

DFØ Veiledningsnotat

Årsrapport for statlige virksomheter



Innhold

Hvorfor har vi skrevet dette notatet?	3
Hvilke krav gjelder for innhold i årsrapporten til departementet?.....	4
Hva er formålet med årsrapporten til departementet?.....	4
Vil du lese DFØs eksempel-årsrapport?	6
Del I Leders beretning	6
Hvorfor er leders beretning viktig?	6
Hva bør leders beretning inneholde?.....	7
Hvordan utforme leders beretning?	7
Del II Introduksjon til virksomheten og hovedtall.....	7
Hvorfor er en introduksjon til virksomheten viktig?	7
Hva bør introduksjon til virksomheten og hovedtall inneholde?	8
Hvordan utforme introduksjon til virksomheten og hovedtall?	8
Del III Årets aktiviteter og resultater	11
Hva er viktig i del III?	11
Hva bør del III inneholde?	14
Hvordan utforme del III?	14
Del IV Styring og kontroll i virksomheten.....	20
Hvorfor er rapportering om styring og kontroll viktig?.....	20
Hva bør rapporteringen om styring og kontroll inneholde?	21
Hvordan utforme redegjørelsen for styring og kontroll?.....	21
Del V Vurdering av framtidssikter	23
Hvorfor er det viktig å omtale framtiden i årsrapporten?	23
Hva bør omtalen av framtidssikter inneholde?	24
Hvordan utforme del V?.....	24
Del VI Årsregnskap	26
Hvorfor er årsregnskapet viktig?.....	26
Hva inngår i virksomhetens årsregnskap?.....	26
Hvordan utforme oppstilling av artskontorapportering?	32
Hvordan utforme oppstilling av virksomhetsregnskapet?.....	35
Sjekkliste	37

Hvorfor har vi skrevet dette notatet?

I dette veiledningsnotatet gir vi våre anbefalinger om hva statlige virksomheter bør ha med i årsrapporten til departementet. Hensikten er å gjøre det enklere å utforme årsrapporten og velge ut relevant innhold ut ifra vurderinger av behovet for å gi departementet nyttig styringsinformasjon. Notatet er i den sammenheng nyttig for departementets arbeid med å utforme krav til rapporteringen fra virksomheten ut ifra sine vurderinger av informasjonsbehovet i den operative og den strategiske styringsdialog med underliggende virksomhet.

Bestemmelsene om økonomistyring i staten ble endret i august 2020. Denne versjonen av veiledningsnotatet henviser til de nye bestemmelsene der det er aktuelt. Endringene i bestemmelsene omfatter endrede frister for publisering av årsrapport. Dette er innarbeidet i notatet. Videre er nye krav til rapportering om antall ansatte, antall avtalte årsverk og antall utførte årsverk som følger av rundskriv R-115 fastsatt av Finansdepartementet 17. desember 2019 ivarettatt i henholdsvis forslag til nøkkeltall i del II og i del VI, oppstilling av artskontorrapporteringen, noten om utbetalinger til lønn.

Årsrapporten er ved siden av tildelingsbrev og instruks for virksomheten (instruks for økonomi og virksomhetsstyring) det viktigste styringsdokumentet i dialogen mellom virksomhet og departement. Veiledningsnotatet følger inndeling, benevnelse og rekkefølge som fastsatt i bestemmelsene 1.6.1. Ellers minner vi om at årsrapporten må sees i sammenheng med øvrige rapportering fra virksomheten til departementet.

Innholdet i årsrapporten og øvrig rapportering må veies ut fra et vesentlighetskriterium. Departementets behov for styringsinformasjon er det sentrale i avveiningene av hvorvidt informasjon er vesentlig eller ikke. Her vil forhold som virksomhetens egenart, samt endringer i risiko og vesentlighet spille inn. Behovet for styringsinformasjon må også sees i sammenheng med virkemiddelvalgene som er tatt og vurderinger av resultater drøftes i den kontekst.

Rapportering av resultater kan i praksis handle om å omtale og vurdere av ressursbruk (innsatsfaktorer), gjennomførte aktiviteter, oppdrag, prosjekter og tjenesteproduksjon i året. Den delen av resultatreddegjørelsen er underlag or virksomhetens omtale og vurdering av oppnådde effekter for brukere og samfunn, enten i form av en beskrivelse av ambisjoner, forventede eller observerbare virkninger av virksomhetens innsats og ressursbruk og virkemiddelvalg satt i kontekst med reddegjørelsen. Dette er særlig relevant for å belyse hvordan virksomhetens innsats er innrettet mot å oppnå eller bidra til bruker- og samfunnseffekter over tid. Det er derfor relevant å trekke inn tidligere års innsats som ligger til grunn for observerbare effekter som er oppnådd i det aktuelle året. I denne sammenheng er analyser, evalueringer og brukerundersøkelser viktig underlag for omtale og vurdering av resultatene på bruker- og samfunnseffektnivå

Veiledningsnotatet følger inndeling, benevnelse og rekkefølge som fastsatt i bestemmelsene 1.6.1.

Hvilke krav gjelder for innhold i årsrapporten til departementet?

Finansdepartementet har fastsatt nye krav til årsrapport i bestemmelsene punkt 2.3.3. Fra og med rapporteringen for 2014 skal alle underliggende virksomheter følge en fastsatt inndeling, benevnelse¹ og rekkefølge slik det framgår av bestemmelsene 1.6.1:

- I. Leders beretning
- II. Introduksjon til virksomheten og hovedtall
- III. Årets aktiviteter og resultater
- IV. Styring og kontroll i virksomheten
- V. Vurdering av framtidsutsikter
- VI. Årsregnskap

Bestemmelsene 1.6.1 fastsetter imidlertid at departementet skal «*stille nærmere krav*» til årsrapportens innhold, og at innholdet fastsettes i samråd med virksomheten.

Formålet med endringene i økonomiregelverket er å:

- legge bedre til rette for strategisk styring
- forenkle arbeidet med utarbeiding av årsrapportene
- gjøre innholdet lettere tilgjengelig for brukerne
- gi bedre grunnlag for sammenligninger over år og på tvers av statlig virksomheter

Fristen for å oversende årsrapporten til ansvarlig departement er 15. mars, med mindre departementet har satt en tidligere frist. Fristen for å publisere årsrapporten og revisjonsberetningene på departementets og virksomhetens nettsider er 1. mai. Dersom revisjonsberetningen ikke foreligger innen 1. mai, skal årsrapporten publiseres så snart den foreligger. Departementet skal sørge for at Riksrevisjonen får kopi av årsrapporten. Årsrapporten skal signeres av virksomhetens leder og dateres, jf. bestemmelsene 2.3.3

Hva er formålet med årsrapporten til departementet?

Årsrapporten skal gi det ansvarlige departementet den informasjonen departementet trenger for å ivareta sin rolle som etatsstyrer. Dette betyr relevant og vesentlig informasjon som understøtter en god styringsdialog med underliggende virksomhet.

Kravet om å utarbeide og publisere en særskilt årsrapport med årsregnskap er det eneste konkrete kravet til rapportering som er felles for alle underliggende, statlige virksomheter.² Årsrapporten er derfor et viktig underlag for departementets rapportering til Stortinget. I Prop. 1 S rapporterer statsråden om underliggende virksomheters resultater med vekt på om disse er i samsvar med forutsetningene Stortinget la til grunn for sine bevilgninger. Det er derfor hensiktsmessig at årsrapporten omtaler resultater og vurderer måloppnåelse opp mot de målene som ble satt i tidligere Prop. 1 S. og videre opp mot målene for bruker- og samfunnseffekter om disse ikke framgår av proposisjonen.

¹ Virksomheter som skriver årsrapporten på nynorsk kan bruke følgende benevnelser: I. Leiarens fråsegn, II. Introduksjon til verksemd og hovudtal, III. Aktivitetar og resultat i [år X], IV. Styring og kontroll i verksemda, V. Vurdering av framtidsutsikter, VI. Årsrekneskap

² Se bestemmelser om økonomistyring i staten 1.2 Virksomhetsbegrepet i staten.

Det er naturlig for virksomhetens årsrapport å ta utgangspunkt i overordnede mål og styringsparametere som ble fastsatt i tildelingsbrevet, og som ble utledet av målene fra tidligere Prop. 1 S. Virksomheten vil i tillegg ta utgangspunkt i sine interne mål og krav som bygger på målene i tildelingsbrevet. Årsrapporten er med andre ord dokumentet der virksomheten så langt det lar seg gjøre drøfter sammenhengene mellom egen ressursbruk og produkt- og tjenesteleveranser for året, opp mot forventede og/eller observerte bruker- og samfunnseffekter i lys av virksomhetens samfunnsoppdrag.

For at departementet skal kunne ivareta sitt overordnede ansvar for virksomhetens resultater, må årsrapporten også inneholde informasjon om evnen til resultatoppnåelse på kort og lang sikt. Årsrapporten må derfor gi en status for virksomhetens rutiner, prosesser og støttesystemer knyttet til sin styring og kontroll, slik som eksempelvis status for arbeidet med informasjonssikkerhet i virksomheten. Årsrapporten må også omtale utfordringer og endringer som har påvirket / påvirker virksomhetens evne til å oppnå mål på lengre sikt. Årsrapporten skal også inneholde virksomhetens årsregnskap i henhold til spesifikke krav fastsatt i økonomiregelverket og rundskriv R-115.

Årsrapporten bør derfor inneholde følgende:

- lederens egne vurderinger av årets resultater i lys av samfunnsoppdraget
- et dekkende bilde av virksomhetens resultater³ for året, som grunnlag for drøfting av resultater, måloppnåelse og ressursbruk i lys av tilstand, utvikling og trender på de områdene som inngår i virksomhetens samfunnsoppdrag
- en tilstandsvurdering av styring og kontroll i virksomheten som grunnlag for drøfting av virksomhetens evne til måloppnåelse
- en vurdering av forhold virksomheten mener vil påvirke evnen til måloppnåelse på sikt
- et årsregnskap med et dekkende bilde av virksomhetens disponible bevilgninger og av regnskapsførte utgifter, inntekter, eiendeler og gjeld

Denne type informasjon gjør årsrapporten relevant i styringsdialogen mellom departementet og den underliggende virksomheten. Departementet kan på sin side legge et grunnlag for en mer strategisk dialog ved å omtale forventede brukereffekter på kort og på lang sikt i Prop. 1 S og i det årlige tildelingsbrevet. Ikke minst er dette viktig når departementet velger å supplere overordnede mål med å utforme rene oppdrag og/eller aktivitetskrav for underliggende virksomhet. Det er viktig å unngå at oppfølgingen av slike krav bare handler om å kontrollere og kvittere ut punkter på en arbeidsliste. Bakenforliggende vurderinger bør også gis plass. Videre bør kravene begrunnes og forankres i virksomhetens overordnede mål.

I likhet med andre styringsdokumenter må årsrapporten gjenspeile den enkelte virksomhetens egenart. Årsrapporten bør også inneholde informasjon som er sammenlignbar og som kan brukes til å belyse utviklingen innenfor utvalgte områder over tid. Dette gjelder både innenfor ett departements ansvarsområde og på tvers av statsforvaltningen. Det kan for eksempel være utvalgte

³ Det bemerkes at resultatbegrepet for statlige virksomheter skiller seg fra resultatbegrepet i privat sektor. I privat sektor brukes begrepet vanligvis om finansielle resultater. For statlige virksomheter er samfunnsoppdraget det sentrale og resultater vurderes derfor i forhold til de mål/krav for bruker- og samfunnseffekter som er fastsatt for virksomheten.

volumtall, kvalitetsparametere eller indikatorer på tilstand hos brukere, eller nøkkeltall fra regnskapet.

Departement og virksomhet må se kravene til innhold i årsrapporten i sammenheng med krav til løpende rapportering og øvrig styringsinformasjon som utveksles opp mot behovet for til enhver tid gjeldende vurdering av hva som er vesentlig underlag for dialogen mellom departement og virksomhet. Her vil vurderingen av risiko og egenart gjøre seg gjeldende. Tilsvarende må departementets tilbakemeldinger på virksomhetens årsrapport sees i sammenheng med øvrig tilbakemelding. Departementet må innarbeide nye rapporteringskrav i det årlige tildelingsbrevet og faste rapporteringskrav i instruksen for virksomheten.

