



## NOTAT – REGNSKAPSFØRING AV TRANSAKSJONER MELLOM KOMMUNE- OG KIRKESEKTOREN

### 1. INNLEDNING OG BAKGRUNN

Ved kirkeloven av 7. juni 1996 ble det etablert nye myndighetsrelasjoner mellom kommunene og kirken. De enkelte menighetene (sokn) fikk større økonomisk selvstendighet, og de kirkelige fellesrådene ble lovfestede organer i hver kommune med oppgave å forvalte de kommunale bevilgningene til kirken. Kommunenes økonomiske ansvar for den kirkelige virksomheten er definert nærmere i kirkelovens § 15.

Kommunens økonomiske ansvar for den kirkelige virksomheten kan ivaretas på flere måter. Dette notatet fokuserer nærmere på regnskapsføringen av ulike typer overføringer fra kommunen til kirkelige organer (menighetsråd og kirkelige fellesråd). Uavhengig av hvilke løsninger som velges skal transaksjonene gjennomføres slik at reelle verdier kommer til uttrykk i de respektive regnskapene i størst mulig grad.

### 2. NÆRMERE OM REGELVERK OG DE ULIKE TRANSAKSJONER

Den juridiske grunnenheten (rettssubjektet) i den norske kirke er soknet. Det er imidlertid to selvstendige organ som opptre på vegne av soknet, *kirkelig fellesråd* og *menighetsråd*. Av lovens § 14 følger fellesrådets oppgaver og ansvar og av § 9 tilsvarende for menighetsrådet.

Kirkeloven § 17 sier at *kirker* er soknets eiendom, og videre fremgår det av lov om kirkegårder at *kirkegårder* er soknets eiendom. Det følger videre av kirkeloven at kirker og kirkegårder forvaltes av fellesrådet og derfor skal inngå i fellesrådets regnskap. Andre kirkelige eiendommer (menighetshus og lignende) kan være aktuelt å regnskapsføre i menighetsrådets regnskap.

Kirkeloven § 15 anviser områder som kommunen har et forpliktende utgiftsansvar for. Her heter det bl.a. følgende:

*Kommunen utreder følgende utgifter etter budsjettforslag fra kirkelig fellesråd:*

- a) utgifter til bygging, drift og vedlikehold av kirker,
  - b) utgifter til anlegg og drift av kirkegårder,
  - c) utgifter til stillinger for kirketjener, klokker og organist/kantor ved hver kirke, og til daglig leder av kirkelig fellesråd,
  - d) driftsutgifter for fellesråd og menighetsråd, herunder utgifter til administrasjon og kontorhold,
  - e) utgifter til lokaler, utstyr og materiell til konfirmasjonsopplæring,
  - f) utgifter til kontorhold for prester.
- (.....)

*Etter avtale med kirkelig fellesråd kan kommunal tjenesteyting tre i stedet for særskilt bevilgning til formål som nevnt i denne paragraf.*

*(.....)*

*Kommunen kan ta opp lån for finansiering av sine forpliktelser etter første ledd bokstav a) og b). De nærmere vilkår for kommunens låneopptak fremgår av kommunelovens § 50.*

I hovedsak vil fellesrådet være mottaker av de kommunale overføringer, men kommunen vil også kunne yte midler til menighetsrådets virksomhet. I den videre framstilling er det imidlertid referert til fellesrådet som mottaker av de kommunale overføringene.

### **Hvilke kommunale overføringer (transaksjoner) skjer med utgangspunkt i kirkelovens § 15:**

1. Årlig **driftstilskudd** (til lønninger, kontorhold, vedlikehold etc. og evt. til dekning av renter og avdrag på lån)
2. **Investeringsstilskudd**
3. **Kommunal tjenesteyting** i stedet for særskilt bevilgning (Kirkeloven § 15, 4. ledd)
  - a) Drift – nærmere avtalte driftsoppgaver
  - b) Investeringer – Gjennomføring av avtalte investeringsprosjekter

Kommunal tjenesteyting medfører at det ikke skjer noen pengetransaksjon mellom kommune og kirkelig fellesråd, men det skjer i stedet utførelse av en tjeneste som trer i stedet for pengeoverføringen. Verdien av den tjenesten som kommunen utfører skal fremkomme i regnskapet som en overføring fra kommunen til kirkelig fellesråd. Utfordringen for kommunen er å beregne verdien som grunnlag for regnskapsregistrering.

I kommunens regnskap vil i tillegg til regnskapsforskriften og god kommunal regnskapsskikk, rapporteringsforskriften gi bestemmelser for regnskapsføringen. Kirkelig fellesråd har bestemmelser i egen økonomiforskrift samt god kommunal regnskapsskikk.

### **3. REGNSKAPSFØRING**

Som det framgår har kommunen ansvar for å finansiere både drifts- og investeringsutgifter for fellesrådet. Spesielt i forhold til investeringsprosjekter er det reist spørsmål til den regnskapsmessige behandlingen. Investeringsprosjekter som følger av kirkelovens § 15 kan realiseres både i regi av fellesrådet og i regi av kommunen. I pkt. 3.2 nedenfor er det gitt nærmere redegjørelse for den regnskapsmessige behandlingen for investeringsprosjekt fellesrådet er ansvarlig for gjennomføringen av. I pkt. 3.3 b) er det redegjort for den regnskapsmessige behandlingen når kommunen gjennomfører prosjektet.

Kommunens tilskudd til kirkelig fellesråd ifm investeringer vil ikke ha preg av å være forskotteringer og er uten noen form for tilbakebetalingsklausuler.

