og at skillet skjer for hver enkelt kostnads- og inntektspost i regnskapet, og at det benyttes fordelingsnøkler der hvor direkte fordeling ikke er mulig.*

*Bruk av kun fordelingsnøkler på slutten av året er ikke å anse som separat regnskap, og her skiller avfallsområdet seg ut ved sitt forskriftsfestede krav om dette i motsetning til andre selvkostområder. Skillet er ment å vise resultatene for de enkelte delene av virksomheten som om de var drevet som separate virksomheter, dvs som at de hadde vært separate juridiske enheter. (jfr. f.eks. definisjonen til Nkom: <https://www.nkom.no/markedsregulering-smp/%C3%B8konomisk-regulering/regnskapsmessig-skille>)*

*Dette innebærer at det må som minimum foreligge to separate ansvarsområder i regnskapet, hvor kostnader og inntekter bokføres fortløpende i tråd med om de tilhører selvkostområdet eller næring, inkludert eventuell løpende fordeling av kostnader ( gjerne månedlig). Dersom dette ikke gjøres er det pr. definisjon ikke et regnskap, men en kalkyle/etterberegning.*

#### Oppsummering

Direkte kostnader skal henføres til de enkelte selvkostområder ved at det utarbeides separat regnskap for lovpålagte selvkosttjenester. Indirekte kostnader skal fordeles løpende etter en fordelingsnøkkel som reflekterer tjenestens faktiske bruk av nevngitte tjenester.

Rolvøy 26.03.2018

Jolanta Betker(Sign.)  
Seksjonsleder regnskapsrevisjon