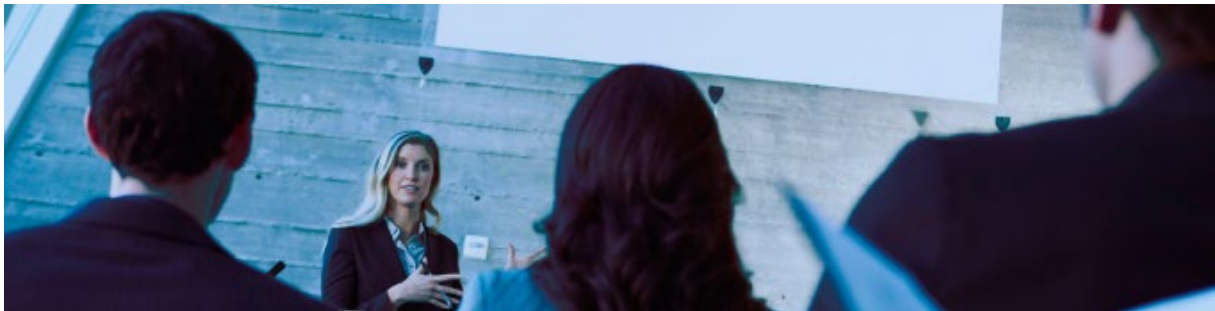
Dersom departementet ikke fastsetter særskilte rapporteringskrav, har virksomheten større grad av frihet til selv å bestemme innhold og struktur i del I–V av årsrapporten.

Årsrapporten sendes til ansvarlig departement, men den er også en informasjonskilde for andre departementer og virksomheter, Riksrevisjonen, forskere, media og andre interessenter.

Vil du lese DFØs eksempel-årsrapport?

DFØ har laget et eksempel på en årsrapport for den fiktive virksomheten «Statens senter for sammenligninger». Årsrapporten er publisert på [Her](#)

Del I Leders beretning



Hvorfor er leders beretning viktig?

En godt bearbeidet *Leders beretning* gjør det enklere for departementet og andre brukere av årsrapporten å sette seg raskt inn i hva virksomhetsledelsen mener er av vesentlig betydning, og dermed ønsker å fremheve i årsrapporten. Samtidig gis virksomhetsleder en mulighet til å sette sitt preg på årsrapporten.

I del I har virksomhetsleder et viktig verktøy til å kommunisere sin vurdering av de samlede resultatene i lys av tilstand og utvikling på de områder som omfattes av virksomhetens hovedmål innenfor samfunnsoppdraget. Videre bør virksomhetslederen omtale hvordan virksomheten har prioritert og benyttet sine ressurser for å oppnå forventede bruker- og samfunnseffekter. Virksomhetsleder bør kommentere om resultatene har vært som forventet, bedre enn forventet eller svakere enn forventet, jf. mål og resultatkrav.

Det gis en anledning til å kommentere hendelser som har vært av betydning for virksomheten i året. Beretningen bør framheve relevante sider av virksomhetens evne til å oppnå fastsatte mål og resultatkrav. Det kan eksempelvis være utfordringer knyttet til bemanning, rekruttering, kompetanse med mere.

Leders beretning er en introduksjon til årsrapportens mer detaljerte resultatdegjørelse, og den bør framstå som en selvstendig del og ikke som et rent sammendrag av årsrapporten. Beretningen skal signeres av virksomhetens leder jf. krav i bestemmelsene 2.3.3. Dersom virksomheter har et styre skal overordnet departement ifølge bestemmelsene punkt 1.3 ha ansvar for at det foreligger instruksjoner som beskriver hvordan ansvar og myndighet er fordelt innbyrdes mellom departementet, et eventuelt styre og virksomhetslederen. Denne instruksjonen vil gi grunnlag for å avklare om styret har et slikt ansvar at det også skal signere årsrapporten. For øvrig vises det til veilederen "*Bruk av styret i staten*" (FAD 2006).

Hva bør leders beretning inneholde?

DFØ anbefaler følgende innhold i del I:

- Lederens overordnede vurdering av de samlede resultater, måloppnåelse og ressursbruk for året i lys av tilstand og utvikling pr hovedmål.
- En overordnet framstilling av de viktigste prioriteringene for året.
- Kort omtale av de sentrale forhold, interne og eksterne, som har hatt betydelig innvirkning på oppnådde resultater.
- Virksomhetsleders signatur.

For å gjøre innholdet i beretningen lett tilgjengelig bør den ha begrenset omfang.

Hvordan utforme leders beretning?

Det er naturlig å ta utgangspunkt i de andre delene av årsrapporten når beretningen skal utformes. Det er viktig at leder gjør sine samlede vurderinger på bakgrunn av rapportens underliggende analyser av virksomhetens resultater og ressursbruk.

I omtalen av de samlede resultatene for året bør det kommenteres på både gode og dårlige resultater, og de sentrale forhold som har påvirket disse. Det er naturlig å kommentere forhold både i og utenfor virksomheten. Resultater må ses i forhold til ressursbruk. Vurderingene kan referere til de signerte ledelseskomentarene til årsregnskapet der dette er naturlig. Beskrivelse av resultater og hovedprioriteringer for året kan gjerne underbygges med moderat bruk av tallmateriale eller grafiske framstillinger.

Del II Introduksjon til virksomheten og hovedtall



Hvorfor er en introduksjon til virksomheten viktig?

Statlige virksomheters årsrapport er først og fremst rettet mot det ansvarlige departementet. For de som kjenner virksomheten godt, vil innholdet i del II bekrefte det de allerede vet eller fremheve

vesentlige endringer. Årsrapporten er også en informasjonskilde for andre som ikke nødvendigvis kjenner like godt til virksomheten. Slike interessenter kan være andre departementer, virksomheter, Riksrevisjonen, forskere og media. En kortfattet og oversiktlig introduksjon til virksomheten er en nyttig og viktig del av årsrapporten.

Hva bør introduksjon til virksomheten og hovedtall inneholde?

DFØ mener en god del II *introduksjon til virksomheten og hovedtall* bør inneholde følgende:

- Omtale av virksomheten og samfunnsoppdraget
 - departementstilhørighet
 - tilknytningsform
 - myndighet, rolle og ansvarsområde
 - overordnede mål
 - samarbeid med andre
- Omtale av organisasjon og ledelse
 - antall ansatte og årsverk
 - ledelse
 - lokalisering
 - organisasjonsstruktur / organisasjonskart
- Presentasjon av utvalgte hovedtall
 - volumtall
 - nøkkeltall fra årsregnskapet

Hvordan utforme introduksjon til virksomheten og hovedtall?

DFØ foreslår å inndele innholdet i del II i egne avsnitt, slik at det blir enkelt å orientere seg.

Omtale av virksomheten og samfunnsoppdraget

I dette avsnittet stadfestes virksomhetens departementstilhørighet og tilknytningsform. Eventuelt formelle relasjoner til andre departement nevnes også.

Deretter presenteres samfunnsoppdraget, med hovedvekt på virksomhetens myndighet / rolle, ansvarsområde og hovedmål.

Bruk gjerne resultatkjeden⁴, vist under, for å synliggjøre viktige sammenhenger for virksomheten på en oversiktlig måte, for eksempel med en oppstilling av vesentlige forhold for hvert ledd i virksomhetens resultatkjede.



Samarbeid og samordning med andre virksomheter omtales dersom det er av vesentlig betydning for virksomhetens resultater. Vesentlige endringer omtales.

⁴ For mer om resultatkjeden, se DFØs veileder: Mål og resultatstyring i staten – En veileder i resultatmåling (2006)

Omtale av organisasjon og ledelse

I dette avsnittet oppgis antall ansatte og årsverk, og det informeres om hvor virksomheten er lokalisert. Virksomhetens toppledelse navngis. Deretter presenteres virksomhetens organisasjonsstruktur, gjerne i form av et overordnet organisasjonskart. Vesentlige endringer omtales.

Presentasjon av utvalgte hovedtall

I dette avsnittet presenteres utvalgte hovedtall. Hovedtall kan være volumtall (for eksempel antall brukere av en tjeneste), kvalitetsparametere og nøkkeltall fra årsregnskapet (for eksempel samlet tildeling).

Hovedtallene skal gi nyttig informasjon om virksomheten, og de skal kunne brukes til sammenligning over tid og/eller med tilsvarende hovedtall for andre virksomheter. Hovedtallene for de siste 3-5 år kan gjerne presenteres i tabellform. De hovedtall som presenteres i del II omtales nærmere i del III eller del VI.

Virksomheten velger vanligvis hvilke volumtall som presenteres i del II. Departementet kan stille krav om at særskilte volumtall vises i del II. På grunn av virksomhetenes egenart har DFØ ikke laget forslag til faste volumtall.

Virksomheten velger vanligvis hvilke nøkkeltall fra årsregnskapet som presenteres i del II. For å tilrettelegge for sammenligning på tvers i forvaltningen foreslår DFØ at statlige virksomheter presenterer noen faste nøkkeltall i del II. Departementet kan stille krav om at særskilte nøkkeltall inkluderes i del II, for eksempel de nøkkeltall DFØ foreslår.

I tråd med endringer i rundskriv R-115 som Finansdepartementet fastsatte 17. desember 2019, skal statlige virksomheter opplyse både om antall ansatte, antall avtalte årsverk og antall utførte årsverk i årsrapporten.

Statistisk sentralbyrå (SSB) publiserer opplysninger om størrelsene antall ansatte og avtalte årsverk i statlige virksomheter i statistikk «12623: Ansatte i staten, etter enhet». Disse opplysningene samles inn gjennom a-ordningen. Virksomhetene skal bruke SSB-statistikken som kilde. DFØ foreslår at disse to nøkkeltallene inngår som faste hovedtall i del II for alle *bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter*:

- Antall ansatte
- Antall avtalte årsverk

DFØ foreslår i tillegg at følgende seks nøkkeltall inngår som faste hovedtall i del II for alle bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter

- Antall utførte årsverk⁵
- Samlet tildeling post 01–99⁶
- Utnyttelsesgrad post 01–29⁷
- Driftsutgifter eller Driftskostnader⁸
- Lønnsandel av driftsutgifter eller Lønnsandel av driftskostnader⁹
- Lønnsutgifter eller lønnskostnader per årsverk¹⁰

DFØ foreslår videre at alle nettobudsjetterte virksomheter anvender seks av disse nøkkeltallene, de tre første (Antall ansatte, Antall avtalte årsverk og Antall utførte årsverk) og de tre siste (Driftskostnader, Lønnsandel av driftskostnader og lønnskostnader per årsverk), som faste hovedtall i del II.

Virksomheten kan, i tillegg til eventuelle krav fra departementet og/eller DFØs forslag i punktlisten over, presentere andre nøkkeltall i del II.

Virksomheter som utarbeider periodisert virksomhetsregnskap etter SRS vil eksempelvis presentere nøkkeltall som omhandler balanseinformasjon, jf. DFØs «retteleiar i bruk av periodisert rekneskap i styringa i staten»

⁵ Nøkkeltallet Antall utførte årsverk. Med utførte årsverk menes årsverkstall som justeres for ulike former for merarbeid eller fravær. Det er nå fastsatt en felles definisjon av utførte årsverk slik at tall kan bli direkte sammenlignbare. Et årsverk defineres som en person i 100% stilling i et helt år. Andre periodiske arbeidsverksmålinger (måned, kvartal, tertial) defineres som 100% stilling i hele den aktuelle perioden. Kommunal- og moderniseringsdepartementet har fastsatt definisjon av utførte årsverk, jf. Personalmelding: PM-2019-13: Definisjon av utførte årsverk. Virksomhetene skal opplyse om utførte årsverk i del VI årsregnskapet, oppstilling av artskontorapporteringen, i noten for utbetalinger til lønn, jf. Rundskriv R-115. For å kunne se nøkkeltall om ansatte og årsverk i sammenheng anbefaler DFØ at nøkkeltallet antall utførte årsverk også presenteres sammen med nøkkeltallene antall ansatte og antall avtalte årsverk i del II.

⁶ **Nøkkeltallet Samlet tildeling** post 01–99 fremkommer som summen av “Samlet tildeling” for post 01–99, jf. oppstilling av bevilgningsrapporteringen, note A.