I kommunens regnskap vil bruk av art og funksjon til enhver tid måtte skje i samsvar med Rapporteringsforskriften, KOSTRA-veileder og de uttalelser/presiseringer som utgis.

### **3.1 Årlige driftstilskudd**

Den regnskapsmessige behandling byr ikke på spesielle utfordringer. I kommunens driftsregnskap utgiftsføres driftstilskuddet som tilskudd til andre uten krav om motytelser. I fellesrådets driftsregnskap inntektsføres driftstilskuddet som tilskudd fra kommunen (Art 830)

Ved gjennomføring av investeringsprosjekter har fellesrådet mulighet til å ordne finansiering fra eksterne långivere. I slike tilfeller vil kommunens ansvar for investeringen komme til uttrykk gjennom fremtidige tilskudd til dekning av fellesrådets rente- og avdragsutgifter. Dette tilskuddet vil i tilfelle inngå som en del av kommunens tilskudd til dekning av fellesrådets driftsutgifter og regnskapsføringen blir som angitt over.

### **3.2 Investeringstilskudd**

Tilskudd til andres investeringer er etter KRS nr 4 definert som en driftsutgift og skal i utgangspunktet ikke kunne lånefinansieres iht. kommuneloven § 50. Kirkeloven § 15, 6. ledd gir imidlertid hjemmel for unntak fra denne bestemmelse. Dette er understreket av KRD i rundskriv nr H-15/03 av 1.7.2003, hvor det fremkommer at det fortsatt vil være anledning til å lånefinansiere tilskudd til investeringer i kirkelig fellesråd med henvisning til de særskilte forpliktelser som kommunen har iht. kirkeloven § 15.

I kommunens regnskap vil derfor investeringstilskudd til kirkelig fellesråd kunne regnskapsføres i investeringsregnskapet som overføring til kirken.

I fellesrådenes regnskap skal investeringstilskudd regnskapsføres i investeringsregnskapet på art 830.

### **3.3 Kommunal tjenesteyting**

#### **a) Drift**

Kommunen kan etter avtale med fellesrådet utføre tjenestene selv i stedet for å overføre penger. Dette vil likevel være en økonomisk transaksjon som skal komme til uttrykk både i kommunens regnskap og i fellesrådets regnskap. Dette fordi kommunen og fellesrådet er to atskilte enheter, juridisk og regnskapsmessig. Kommunal tjenesteyting innebærer at kommunen har ansvaret for utførelse av bestemte tjenester som er nærmere spesifisert i en *tjenesteytingsavtale* mellom kommunen og fellesrådet.

Tjenesteyting brukes oftest innen følgende områder:

- Regnskap, lønn, IT og andre administrative tjenester.
- Drift og vedlikehold av bygg og anlegg
- Lokaler (Leie, renhold, strøm mv)
- Byggeaktiviteter

Når kommunen har inngått avtale om tjenesteyting for utførelse av en bestemt tjeneste, så innebærer det en forpliktelse for kommunen å levere denne tjeneste etter de spesifiserte kvalitetskrav som fremgår av avtale. Det er hva det koster kommunen å levere tjenesten som skal fremkomme i regnskapet som overføring til fellesrådet. Kommunen må derfor ha et system for å måle/beregne verdien av de ulike tjenester som ytes etter tjenesteytingsavtalen. Kommunen står fritt til å bestemme om tjenesten skal utføres ved bruk av egne ansatte eller kjøpe tjenestene eksternt.

Ansvar for å fremskaffe pålitelige tall ligger til kommunen, og kommunen må derfor sørge for at slike beregninger oversendes kirkelig fellesråd som grunnlag for regnskapsføring

Fellesrådets driftsregnskap: Beregnet verdi av utførte tjenester regnskapsføres på egne arter 390 /790 - kalkulatoriske utgifter/inntekter ved kommunal tjenesteyting.

Kommunens driftsregnskap: verdi av utførte tjenester regnskapsføres som henholdsvis overføringer på rammeområdet for kirke og fordelte utgifter på rammeområdet for tjenesteproduzenten.

## **b) Investering**

For investeringsprosjekter kan kommunen i stedet for pengeoverføring til fellesrådet gjennomføre hele prosjektet og "overlevere" det ferdige bygget/anlegget til fellesrådet. På lik linje med tjenesteyting drift som er omtalt foran under pkt a) vil det også for investeringsprosjekter være slik at det som det har kostet kommunen å gjennomføre investeringen skal fremkomme i regnskapet som overføring til fellesrådet.

Investeringsprosjekter som tilhører fellesrådet vil etter dette fortløpende bli registrert i kommunens investeringsregnskap. Ved årets slutt, pr 31.12 må derfor kommunen lage en oppstilling over medgått utgift i kalenderåret fordelt på hvert prosjekt som skal danne grunnlag for regnskapsføring i fellesrådets regnskap.

Kommunens regnskap: Gjennomførte investeringer regnskapsføres på eget område/prosjekt som senest ved årsavslutningen salderes med fordelte utgifter og motpost investeringstilskudd til kirken på rammeområdet for kirken.

Da det ikke er snakk om bygg/anlegg til kommunens egen bruk skal disse ikke aktiveres i kommunens balanse.

## Fellesrådets regnskap:

Kommunens investeringstilskudd til kirken regnskapsføres i investeringsregnskapet på art 390 /790 - kalkulatoriske utgifter/inntekter ved kommunal tjenesteyting.

Pågående prosjekter aktiveres i balansen som "anlegg under oppføring"

Ferdige prosjekter aktiveres på det respektive anlegg og avskrivning påbegynnes senest året etter at et anlegg er slutført og tatt i bruk (på lik linje med anlegg som gjennomføres i fellesrådets eget regnskap)