⁷ **Nøkkeltallet Utnyttelsesgrad** post 01–29 beregnes slik: Benyttede midler post 01–29 delt på Tilgjengelige midler post 01–29, multiplisert med 100, for å få nøkkeltallet uttrykt i prosent. Teller beregnes slik: Regnskap post 01–29 eksklusiv offentlige refusjoner vedrørende lønn, pluss brukte belastningsfullmakter post 01–29, jf. oppstilling av bevilgningsrapporteringen og note B. Nevner beregnes slik: Samlet tildeling post 01–29 pluss mottatte belastningsfullmakter post 01–29 minus avgitte belastningsfullmakter post 01–29 pluss offentlige refusjoner vedrørende lønn pluss disponibel merinntekt i henhold til merinntektsfullmakt, jf. oppstilling av bevilgningsrapporteringen og note A og B.

⁸ **Nøkkeltallet Driftsutgifter eller Driftskostnader.** For virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet defineres nøkkeltallet som driftsutgifter. Med driftsutgifter menes i denne sammenheng summen av vareutgifter unntatt utgifter til større utstyrsanskaffelser pluss lønnsutgifter og andre driftsutgifter. I standard kontoplan for statlige virksomheter er definisjonen slik: Summen av kontoklasse 4 unntatt kontogruppe 47, 48 og 49 pluss kontoklasse 5, 6 og 7.

For virksomheter som utarbeider et periodisert virksomhetsregnskap etter SRS defineres nøkkeltallet som driftskostnader. Med driftskostnader menes i denne sammenheng summen av varekostnader, lønnskostnader og andre driftskostnader. I standard kontoplan for statlige virksomheter er definisjonen slik: Summen av kontoklasse 4, 5, 6 og 7.

⁹ **Nøkkeltallet Lønnsandel av driftsutgifter eller Lønnsandel av driftskostnader**

For virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet defineres nøkkeltallet som lønnsandel av driftsutgifter, det vil si lønnsutgifter (jamfør definisjon av lønnsutgifter i fotnote 10) delt på driftsutgifter (jamfør definisjon av driftsutgifter i fotnote 8).

For virksomheter som utarbeider et periodisert virksomhetsregnskap etter SRS defineres nøkkeltallet som lønnsandel av lønnskostnader, det vil si lønnskostnader (jamfør definisjon av lønnskostnader i fotnote 10) delt på driftskostnader (jamfør definisjon av driftskostnader i fotnote 8).

¹⁰ **Nøkkeltallet Lønnsutgifter per årsverk eller Lønnskostnader per årsverk**

For virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet defineres nøkkeltallet som lønnsutgifter per utført årsverk. Med lønnsutgifter menes lønn til faste og midlertidige ansatte, fordel i arbeidsforhold, arbeidsgiveravgift og annen personalkostnad. I standard kontoplan er definisjonen slik: Summen av kontoklasse 5 unntatt konto 530-534, 546-548, kontogruppe 55 og kontogruppe 59 unntatt 592-593, minus $((533+534) * 0,141)$. Denne summen deles på antall utførte årsverk (jamfør definisjon av antall utførte årsverk i fotnote 5).

For virksomheter som utarbeider et periodisert virksomhetsregnskap etter SRS defineres nøkkeltallet som lønnskostnader per utført årsverk. Med lønnskostnader menes lønn til faste og midlertidige ansatte, fordel i arbeidsforhold, arbeidsgiveravgift og annen personalkostnad. I standard kontoplan er definisjonen slik: Summen av kontoklasse 5 unntatt konto 530-534, 546-548, kontogruppe 55 og kontogruppe 59 unntatt 592-593, minus $((533+534) * 0,141)$. Denne summen deles på antall utførte årsverk (jamfør definisjon av antall utførte årsverk i fotnote 5).

Del III Årets aktiviteter og resultater



Hva er viktig i del III?

Del III er kjernen i virksomhetens faglige rapportering til departementet. Virksomheten redegjør for hvordan vedtak og føringer fra Stortinget er fulgt opp. Innholdet i del III bør dekke de forhold som tildelingsbrevet fokuserer på, og inneholde annen informasjon av betydning for departementets styring og oppfølging, jf. punkt 2.3.3 i bestemmelsene: «Årsrapporten skal gi et dekkende bilde av virksomhetens resultater og gi departementet grunnlag for å vurdere måloppnåelse og ressursbruk.»

Del III skal gi oversikt over, og innsikt i virksomhetens prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse. Utgangspunktet for redegjørelsen er blant annet overordnede mål og styringsparametere fra tildelingsbrevet, men også eksempler eller referanser til sentrale forhold knyttet til eksempelvis virksomhetens regelverksforvaltning slik som angivelse av formål med disse.

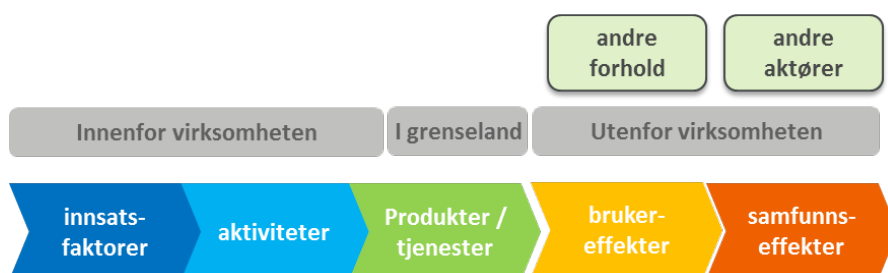
Vurderingene bør belyse om virksomheten har gjort de riktige valgene av virkemidler (produkt- og tjenesteleveranser) og om det er arbeidet riktig med disse, det vil si med best mulig anvendelse av medgåtte ressurser. Dette bør drøftes i et ettårig og flerårig perspektiv, fordi det tar tid å realisere ønskede effekter for brukere og samfunn. Informasjon om tilstand, og tilstandsending, må samles inn systematisk slik at det er mulig å påvise faktisk endring i tilstand. Videre bør virksomheten søke å belyse sammenhenger mellom leverte produkter og tjenester og observerte/kartlagte effekter og vurdere i hvilken grad virksomheten har bidratt til effektene.

Hensikten med ovennevnte vurderinger er å gi grunnlaget for en strategisk styringsdialog, og departementets videre oppfølging av virksomhetens resultater, herunder rapporteringen til Stortinget. Intensjonen med strategisk styring er å gi virksomheten et handlingsrom i valg av virkemidler og frihet i oppgavegjennomføringen. Handlingsrommet fordrer imidlertid at virksomheten leverer god styringsinformasjon slik at departementet kan ivareta sitt overordnede styrings- og kontrollansvar.

Årsrapporten, og særlig del III, er viktig i denne sammenheng. God og tilstrekkelig detaljert informasjon i årsrapporten bør redusere departementets behov for å fastsette eksplisitte krav til leveranser / tjenesteproduksjon og virkemiddelvalg i eksempelvis tildelingsbrevet. Unødvendig detaljstyring reduserer i utgangspunktet virksomhetens frihet i oppgaveløsningen.

Departementet kan likevel, ut i fra egenart, risiko og vesentlighet, ha behov for å fastsette eksplisitte krav til virksomhetens produkter og tjenester, for eksempel om omfang og kvalitet. Departementet bør imidlertid begrunne slike krav med referanse til ønskede brukereffekter. Fastsettelsen av rene oppdrag for virksomheten bør også referere til ønskede brukereffekter. På denne måten retter departement og virksomhet oppmerksomheten mot brukereffekter selv om enkelte rapporteringskrav omhandler volum og kvalitet, eller gjennomføring av oppdrag.

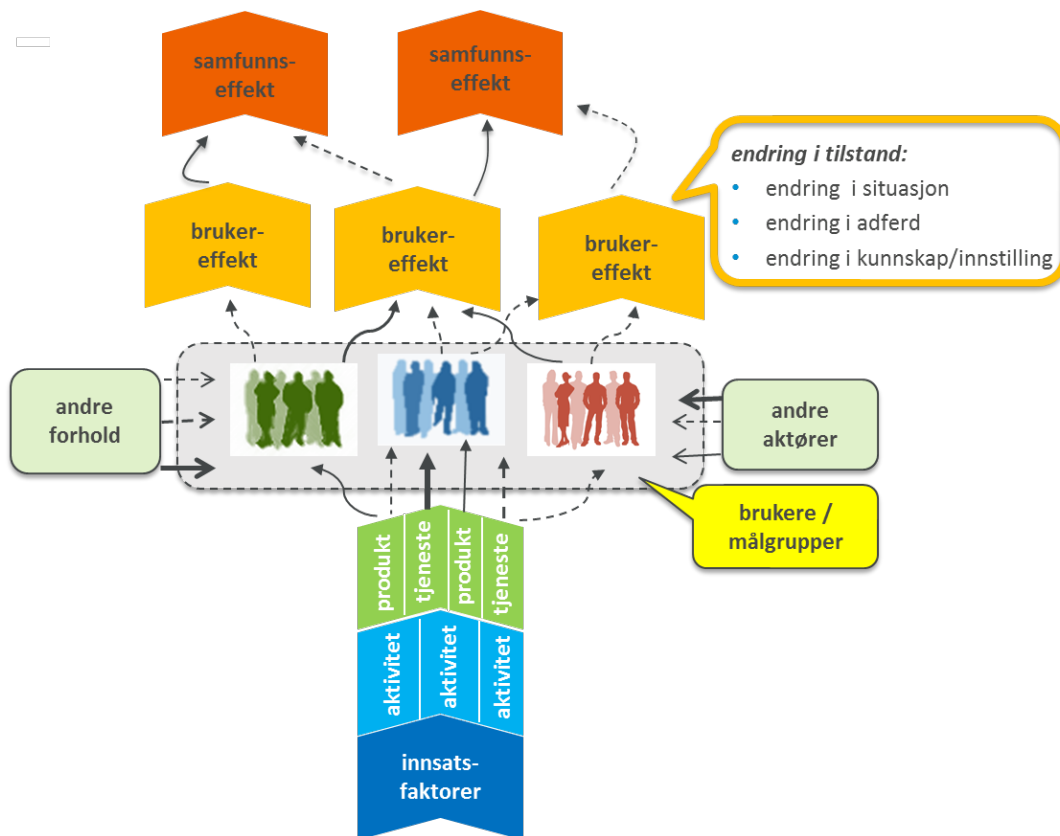
Resultatkjeden¹¹ er en modell som kan brukes til å illustrere hvordan en virksomhet via ulike aktiviteter omformer innsatsfaktorer til produkter eller tjenester med sikte på å bidra til ønskede effekter for brukere og samfunnet. Andre forhold og andre aktører kan også påvirke brukere/målgrupper og de effekter disse opplever. Det kan også oppstå utilsiktede effekter. Resultatkjeden:



En god del III belyser virksomhetens bidrag til observerte/kartlagte bruker- og samfunnseffekter, andre forhold og andre aktører som påvirker, og eventuelle utilsiktede effekter som har oppstått. Ovennevnte bør understøttes av evalueringer og andre kvalitative undersøkelser som fanger opp effekter av langsiktig arbeid. For å være dekkende må del III også inneholde faktaopplysninger og analyser om medgåtte ressurser og leverte produkter og tjenester. Redegjørelsen kan, men behøver ikke omfatte alle leddene i resultatkjeden. Omfanget må vurderes ut i fra et vesentlighetskriterium. Ofte vil det være hensiktsmessig å tone ned ren aktivitetsredegjørelse da det tematisk ligger nært opp til omtale av virksomhetens produkt-/tjenesteleveranser.

Figuren under illustrerer de sammenhengene som det er formålstjenlig å belyse i del III for å få frem læringsaspekter og et godt grunnlag for den strategiske styringsdialogen:

¹¹ Mer om resultatkjeden i DFØs veileder i resultatmåling (2010).



DFØs kartlegging av årsrapporter¹² viser imidlertid at statlige virksomheter har lagt mer vekt på rapportering om gjennomførte aktiviteter, enn sammenhengen mellom produkter og tjenester som har vært levert og de bruker- og samfunns effekter virksomheten arbeider for å oppnå på sikt. Her er det et betydelig forbedringspotensial.

En statlig virksomhets virksomhetsidé eller samfunnsoppdrag omtaler bestemte forhold gjeldende for et individ eller grupper av individer som virksomheten arbeider spesifikt mot å opprettholde på et godt nivå eller endre til et bedre nivå. Ønskede effekter er utgangspunktet for de vedtak og føringer som Stortinget fatter og for den videre operasjonaliseringen av disse som skal komme til uttrykk i overordnede mål i tildelingsbrevet fra departementet. Ønskede effekter er med andre ord utgangspunktet for den bevilgningen som virksomheten får. Det er derfor naturlig og en klar forventning fra departement og fra Storting om at redegjørelsen om bruken av disponerte midler har omtale av effekter som utgangspunkt. Forventningene knytter seg til på best mulig vis å belyse en direkte sammenheng mellom produksjon/tjenesteleveranse og effekter. Selv om virksomheten ikke kan godtgjøre «100 %» sammenheng mellom virkemidler og effekter har vurderingen verdi – og inngår i dialogen med departementet om tilpasninger i virkemiddelvalget for best mulig innsats opp mot samfunnsoppdraget.

¹² DFØs rapport nr 2/2014: Kartlegging av årsrapporter 2012.

Hva bør del III inneholde?

En god del III gir både oversikt og innsikt i virksomhetens prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse, både i et ettårig og flerårig perspektiv. Del III bør også lede frem til refleksjoner om hva virksomheten har lært, og hvordan årets erfaringer kan danne grunnlag for forbedringer eller endringer. Det er ingen bestemte regelverkskrav til hvordan del III skal utformes. DFØ oppfordrer departement og virksomhet til å enes om struktur, type innhold og detaljeringsnivå for redegjørelsen, slik at det blir samsvar mellom forventninger og rapportering. Strukturvalget handler om hvordan virksomhetens prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse kommuniseres. Struktur velges med utgangspunkt i virksomhetens størrelse, kompleksitet, egenart og risiko.

Del III er vanligvis den mest omfattende og detaljerte delen av årsrapporten. For virksomheter som er komplekse eller har en omfattende tjenesteproduksjon anbefaler DFØ at virksomheten vurderer om det er hensiktsmessig med en samlet vurdering av prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse i del III. For andre virksomheter kan den samlede vurderingen ivaretas i del I, Leders beretning. Dersom departement etterspør en egen «utkvittering» av tildelingsbrevet kan en slik oversikt gis i et eget avsnitt i del III. Alternativt kan svar på rapporteringskrav i tildelingsbrevet inkluderes der det hører hjemme i den øvrige redegjørelsen i del III. Tematisk kan redegjørelsen i del III struktureres med utgangspunkt overordnede mål, tjenesteområder *eller* strategisk satsninger, eventuelt annet som passer bedre. De tre nevnte alternativene omtales senere. Basert på virksomhetens vurderinger av ovennevnte forhold kan del III inneholde følgende innholdselementer:

- Samlet vurdering av prioriteringer, ressursbruk, resultater, måloppnåelse
- Oversikt over rapporteringspunkter fra tildelingsbrevet
- Redegjørelse per overordnet mål, tjenesteområde *eller* strategisk satsning
 - om prioriteringer og ressursbruk
 - om resultater (produkter/tjenester og effekter)
 - om måloppnåelse

Hvordan utforme del III?

Samlet vurdering av prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse

Dersom virksomheten velger å inkludere en samlet vurdering i del III bør den oppsummere og vurdere årets prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse, herunder sammenligning med tilsvarende for tidligere år. Samlet vurdering bør også trekke frem vesentlige erfaringer og lærdommer og antyde hvilke endringer som eventuelt bør gjøres med prioriteringer og ressursbruk fremover for å bidra til bedre resultater og høyere grad av måloppnåelse. Det er naturlig at hovedkonklusjoner herfra reflekteres i del I, Leders beretning, og er sentralt i styringsdialogen mellom departement og virksomhet.

Prioriteringer og ressursbruk

Virksomhetens prioriteringer viser hva virksomheten har valgt (eksempelvis basert på strategi) eller fått føringer om (eksempelvis i tildelingsbrev) å sette først, med andre ord det som er viktigst å

gjennomføre, bidra til eller oppnå. Prioritering betyr også å velge bort, det virksomheten velger ikke å gjøre (gjøre mindre av) eller ikke satse (satse mindre) på oppnå.

Tydelighet om virksomhetens prioriteringer, og om disse faktisk har vært fulgt, er nyttig informasjon for å forstå og tolke virksomhetens omtale og vurdering av ressursbruk, resultater og måloppnåelse. I denne sammenheng er det viktig å tydeliggjøre virksomhetens handlingsrom, virksomheten kan vanligvis ikke prioritere å fordele ressurser fritt, det er ofte bindinger, for eksempel i lover og regler eller krav i tildelingsbrev som setter føringer for hva og hvem som skal prioriteres.

Virksomhetens ressursbruk sier ofte mye om virksomhetens prioriteringer i praksis. Med ressursbruk menes i denne sammenheng virksomhetens utgiftsnivå/kostnadsnivå og hvordan utgiftene/kostnadene fordeles.

Oversikter som viser ressursbruk fordelt mellom ulike overordnede mål, tjenesteområder eller strategiske satsninger, både relativt (prosentandel) og absolutt (i kroner) kan gi gode indikasjoner på virksomhetens faktiske prioriteringer dette året. Tabeller eller figurer som viser virksomhetens ressursbruk, for eksempel utgifter/kostnader samlet for virksomheten, samt omtale og vurdering av utvalgte nøkkeltall, for eksempel de nøkkeltall som vises frem i del II, god praksis. For å se ressursbruken og nøkkeltallene i en sammenheng kan det være nyttig å sammenligne med tilsvarende tall for tidligere år, og kort kommentere utviklingen. For eksempel kan vesentlige endringer fra tidligere år være kursendring som det kan være hensiktsmessig å kommentere. I hvilken grad ressursbruken gjenspeiler prioriteringene på ulike overordnede mål eller lignende, enten i strategien og/eller tildelingsbrev, hører med i den samlede vurderingen.

Resultater og måloppnåelse

I den samlede vurderingen trekker virksomheten frem årets mest vesentlige resultater, og konkluderer i hvilken grad resultatene innfrir mål og resultatkrav på ulike nivåer. Vurdering av årets resultater og måloppnåelse opp mot tilsvarende fra tidligere år hører også med her. Det er også viktig å vurdere virksomhetens virkemiddelbruk, eksempelvis om resultatene på effektnivå kunne vært bedre om produkt/tjeneste miksen hadde vært annerledes, om kvalitet eller volum for de ulike produkter/tjenester hadde vært annerledes.

Oversikt over rapporteringspunkter fra tildelingsbrevet

Dersom departementet etterspør en egen «utkvittering» av tildelingsbrevet foreslår DFØ at dette ivaretas med oversiktlige tabeller, for eksempel en tabell med resultater opp mot mål og resultatkrav og en tabell med status for oppdrag, i et eget avsnitt i del III.

Tabell med oversikt over resultater per mål kan for eksempel presentere mål og styringsparametere, oppnådde resultater, eventuelle resultatkrav og tilsvarende resultater for tidligere år (x-1, x-2 ...). I tillegg bør virksomheten gi sin vurdering av måloppnåelse (resultat i forhold mål og eventuelt resultatkrav). Fargekoding er et eksempel på slik vurdering: grønn (god), gul (middels) eller rød (dårlig). I tabellen bør virksomheten også referere til utdypende omtale og vurdering av måloppnåelse senere i del III. For eksempel slik:

Referanse TB	Resultat 2012	Resultat 2013	Resultatkrav / målsetning	Resultat 2014	Vurdering	Kommentar / ref til redegjørelse i del III
Overordnet mål 1:	«Alle som...»					«...», se pkt 3.x.x
Delmål 1:	«Rask bosetting...»					«...»
Styringsparameter 1.1	«Andel av ...»					
	60 %	65 %	70 %	71 %		«...»
Styringsparameter 1.2	«Andel av ...»					
	60 %	60 %	65 %	55 %		«...»
Delmål 2:	«Rask overgang til...»					«...»
Styringsparameter 2.1	60 %	65 %	65 %	64 %		«...»

Tabell med oversikt over oppdrag kan for eksempel gi en kort beskrivelse av oppdragene, og status for gjennomføring, for eksempel grønn – gul – rød fargekoding. Også i denne tabellen bør virksomheten kommentere status/resultat og referere til utdypende omtale og vurdering av oppdragenes betydning for måloppnåelse senere i del III, når det er relevant. For eksempel slik:

Referanse TB	Beskrivelse	Status / resultat	Vurdering	Kommentar / eventuelt referere til redegjørelse i del III
Oppdrag 1.1	Prosjekt Alfa – Innføre nytt...	Forsinket Replanlagt		Prosjektet forlenges 9 måneder. 2 mill økt budsjett. Negativt for Kundesenteret. Se nærmere omtale av resultater side X
Oppdrag 1.2	Prosjekt Beta – Oppdatere ...	Lvert, tid, kost kvalitet ok		Overført linjen. Se Nærmere omtale av resultater side Y
Oppdrag 1.3	Prosjekt Charlie – Vurdere...	Lvert på tid, kostnad og kvalitet		Overlevert departementet.
Oppdrag 2.1	Prosjekt Delta – Kjøpe inn...	Lvert på tid og kvalitet		30 % kostnadsoverskridelse. Spares inn neste år.
Oppdrag 2.2	Prosjekt Ekko – Utrede gevinster ved samordning / samlokalisering med ...	Lvert på tid, kostnad og kvalitet		Gevinstplan besluttet. 1 mill pr år. Se nærmere omtale av ressursbruk side X.

Redegjørelse per overordnet mål, tjenesteområde eller strategisk satsning

Redegjørelsen skal gi både *oversikt* og *innsikt* i virksomhetens prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse. Virksomheten kan for eksempel redegjøre samlet per overordnet mål, tjenesteområde eller strategiske satsning, eller oppdelt per delmål innenfor overordnet mål, per produkt/tjeneste innenfor tjenesteområde eller hvert «tiltak/prosjekt» innenfor hver strategiske satsning.

Tjenesteproduksjon og effekter for brukere/målgrupper og samfunnet bør det uansett fokusere på. DFØ anbefaler at aktiviteter omtales og vurderes dersom det bidrar til å belyse virksomhetens bidrag til observerte/kartlagte effekter utover det som fremkommer i omtale og vurdering av produkter og tjenester. Det er ikke ønskelig med omfattende aktivitetsredegjørelse i del III. Med utgangspunkt i virksomhetens valgte tema bestemmer virksomheten hvordan den vil inndele redegjørelsen ytterligere.

Tema og nærmere strukturinndeling velges med hensyn til virksomhetens størrelse, kompleksitet, egenart og risiko. De tre nevnte alternativene omtales nedenfor.

Redegjørelse per overordnet mål

- Inviterer til en strategisk styringsdialog i samsvar med økonomireglementet § 4 og punkt 1.4 i bestemmelsene.
- Belyser virksomhetens prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse per overordnet mål.
- Har omtale og vurdering av hvordan virksomheten, med sine produkter og tjenester, bidrar til observerte/ kartlagte effekter for brukere/målgrupper og samfunn, opp mot overordnede mål.

Redegjørelse per tjenesteområde

- Inviterer til en mer operativ styringsdialog.
- Belyser virksomhetens prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse per tjenesteområde.
- Har omtale og vurdering av hvordan hvert enkelt tjenesteområde, med sine produkter og tjenester bidrar til observerte/ kartlagte effekter for brukere/målgrupper og samfunn.

Redegjørelse per strategisk satsning

- Inviterer til en mer spisset styringsdialog om utvalgt virkemiddelbruk.
- Belyser virksomhetens prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse knyttet til hver strategisk satsning.
- Har omtale og vurdering av hvordan hver enkelt satsning bidrar til observerte/kartlagte effekter for brukere/målgrupper og samfunn.

Med bakgrunn i formålet om at årsrapporten skal brukes mer strategisk, og at den skal gi dekkende styringsinformasjon om prioriteringer, ressursbruk, resultater og måloppnåelse til departementet, anbefaler DFØ at innholdet i redegjørelsen struktureres med utgangspunkt i virksomhetens overordnede mål. Dette forutsetter imidlertid at de overordnede mål fokuserer på brukereffekter.

Omtale og vurdering av prioriteringer og ressursbruk

Med omtale av prioriteringer menes i denne sammenheng hva virksomheten har valgt (eksempelvis basert på strategi) eller fått føringer om (eksempelvis i tildelingsbrev) å sette først, med andre ord det som er viktigst å gjennomføre, bidra til eller oppnå innenfor valgt tema for redegjørelsen. Det kan for eksempel være prioritering av enkelte brukere/målgrupper fremfor andre. Sammenligning med fordeling fra tidligere år kan vise stabilitet eller endring i prioritering. Med vurdering av prioriteringene menes i denne sammenheng om prioriteringene har vært fulgt opp i virksomhetsstyringen, herunder ressursbruk. DFØ anbefaler at virksomheten viser hvordan ressursbruken fordeler seg innenfor valgt tema, for eksempel på ulike brukere/målgrupper, og vurderer i hvilken grad denne fordelingen faktisk stemmer med uttrykt prioritering. Sammenligning med ressursbruk for tidligere år kan inngå i vurderingen.

Omtale og vurdering av resultater

Med resultater menes i denne sammenheng både de **effekter virksomheten har bidratt til** for ulike brukere/målgrupper og for samfunnet, og de **produkter og tjenester (kvalitet og volum) som er levert** for å bidra til observerte/kartlagte effekter.

Resultater i form av bruker- og samfunnseffekter

Virksomhetens resultater på dette nivået kan defineres som de bruker-/målgruppe- og samfunnseffekter som er observert/kartlagt dette år, og som kan henføres til virksomhetens leverte produkter og tjenester (dette eller tidligere år). Sammenligning med tilsvarende resultater fra tidligere år kan være nyttig for å få frem utvikling over tid.

For å omtale og vurdere virksomhetens bidrag til ønskede effekter for viktige brukere/målgrupper (og i forlengelsen ønskede effekter for samfunnet), er det nødvendig med en relevant referanseramme. En slik referanseramme kan være en beskrivelse av utviklingen de senere år, og observert/kartlagt tilstand dette år, for vesentlige brukere/målgrupper og for samfunnet innenfor rammen av samfunnsoppdraget. Funn fra løpende målinger (eksempelvis brukerundersøkelser), forskning, evalueringer eller andre kvalitative undersøkelser som fanger opp effekter av langsiktig arbeid kan bidra til å belyse virksomhetens bidrag til effektene samlet sett og for de viktigste brukerne/målgruppene. Omtale og vurdering av andre forhold eller andre aktører som påvirker brukere/målgrupper bidrar også til å belyse virksomhetens bidrag til observerte/kartlagte effekter.

Det er krevende å dokumentere og tallfeste effekter. Det skyldes blant annet at det kan være uklare sammenhenger mellom virksomhetens innsats, produkter og tjenester og observerte/kartlagte effekter brukere og samfunn. Det kan også være at virksomhetens innsats ikke gir effekter «med en gang», det kan ta lengre tid enn gjennomføringsåret før effekter realiseres. Et annet moment er at effekter som observeres i løpet av året kan være effekter av tidligere års innsatser. Andre aktører eller andre forhold kan også forsterke / motvirke de effekter virksomheten arbeider for å oppnå, og gjøre det vanskelig å påvise sammenheng mellom de produkter og tjenester virksomheten leverer og de effekter dette har for brukere og samfunn.

Men det bør ikke være slik at «det perfekte blir det godes fiende», at virksomheten unnlater å omtale og vurdere effekter og eget bidrag fordi det ikke kan settes to streker under svaret. Bruk den informasjonen som er tilgjengelig, vær åpen om svakheter i grunnlaget, og tilstrebe å videreutvikle kvaliteten over tid. For mer om kilder til styringsinformasjon, og bruk av evaluering i styringen, se DFØ veileder Strategisk og systematisk bruk av evaluering i styringen (2011).

Resultater i form av produkter og tjenester

Med resultater på dette nivået menes de produkter og tjenester som har hatt størst betydning for virksomhetens bidrag til observerte/kartlagte effekter for brukere/målgrupper og samfunnet. I redegjørelsen om slike resultater inngår omtale og vurdering av:

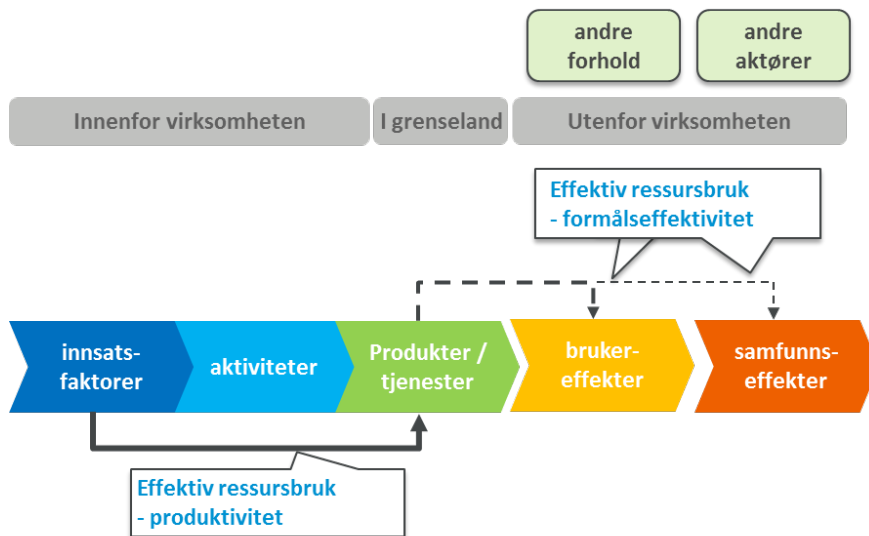
- sammenheng mellom virksomhetens produkter/tjenester og observerte/kartlagte effekter
- kvalitet, for eksempel i forhold til mål, krav i regelverk, interne kvalitetskrav og behov
- volum, for eksempel i forhold til mål, etterspørsel og egne produksjonsplaner / krav
- kostnader/utgifter, hva har det kostet å levere produktene/tjenestene
- resultatene i lys av ressursbruk, for eksempel analyser og vurdering av produktivitet
- kvalitet, volum, kostnader/utgifter og effektiv ressursbruk sammenlignet med tidligere år

Vurdering av effektiv ressursbruk

Effektiv ressursbruk er et krav i staten, og det bør vurderes i del III. Virksomheten bør vurdere ressursbruken både i forhold til produkter og tjenester og effekter, egentlig i hvilken grad:

- virksomheten gjør «tingene» riktig, det vil si med fokus på enhetskostnader, produktivitet
- virksomheten jobber med de riktige «tingene», det vil si fokus på om leverte produkter og tjenester gir forventede effekter, formålseffektivitet

Figuren illustrerer viktige sammenhenger som kan inngå i vurdering av effektiv ressursbruk:



Omtale og vurdering av måloppnåelse

Med omtale av måloppnåelse på **effektnivå** menes i denne sammenheng i hvilken grad virksomhetens bidrag til observerte/kartlagte effekter for brukere/målgrupper og samfunnet, innfrir mål og krav. Disse mål og krav kan være fastsatt av departement, virksomheten selv eller eksempelvis lover og regler som virksomheten forvalter.

Med omtale av måloppnåelse på **produkt/tjenestenivå** menes i denne sammenheng i hvilken grad levert kvalitet og volum for de produkter og tjenester innfrir mål og krav. Disse mål og krav kan være fastsatt av departement, virksomheten selv eller eksempelvis lover og regler som virksomheten forvalter.

I vurdering av måloppnåelse bør virksomheten uttrykke og begrunne i hvilken grad den er fornøyd med måloppnåelsen. Sammenligning med måloppnåelse tidligere år kan være nyttig i vurderingen.

Virksomheten bør vurdere om prioriteringer og ressursbruk, samt virkemiddelbruken (miks av virkemidler) ovenfor ulike brukere/målgrupper, kan og bør endres for å oppnå bedre måloppnåelse (både på produkt/tjenestenivå og effektnivå) på sikt.

Del IV Styring og kontroll i virksomheten



Hvorfor er rapportering om styring og kontroll viktig?

Departementet har behov for informasjon om virksomhetens opplegg¹³ for styring- og kontroll for å ivareta sitt overordnede ansvar for styring og kontroll i underliggende virksomhet. Virksomheten skal kunne dokumentere en forsvarlig internkontroll og gi melding til departementet om hendelser eller andre forhold som har konsekvenser for måloppnåelsen eller for evnen til måloppnåelse. Det er naturlig å formidle denne type styringsinformasjon både i årsrapport og øvrig rapportering, avhengig av detaljeringsbehov.

DFØ mener at denne delen av årsrapporten skal gi departementet et reelt bilde av status på opplegget for styring og kontroll i virksomheten. Samtidig er det viktig at denne retter departementets oppmerksomhet mot eventuelle forhold som virksomheten og departementet må ha nærmere dialog om som ledd i å ivareta departementets overordnede kontrollansvar. Den dialogen der detaljene drøftes, er en essensiell del av departementets overordnede kontrollansvar knyttet til statsrådets konstitusjonelle og parlamentariske ansvar. Hvordan dette skal detaljeres i årsrapporten versus i den øvrige delen av styringsdialogen må naturligvis vurderes nøye og henger sammen med graden av vesentlighet, de risikovurderinger og den risikotoleranse som gjelder – det hele satt i lys av virksomhetens egenart.

Økonomireglementets §§4 og 14 fastsetter noen overordnede rammer og krav for statlige virksomheters styring og intern kontroll i virksomheten. Disse kravene ligger til grunn for det opplegget for styring og kontroll som den enkelte statlige virksomheter har etablert internt.

De overordnede kravene i reglementet er utdypet i bl.a. bestemmelsene kapittel 2. Her framgår bl.a. et krav om tilpasning av styring og kontroll i virksomheten til egenart, risiko og vesentlighet. Samtidig fastsetter bestemmelsene kapittel 1 «om departementets styring av virksomheter» at det er departementet som har det overordnede ansvar for virksomhetens styring og kontroll. Ansvaret omfatter blant annet at virksomheten:

- gjennomfører aktiviteter i tråd med departementets fastsatte mål og prioriteringer
- bruker ressurser effektivt
- rapporterer relevant og pålitelig resultat- og regnskapsinformasjon
- har forsvarlig intern kontroll

¹³ Virksomhetens opplegg for styring og kontroll omfatter systemer, rutiner og prosesser knyttet til bl.a. mål og resultatstyring, risikostyring og internkontroll, budsjett- og regnskap, prosjekt- og porteføljestyring, investeringsoppfølging og evalueringer.

Det er ikke meningen at departementet skal lage egne internkontrollsystemer for en underliggende virksomhet. Departementet fastsetter rammene for styringen, men baserer sin kontroll på underliggende virksomhets egne styrings- og kontrollsystemer. Hvis denne innretningen på departementets kontroll skal brytes, må det være gode grunner som kommuniseres tydelig.

Hva avgjør om det er behov for tettere oppfølging av virksomhetens styring og kontroll i enkelte situasjoner eller forhold? De viktigste faktorene er virksomhetens egenart og løpende vurdering av risiko og vesentlighet kombinert med løpende statusrapportering.

Innholdet i del IV av årsrapporten bør på lik linje med kravene til rapportering i tildelingsbrevet speile disse vurderingene. Det er ikke meningen at årsrapporten skal redegjøre for disse forholdene i detalj, men gjengi en overordnet vurdering av status og gi signal om viktige temaer som inngår i dialogen med departementet.

Hva bør rapporteringen om styring og kontroll inneholde?

Departementet vil sjelden ha behov for en fullstendig og detaljert redegjørelse om opplegget for styring og kontroll i virksomheten hvert år. Virksomheten bør gi en overordnet vurdering med et reelt bilde av status på opplegget for styring og kontroll i virksomheten.

Både virksomheten og departementet er tjent med at virksomheten identifiserer eventuelle utfordringer som departementet må kjenne til. Dette er viktig grunnlag for styringsdialogen.

Det kan være behov for å formalisere og dokumentere status og utvikling for styring og kontroll i virksomheten. I slike tilfeller er det på sin plass med nærmere omtale og vurdering av utvalgte forhold. Dette gjelder forhold departementet er særskilt opptatt av, eller forhold virksomheten mener er vesentlig for departementets overordnede ansvar.

DFØ anbefaler følgende innhold for del IV:

- Virksomhetens overordnede vurdering av opplegget for styring og kontroll:
 - overordnet erklæring
 - grunnlaget for erklæringen
- Nærmere omtale av vesentlige forhold ved styring og kontroll:
 - Forhold departementet har bedt om mer utfyllende rapportering på i årsrapporten eller faste rapporteringsforhold som følger av annen regulering eller lovgivning.
 - Vesentlige forhold virksomheten mener departementet må kjenne til for sin styring og kontroll med underliggende virksomhet.

Hvordan utforme redegjørelsen for styring og kontroll?

Økonomiregelverket fastsetter krav til virksomhetens styring og intern kontroll, og til rapportering på dette i årsrapporten, men ikke spesifikt hvordan eller hva som skal rapporteres til departementet i årsrapporten. Dersom departementet har fastsatt en bestemt struktur og innhold for del IV av årsrapporten følges dette. Dersom departementet ikke har fastsatt strukturer og innhold, kan virksomheten selv velge.

DFØ foreslår at Del IV utformes i utgangspunktet som en tilstandsrapportering som oppsummerer virksomheten evne til å sikre måloppnåelse på en tilfredsstillende måte på kort og lang sikt. Rapporteringen baseres på gjennomgang av systemer, prosesser, rutiner og tiltak for styring og kontroll i virksomheten. Del IV vil variere i omfang fra virksomhet til virksomhet og fra år til år for samme virksomhet avhengig av hva som anses være vesentlig informasjon for departementet det aktuelle året.

Om virksomhetens overordnede vurdering av opplegget for styring og kontroll

Den overordnede vurderingen oppsummerer tilstanden for styring og kontroll i virksomheten. Følgende momenter vil normalt inngå i vurderingen om opplegget for styring og kontroll er egnet til å fastslå:

- om fastsatte mål og resultatkrav nås
- om ressursbruken er effektiv
- om lover og regler overholdes
- om resultat- og regnskapsinformasjonen er relevant og pålitelig
- om vesentlig styringssvikt, feil og mangler avdekkes og håndteres
- om intern kontrollen er dokumentert

Dette kan for eksempel gjøres ved å bruke kravene til styring og kontroll i bestemmelsene kapittel 2 som en sjekklister. En annen tilnærming kan være å gjennomgå styring og kontroll i virksomheten systematisk etter eget opplegg for styring og kontroll basert på krav i samsvar med bestemmelsene kapittel 2. DFØ foreslår at virksomheten i forbindelse med redegjørelsen for tilstanden viser til grunnlaget for erklæringen som avgis. Dette kan for eksempel være overordnede risikovurderinger og hvem som har vært involvert i disse og/eller rutiner for årlig gjennomgang av støttesystemer i ledergruppen, internrevisjonsrapport og lignende.

Om nærmere omtale av vesentlige forhold ved styring og kontroll:

Departementet har vanligvis ikke behov for detaljerte beskrivelser av virksomhetens systemer, rutiner og prosesser i årsrapporten. Innholdet og detaljeringsgraden i årsrapporten må sees opp mot øvrig rapportering til departementet. Departement skal vurdere detaljeringsgraden i del IV, jf. krav til årsrapporten i bestemmelsene 1.5.1. bl.a. i forbindelse med utformingen av tildelingsbrevet. DFØ mener departementet bør involvere virksomheten i denne vurderingen. Dette vil særlig gjelde de forhold som departementet ønsker en nærmere redegjørelse for.

Virksomheten må på sin side vurdere i hvilken grad den skal redegjøre i detalj for tiltak som er iverksatt for å korrigere styringssvikt, feil eller mangler. Alternativt kan detaljer inngå i øvrige rapportering til departementet eller i oppfølgingen av årsrapporten.

Hvilke forhold det er hensiktsmessig for et departement å be om en nærmere redegjørelse for i årsrapporten er sterkt avhengig av egenart, risiko og vesentlighet. DFØ foreslår at departementet vurderer behovet for felles krav for sine underliggende virksomheter. Eksempler på forhold DFØ mener det er aktuelt å vurdere i denne sammenheng er:

- Regelverksforvaltningen, herunder forvaltningen av EU/EØS relevant regelverk
- virksomhetens system for risikovurderinger og bruk av dette i styring
- årets fellesføring

- særlig rapporteringsplikt etter lov/regelverk, for eksempel likestilling og diskriminering

Statlige virksomheter er pålagt rapporteringsplikt utover krav i økonomiregelverket, eksempelvis etter pliktene i likestillingsloven, diskrimineringsloven og diskriminerings- og tilgjengelighetsloven for statlige virksomheter. Ovennevnte redegjørelsesplikt adresserer forhold som i sin natur er vesentlige for styring og kontroll i en statlig virksomhet. I tråd med intensjonene om å omtale vesentlige forhold i årsrapporten mener DFØ at virksomhetene bør bruke årsrapporten til å synliggjøre og dokumentere at slike forhold er drøftet og vurdert som en del av virksomhetens interne styring. Behovet for en fullstendig redegjørelse utover denne overordnede synliggjøringen vil imidlertid avhengig av om det er vesentlige forhold i virksomheten som virksomheten selv (eksempelvis i samråd med et ombud) mener departementet må merke seg og derfor utdype i årsrapporten del IV. Vesentlighetskriteriet vil her knytte seg her til hvorvidt det er mangler eller utfordringer som virksomheten mener kan påvirke dennes evne til å oppnå fastsatte mål og resultatkrav.

DFØ anbefaler at departement og virksomhet i samråd avklarer om detaljerte oppstillinger og rapporteringer av tilstand på likestilling med videre skal rapporteres utenom årsrapporten, eventuelt som vedlegg til årsrapporten. Departementet bør vurdere å etablere et felles rapporteringsløp for sine underliggende virksomheter.

DFØ anbefaler at virksomheten rapporterer om:

- Iverksettelse/gjennomføring av vesentlige endringer i opplegget for styring og kontroll.
- Avdekning av vesentlig styringssvikt, feil og mangler og tilhørende iverksettelse/gjennomføring av tiltak.
- Oppfølging av revisjonsmerknader fra Riksrevisjonen.
- Oppfølging av evalueringer, tilsynsrapporter og pålegg fra tilsynsmyndigheter.
- Sentrale fakta om personellmessige forhold, som eksempelvis bemannings-, kapasitets- og kompetansesituasjonen i virksomheten.
- Sentrale fakta om forvaltningen av virksomhetens eiendeler, innkjøpsrutiner mv.

Virksomheten må på sin side vurdere i hvilken grad den skal detaljere denne type forhold i årsrapporten. DFØ foreslår at redegjørelsene har overordnet karakter og danner grunnlag for den videre dialog mellom departement og virksomhet.

Del V Vurdering av framtidsutsikter



Hvorfor er det viktig å omtale fremtiden i årsrapporten?

Årsrapporter er i sin natur tilbakeskuende dokumenter. I styringssammenheng bør de

imidlertid ha en framtidrettet del for å ivareta også dette perspektivet i rapportering til departementet. Omtale av framtidssiktene tydeliggjør årsrapportens plass i samspillet mellom fjorårets prestasjoner, årets krav og utviklingen framover. DFØ mener en god del V *Vurdering av framtidssikter* gir et nyttig og faktabasert grunnlag for den strategiske styringsdialogen med departementet.

Et overordnet mål med økonomiregelverket i staten er å sikre at fastsatte mål og resultater oppnås og at statlige midler brukes effektivt, jf. reglementets § 1. Dette krever langsiktig planlegging og målrettet innsats over tid. § 9 i reglementet setter krav til virksomhetene om planlegging i et flerårig perspektiv. Årsrapporten skal plassere ett års virksomhet i et større bilde, jf. også bestemmelsene punkt 2.3.1 om planlegging.

Denne delen av årsrapporten vil koplet med øvrige deler bidra til å gjøre rapportering til departementet mer dynamisk og framoverskuende i sitt uttrykk, jf. bestemmelsene 2.2 b): “.. fastsette mål og resultatkrav og foreta prioriteringer med ettårig og flerårig perspektiv innenfor eget ansvarsområde”.

Hva bør omtalen av framtidssikter inneholde?

DFØ anbefaler følgende innhold i del V:

- Overordnet omtale av forhold i og utenfor virksomheten som kan innvirke på virksomhetens evne til å løse samfunnsoppdraget på sikt.
- Nærmere omtale av mulige konsekvenser for virksomhetens evne til å oppnå fastsatte mål og resultater på lengre sikt.

Hvordan utforme del V?

I denne delen vurderer virksomheten sin evne til å løse samfunnsoppdraget og oppfylle overordnede mål i et framoverskuende perspektiv. Det er naturlig at årsrapporten ivaretar dette perspektivet i virksomhetens dialog med overordnet departement.

Del V bør ta opp forhold som har blitt aktuelle i løpet av året, og som virksomheten mener vil ha betydning for de kommende år. Drøftingen bør gjelde konkrete forhold i og utenfor virksomheten som vil kunne innvirke på framtidig evne til å løse samfunnsoppdraget.

Årsrapporten er et sentralt dokument i departementets dialog med underliggende virksomhet om framtidige mål, prioriteringer og krav. Den bør derfor peke på utviklingstrekk i samfunnet eller interne forhold som virksomheten mener vil kunne påvirke evnen til å nå resultater og mål på lengre sikt.

Det er viktig å bruke denne delen av årsrapporten på en god måte. Det vil si å presentere reelle faktabaserte problemstillinger som er egnet til å belyse ulike utfordringer - positive så vel som negative - som kan påvirke måloppnåelse i et lengre perspektiv.

Ta utgangspunkt i punktene over og dekomponer den gjerne i underpunkter hvis dette er hensiktsmessig for virksomheten. Det kan gi en grunnleggende oversikt å foreta en grov inndeling i henholdsvis i interne og eksterne forhold som kan komme til å prege virksomhetens evne til å løse samfunnsoppdraget og oppnå mål/resultater på lengre sikt.

En vurdering av framtidssikter bør være kortfattet og basert på fakta. Dersom ikke spesielle forhold tilsier noe annet, bør del V ikke være på mer enn et par sider.

Husk videre at det ikke bør konkretiseres tiltak som kan oppfattes som budsjettinnspill overfor eget departement.

Del VI Årsregnskap



Hvorfor er årsregnskapet viktig?

Formålet med årsregnskapet er å gi regnskapsbruker informasjon om virksomhetens disponering av gitte bevilgninger, og grunnlag for analyser av virksomhetens aktiviteter. Årsregnskapet retter seg i hovedsak mot departement og andre som har stilt bevilgninger til disposisjon for virksomheten, og skal føre kontroll med virksomhetens disposisjoner. Årsregnskapet publiseres på virksomhetens nettside og er tilgjengelig for eksterne brukere som for eksempel media og allmenheten.

Alle statlige virksomheter, inkludert departement, plikter å føre regnskap. Ved årets slutt skal virksomhetene utarbeide og avlegge et årsregnskap med noter i tråd med bestemmelsene om økonomistyring i staten, rundskriv fra Finansdepartementet og krav fra overordret departement. Se bestemmelsene pkt. 3.3 og 3.4 og rundskriv R-115 Utarbeidelse og avleggelse av statlige virksomheters årsregnskap.

Virksomheten har et selvstendig ansvar for å sikre at årsregnskapet gir et dekkende bilde av virksomhetens disponible bevilgninger og av regnskapsførte utgifter, inntekter, eiendeler og gjeld. Kravet om å gi et dekkende bilde innebærer at det kan være nødvendig å gi tilleggsinformasjon utover det som følger av bestemmelsene.

Årsregnskapet skal vise regnskapstall for hele virksomheten samlet. Dette omfatter alle kapitler og poster virksomheten har fått bevilgning på og har rapportert til statsregnskapet.

Hva inngår i virksomhetens årsregnskap?

Virksomhetens årsregnskap skal inneholde tre deler:

- Ledelseskommentarer
- Oppstilling av bevilgningsrapportering
- Oppstilling av artskontorrapportering

I tillegg skal årsregnskapet inneholde en oppstilling av virksomhetsregnskapet dersom virksomheten fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene (SRS). Fra om med 1. januar 2027 skal alle statlige virksomheter føre regnskap etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS jf. bestemmelser om økonomistyring punkt 3.3.2 Virksomhetenes plikt til å føre regnskap.

Nettobudsjetterte virksomheter skal føre regnskap etter SRS. De skal ikke utarbeide oppstilling av artskontorrapportering, men en kontantstrømoppstilling i henhold til SRS 2 Kontantstrømoppstilling. Statlige fond skal heller ikke utarbeide oppstilling av artskontorrapportering.

Det skal utarbeides en felles prinsippnote til oppstillingene av bevilgningsrapporteringen og artskontorrapporteringen. For virksomheter som utarbeider en oppstilling av virksomhetsregnskapet skal det i tillegg utarbeides en egen prinsippnote til denne oppstillingen.

Nedenfor gis veiledning til:

- Ledelseskomentarer
- Prinsippnote til årsregnskapet
- Oppstilling av bevilgningsrapportering
- Oppstilling av artskontorrapportering
- Oppstilling av virksomhetsregnskapet

Oppdatert veiledningsmaterieil til nedenforstående er tilgjengelig [på df.no](http://df.no):

- Bruttobudsjetterte virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet:
 - Mal for prinsippnote til bevilgnings- og artskontorrapportering
 - Rapporteringsmal for årsregnskapet
 - Sjekkliste for årsregnskapet
- Bruttobudsjetterte virksomheter som fører regnskapet etter de statlige regnskapsstandardene (SRS):
 - Mal for prinsippnote til bevilgnings- og artskontorrapportering
 - Mal for prinsippnote til virksomhetsregnskapet etter SRS
 - Rapporteringsmal for årsregnskapet
 - Sjekkliste for årsregnskapet
- Nettobudsjetterte virksomheter
 - Mal for prinsippnote til bevilgningsrapportering
 - Mal for prinsippnote til virksomhetsregnskapet
 - Rapporteringsmal for årsregnskapet
 - Sjekkliste for årsregnskapet
- Forvaltningsbedrifter:
 - Rapporteringsmal for årsregnskapet
- Statsbanker:
 - Rapporteringsmal for årsregnskapet
- Statlige fond:
 - Mal for prinsippnote til bevilgningsrapportering
 - Mal for prinsippnote til fondsregnskapet
 - Rapporteringsmal for årsregnskapet
- Virksomheter som rapporterer statskonto 845004 Avsetninger i Svalbardregnskapet
 - Rapporteringsmal for årsregnskapet

I tillegg finner du informasjon om hvordan utarbeide enkelte av notene til bevilgnings- og artskontorrapportering på nettsidene, og annen nyttig informasjon. DFØ har utarbeidet et eksempel på et årsregnskap for en bruttobudsjettet virksomhet som benytter kontantprinsippet. Eksempelet kan være nyttig å se hen til når virksomheten skal utarbeide årsregnskapet.

Hvordan utforme ledelseskomentarene?

Om ledelseskomentarer

Formålet med ledelseskomentarene er å gi regnskapsbruker en kortfattet og samlet presentasjon av virksomhetsleders vurderinger av vesentlige forhold ved årsregnskapet. Kommentarene skal knyttes til innholdet i alle oppstillinger som inngår i årsregnskapet. Ledelseskomentarene bør ikke bli for omfattende. Et rimelig omfang vil være en til to sider.

Ledelseskomentarene bør utarbeides med tanke på at årsregnskapet også kan leses som et selvstendig dokument. Andre forhold som berører virksomheten, men ikke direkte berører regnskapsoppstillingene bør omtales i årsrapportens del III, Årets aktiviteter og resultater.

Utarbeidelse av ledelseskomentarer

1. Virksomhetsleder skal bekrefte at:

- a) Årsregnskapet er avlagt i henhold til bestemmelser om økonomistyring i staten med tilhørende rundskriv fra Finansdepartementet og krav fra overordnet departement.
- b) Årsregnskapet gir et dekkende bilde av virksomhetens disponible bevilgninger og av regnskapsførte utgifter, inntekter, eiendeler og gjeld. Kravet om å gi et dekkende bilde innebærer at det kan være nødvendig å gi tilleggsinformasjon utover det som følger av bestemmelsene, slik at all vesentlig informasjon kommer frem av årsregnskapet.

2. Virksomhetsleder skal gi vurderinger av:

- a) Vesentlige forhold ved årsregnskapet. Vurderingene skal sette søkelys på regnskapstallene og knyttes til innholdet i alle oppstillinger som inngår som en del av årsregnskapet. Eksempler på forhold ved oppstillingene som kan kommenteres er:
 - I. Virksomhetens bruk av budsjettfullmakter gitt i tildelingsbrev og belastningsfullmakter til eller fra andre statlige virksomheter.
 - II. Vesentlige avvik mellom rapporterte utgifter eller inntekter og disponible bevilgninger.
 - III. Trender og utvikling i sentrale utgifts- og inntektsarter, gjerne knyttet til beregnede nøkkeltall.
 - IV. Gjennomførte investeringer i inneværende regnskapsperiode og planlagte investeringer i neste regnskapsperiode(r).
- b) Vesentlige endringer i regnskapsposter sammenlignet med tidligere perioder.

Det er bare vesentlige forhold som skal kommenteres. Punktene over er eksempler på hva som kan være viktig informasjon for regnskapsbruker. Listen er ikke uttømmende. Andre forhold som er relevante for virksomhetens årsregnskap, skal også kommenteres.

3. Virksomhetsleder skal opplyse om:

- a) Revisjonsordningen for virksomheten og hvor regnskapsleser kan finne revisjonsberetningen for årsregnskapet når den har blitt offentlig tilgjengelig.
- b) Eventuelle statlig fond som virksomheten forvalter, med henvisning til hvor regnskapsleser kan finne årsregnskapet for fondet.
- c) Eventuelle krav fra overordnet departement.

4. Ledelseskomentarene skal signeres.

Ledelseskomentarene skal signeres av virksomhetsleder og eventuelt styret. For virksomheter som har et styre, skal instruks fra overordnet departement til virksomheten avklare om styret har myndighet til og ansvar for å signere årsrapport og årsregnskap.

For departementet skal statsråden eller departementsråden signere ledelseskomentarene. For statlige fond skal virksomhetsleder i virksomheten som forvalter fondet og eventuelt fondets styre, signere ledelseskomentarene.

Årsregnskapet anses som avlagt ved signering. Avlagt årsregnskap skal sendes departementet med kopi til Riksrevisjonen så snart det er avlagt og innen 15. mars. Årsregnskapet skal publiseres på nettsidene til departement og underliggende virksomhet som del av årsrapporten innen 1. mai. Departementenes årsregnskap skal publiseres på departementenes nettsider innen 15. mars. Revisjonsberetningen skal publiseres på virksomhetens nettsider innen 1. mai og sammen med årsrapporten. Dersom revisjonsberetningen ikke er mottatt innen denne fristen, skal beretningen publiseres så snart den foreligger.

Hvordan utforme prinsippnote til årsregnskapet?

Om prinsippnote til årsregnskapet

Formålet med prinsippnoten er å informere regnskapsbruker om hvilke grunnleggende prinsipper som er lagt til grunn for virksomhetens rapportering til statsregnskapet. Oppstilling av bevilgningsrapportering og oppstilling av artskontorrapportering følger de samme regnskapsprinsippene, og det skal utarbeides en felles prinsippnote til disse to oppstillingene.

Utarbeidelse av prinsippnote

Prinsippnoten skal opplyse om eventuelle avvik fra de grunnleggende prinsippene som har betydning for leserens forståelse av oppstillingene. Det er ikke lagt opp til at virksomheten skal gi en utførlig beskrivelse av samtlige etablerte ordninger, praksis og unntak.

DFØ har utarbeidet maler for utarbeidelse av prinsippnoter som virksomheten kan benytte som et utgangspunkt. Prinsippnoten må tilpasses de faktiske forhold i virksomheten. Det er utarbeidet ulike maler ut fra virksomhetens tilknytningsform og regnskapsprinsipp:

1. Bruttobudsjetterte virksomheter

Mal for prinsippnote til oppstilling av bevilgningsrapporteringen og artskontorrapporteringen

- a) Bruttobudsjetterte virksomheter som fører regnskap etter kontantprinsippet
- b) Bruttobudsjetterte virksomheter som fører regnskap etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS

2. Nettobudsjetterte virksomheter

Mal for prinsippnote til oppstilling av bevilgningsrapporteringen

3. Statlige fond

Mal for prinsippnote til oppstilling av bevilgningsrapportering

Malene er tilgjengelige [her](#).

Bruttobudsjetterte virksomhetene skal utarbeide følgende noter til bevilgningsrapporteringen:

Note A Forklaring av samlet tildeling (utgifts- og inntektsbevilgning)

Note B Forklaring til brukte fullmakter og beregning av mulig overførbart beløp til neste år.

Notene kan tilpasses for å gi utfyllende informasjon. For departementene bør kolonnen Samlet tildeling i note A vise bevilgninger departementet har hatt til disposisjon per post, etter fradrag for midler som er tildelt ved tildelingsbrev til underliggende virksomheter eventuelt andre virksomheter under andre departementer.

Mottatte eller avgitte belastningsfullmakter skal ikke fremgå av note A, men vises i en egen kolonne i note B. Kolonnen Samlet tildeling som fremgår av oppstilling av bevilgningsrapporteringen skal ikke reduseres med eventuelle avgitte belastningsfullmakter. Les mer om note A [her](#).

I note B til oppstillingen av bevilgningsrapporteringen skal virksomheten forklare benyttede fullmakter nærmere, og vise virksomhetens beregning av mulig overførbart beløp til neste år. Les mer om note B [her](#).

2. Nettobudsjetterte virksomheter

Nettobudsjetterte virksomheter skal ikke utarbeide note A og note B til oppstilling av bevilgningsrapporteringen. Nettobudsjetterte virksomheter viser hva virksomheten har fått stilt til disposisjon i tildelingsbrev for hver statskonto (kapittel/post) i oppstillingen av bevilgningsrapporteringen.

3. Statlige fond

Note A skal vise eventuelle bevilgninger som fondet er tildelt med henvisning til kapittel og post i statsbudsjettet. Note B skal ikke utarbeides.

Hvordan utforme oppstilling av artskontorapportering?

Hvordan utforme oppstilling av bevilgningsrapportering?

Om oppstilling av bevilgningsrapportering

Bruttobudsjetterte virksomheter

Formålet med oppstillingen er å gi regnskapsbruker oversikt over virksomhetens bruk av årets utgiftsbevilgninger og oppnådde inntekter i henhold til årets inntektsbevilgninger. Oppstillingen viser samlet bevilgning sammenholdt med alle utgifter og inntekter som virksomheten har rapportert til statsregnskapet på kapittel og post (S-rapport). Oppstillingen viser også kontoer i kapitalregnskapet som virksomheten har rapportert til statsregnskapet.

Det skal utarbeides minst to noter til oppstillingen. En note som forklarer samlet tildeling (note A), og en note som forklarer brukte fullmakter og beregning av mulig overførbart beløp til neste år (note B).

Nettobudsjetterte virksomheter

Nettobudsjetterte virksomheter og statlige fond får bevilgninger stilt til disposisjon på en annen måte enn bruttobudsjetterte virksomheter og har følgelig også en annen rapportering til statsregnskapet. Nettobudsjetterte virksomheter har en forenklet rapportering til statsregnskapet sammenlignet med bruttobudsjetterte virksomheter.

Oppstillingen av bevilgningsrapporteringen omfatter en øvre del som viser hva virksomheten har fått stilt til disposisjon i tildelingsbrev for hver statskonto (kapittel/post). Midtre del av oppstillingen viser hva som er rapportert i likvidrapporten til statsregnskapet. Likvidrapporten viser virksomhetens saldo og likvidbevegelser på oppgjørskonto i Norges Bank. I nedre del av oppstillingen fremkommer alle finansielle eiendeler og forpliktelser virksomheten står oppført med i statens kapitalregnskap.

Utarbeidelse av oppstilling av bevilgningsrapporteringen

Oppstillingen skal settes opp etter statens kontoplan (kapittel og post i bevilgningsregnskapet og statskontoer i kapitalregnskapet).

Det er fastsatt en tilpasset og forenklet oppstilling for henholdsvis nettobudsjetterte virksomheter og for statlige fond.

DFØ viser til følgende maler (se arkfane hvor de ulike oppstillingene er merket ved navn):

1. Bruttobudsjetterte virksomheter

- a) Mal for oppstilling av bevilgningsrapporteringen med note A og B og artskontorrapportering med noter (virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet)
- b) Mal for oppstilling av bevilgningsrapporteringen med note A og B og artskontorrapporteringen (virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS)

2. Nettobudsjetterte virksomheter

Mal for oppstilling av bevilgningsrapporteringen (virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS)

3. Statlige fond

Mal for oppstilling av bevilgningsrapporteringen med note A

I tillegg er det utarbeidet egne maler for forvaltningsbedrifter, statsbanker og virksomheter som rapporterer statskonto 845005 Avsetninger til Svalbardregnskapet.

Malene er tilgjengelige [her](#).

Noter til oppstilling av bevilgningsrapporteringen

1. Bruttobudsjetterte virksomheter

Bruttobudsjetterte virksomhetene skal utarbeide følgende noter til bevilgningsrapporteringen:

- Note A Forklaring av samlet tildeling (utgifts- og inntektsbevilgning)
- Note B Forklaring til brukte fullmakter og beregning av mulig overførbart beløp til neste år

Notene kan tilpasses for å gi utfyllende informasjon. For departementene bør kolonnen Samlet tildeling i note A vise bevilgninger departementet har hatt til disposisjon per post, etter fradrag for midler som er tildelt ved tildelingsbrev til underliggende virksomheter eventuelt andre virksomheter under andre departementer.

Mottatte eller avgitte belastningsfullmakter skal ikke fremgå av note A, men vises i en egen kolonne i note B. Kolonnen Samlet tildeling som fremgår av oppstilling av bevilgningsrapporteringen skal ikke reduseres med eventuelle avgitte belastningsfullmakter. Les mer om note A

I note B til oppstillingen av bevilgningsrapporteringen skal virksomheten forklare benyttede fullmakter nærmere, og vise virksomhetens beregning av mulig overførbart beløp til neste år. Les mer om note B [her](#).

2. Nettobudsjetterte virksomheter

Nettobudsjetterte virksomheter skal ikke utarbeide note A og note B til oppstilling av bevilgningsrapporteringen. Nettobudsjetterte virksomheter viser hva virksomheten har fått stilt til disposisjon i tildelingsbrev for hver statskonto (kapittel/post) i oppstillingen av bevilgningsrapporteringen.

3. Statlige fond

Note A skal vise eventuelle bevilgninger som fondet er tildelt med henvisning til kapittel og post i statsbudsjettet. Note B skal ikke utarbeides.

Hvordan utforme oppstilling av artskontorrapportering?

Om oppstilling av artskontorrapportering

Formålet med oppstillingen er å gi regnskapsbruker en samlet presentasjon av hvilke type utgifter og inntekter som er rapportert til statsregnskapet. Utgiftene og inntektene er gruppert etter art i henhold til standard kontoplan for statlige virksomheter.

Oppstillingen er basert på samme tallgrunnlag som oppstilling av bevilgningsrapportering. Regnskapslinjen «Netto rapportert til bevilgningsregnskapet» skal være lik i begge oppstillingene.

Nettobudsjetterte virksomheter rapporterer ikke inntekter og utgifter etter kontantprinsippet til statsregnskapet og skal derfor ikke utarbeide en oppstilling av artskontorrapportering. Det samme gjelder for statlige fond.

Oppstilling av artskontorrapporteringen er delt i to deler hvor første del viser rapporterte inn- og utbetalinger. Den første delen skiller mellom inntekter og utgifter knyttet til drift og investering. Videre er innbetalinger og utbetalinger vedrørende innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til

staten og tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten, og inntekter og utgifter rapportert på felleskapitler skilt ut i egne avsnitt i oppstillingen.

Andre del gir en oversikt over hvilke fordringer og gjeld som inngår i mellomværende med statskassen.

Utarbeidelse av oppstilling av artskontorrapporteringen

Oppstillingen skal grupperes og presenteres etter standard kontoplan for statlige virksomheter. Alle kontoer i standard kontoplan som har en saldo som er rapportert til statsregnskapet (S-rapport) i løpet av regnskapsåret, skal grupperes mot en av regnskapslinjene i artskontorrapporteringen.

DFØ har utarbeidet følgende maler (se arkfane hvor de ulike oppstillingene er merket ved navn):

1. Bruttobudsjetterte virksomheter

- a) Mal for oppstilling av artskontorrapporteringen med noter (virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet)
- b) Mal for oppstilling av artskontorrapporteringen uten noter (virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS)
- c) Tabell for gruppering av artskontoer mot relevante regnskapslinjer i oppstillingen

Malene er tilgjengelige [her](#).

Virksomheten kan utelate regnskapslinjer i artskontorrapporteringen som ikke inneholder beløp, men oppstillingen skal likevel alltid inneholde overskriftene 1-6 og 10-12r:

1. Driftsinntekter rapportert til bevilgningsregnskapet
2. Driftsutgifter rapportert til bevilgningsregnskapet
3. Netto rapporterte driftsutgifter
4. Investerings- og finansinntekter rapportert til bevilgningsregnskapet
5. Investerings- og finansutgifter rapportert til bevilgningsregnskapet
6. Netto rapporterte investerings- og finansutgifter
7. Driftsinntekter krevd inn på vegne av andre statlige virksomheter
8. Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten
9. Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten
10. Inntekter og utgifter rapportert på felleskapitler
11. Netto rapportert til bevilgningsregnskapet
12. Oversikt over mellomværende med statskassen

Virksomheten kan supplere oppstilling av artskontorapporteringen med flere overskrifter og regnskapslinjer dersom det er nødvendig for å gi et dekkende bilde av virksomhetens utgifter og inntekter. Ved eventuell anvendelse av supplerende overskrifter skal dette redegjøres for i prinsippnoten til oppstillingen.

Endring av sammenligningstall

I artskontorapporteringen skal det for hver regnskapslinje presenteres sammenligningstall for foregående regnskapsår. Spørsmålet er hva virksomheten må gjøre dersom de oppdager en feil i klassifiseringen i tidligere års regnskap.

I rundskriv R-115 om årsregnskap er det krav om at årsregnskapet skal gi et dekkende bilde. Kravet om å gi et dekkende bilde omhandler hele årsregnskapet, både oppstillinger og noter. Kravet om at regnskapet skal gi et dekkende bilde taler for at sammenligningstallene bør omarbeides slik at kolonnen for fjorårstallene er sammenlignbare med inneværende periodes regnskapstall. Det vil alltid ligge en kost-nyttevurdering til grunn ved kravet om å omarbeide sammenligningstall. Det vil si at dersom det ikke er mulig å foreta omarbeidelse av sammenligningstall uten for store kostnader, og det heller ikke er vesentlig for forståelsen av virksomhetens økonomiske stilling, kan omarbeidelsen utelates. Det bør knyttes en kommentar til regnskapet enten om at sammenligningstallene er omarbeidet og hvorfor, eller ev. at de burde vært omarbeidet og hvorfor de ikke er det.

I slike tilfeller endres aldri det avlagte regnskapet for foregående år, det er kun kolonnen for fjorårstallene som endres når årets regnskap presenteres.

Eksempel:

En virksomhet oppdager i 2022 at deres innkreving av gebyrer er bokført i feil kontogruppe og klassifisert feil i årsregnskapet for 2021. Virksomhetens innkreving av gebyrer er bevilget på post 70. Virksomheten har tidligere bokført dette i kontogruppe 37 Gebyrer med videre som inngår som driftsinntekt i standard kontoplan og presentert det i artskontorapporteringen under avsnittet driftsinntekter. I 2022 blir virksomheten oppmerksom på at disse gebyrinntektene skulle vært ført i kontogruppe 84 Skatter og avgifter, renteinntekter og utbytte mm. og presentert som innkrevingsvirksomhet nederst i artskontorapporteringen.

Årsregnskapet for 2021 er avlagt og korrigeres ikke. Virksomheten endrer praksis for bokføring av gebyrinntektene i 2022. Når virksomheten skal utarbeide årsregnskapet og artskontorapporteringen med noter er spørsmålet om tallene for 2021 som presenteres som sammenligningstall, må omarbeides i presentasjonen av årsregnskapet 2022.

Virksomheten kommer til at gebyrinntektene er vesentlige og at sammenligningstallene kan omarbeides uten større kostnader. Når virksomheten presenterer regnskapet for 2022 vil kolonnen for 2021 være sammenlignbar med tallene for 2022. Dvs. at gebyrinntektene presenteres som innkrevingsvirksomhet både i kolonnen for 2021 og 2022, men uten at virksomheten endrer det avlagte årsregnskapet for 2021.

Noter til oppstilling av artskontorrapporteringen

Bruttobudsjetterte virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet, skal som hovedregel utarbeide følgende noter til artskontorrapporteringen:

- innbetalinger fra drift
- utbetalinger til lønn
- andre utbetalinger til drift
- utbetaling til investeringer
- innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten
- tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten
- sammenheng mellom avregning med statskassen og mellomværende med statskassen

Notene skal knyttes til de aktuelle regnskapslinjene i oppstillingen og nummereres fortløpende. Dersom de aktuelle regnskapslinjene i oppstillingen ikke inneholder beløp kan virksomheten utelate regnskapslinjen og tilhørende note. Sammenligningstall for foregående regnskapsår skal fremgå av notene.

Noten som viser sammenheng mellom avregning med statskassen og mellomværende med statskassen skal alltid utarbeides. Noten skal vise forskjellen mellom beløp virksomheten har bokført på eiendels- og gjeldskontoer i virksomhetens kontospesifikasjon (herunder saldo på leverandør- og kundereskontro) og hvilke beløp som er rapportert som virksomhetens mellomværende med statskassen. Hensikten med noten er å synliggjøre forskjellen mellom de grunnleggende prinsippene for rapportering til statsregnskapet og virksomhetens bokføring i kontospesifikasjonen etter økonomiregelverket. Les mer om noten [her](#).

Virksomheter som utarbeider en oppstilling av virksomhetsregnskapet som del av årsregnskapet, skal ikke utarbeide noter til artskontorrapporteringen, men noter til virksomhetsregnskapet.

Hvordan utforme oppstilling av virksomhetsregnskapet?

Om oppstilling av virksomhetsregnskapet

Formålet med virksomhetsregnskapet er å gi regnskapsbruker en samlet presentasjon av alle bokførte beløp i kontospesifikasjonen gruppert etter inntekter, kostnader, eiendeler og gjeld. Alle virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene (SRS) skal utarbeide et virksomhetsregnskap bestående av et resultatregnskap og en balanse med noter, og som viser sammenligningstall med foregående regnskapsår. Fra 1. januar 2027 skal alle statlige virksomheter føre regnskapet etter periodiseringsprinsippet¹⁶ i henhold til SRS.

Alle bruttobudsjetterte virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS, skal utarbeide en note som viser sammenheng mellom avregning med statskassen og mellomværende med statskassen. Les mer om noten [her](#).

Nettobudsjetterte virksomheter og statlige fond skal alltid utarbeide en oppstilling av virksomhetsregnskapet. For nettobudsjetterte virksomheter skal årsregnskapet også inkludere en kontantstrømoppstilling.

Utarbeidelse av oppstilling virksomhetsregnskapet

Virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene (SRS), skal følge SRS 1. Det skal utarbeides en egen prinsippnote til oppstilling av virksomhetsregnskapet.

DFØ har utarbeidet følgende standarder og maler:

1. Bruttobudsjetterte virksomheter

- a) Mal for prinsippnote til virksomhetsregnskapet etter SRS
- b) Rapporteringsmal for virksomhetsregnskapet etter SRS med noter
- c) Tabell for gruppering av kontoer mot regnskapslinjer etter SRS 1

Malene for bruttobudsjetterte virksomheter er tilgjengelige [her](#).

2. Nettobudsjetterte virksomheter

- a) Mal for prinsippnote til virksomhetsregnskapet etter SRS
- b) Rapporteringsmal for virksomhetsregnskapet etter SRS med noter
- c) Tabell for gruppering av kontoer mot regnskapslinjer etter SRS 1

Malene for nettobudsjetterte virksomheter er tilgjengelige [her](#).

Ved bruk av malene for oppstilling av resultatregnskap og balanse etter SRS 1 er det anledning til å slette regnskapslinjer som ikke inneholder beløp. Virksomhetene kan også supplere med flere overskrifter og regnskapslinjer dersom dette er nødvendig for å gi et dekkende bilde av virksomhetenes økonomiske stilling. Det samme vil gjelde for notene der det er anledning til å utelate noter som ikke er aktuelle, og legge til noter for å gi regnskapsbruker relevant regnskapsinformasjon. Notene knyttes til de aktuelle regnskapslinjene og nummereres fortløpende.

Regnskapet skal likevel alltid inneholde overskriftene a til f:

- a) driftsinntekter
- b) driftskostnader
- c) driftsresultat
- d) finansinntekter og finanskostnader
- e) resultat av periodens aktiviteter
- f) avregninger og disponeringer
- g) driftsinntekter krevd inn på vegne av andre statlige virksomheter
- h) innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten
- i) tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten

Sjekklistor

DFØ har utarbeidet forslag til sjekklistor for årsregnskapet. Sjekklisten omhandler alle relevante oppstillinger, og viser noen sjekkpunkter knyttet til sammenhengene i regnskapet.

1. Bruttobudsjetterte virksomheter
 - a) Sjekkliste for årsregnskapet (virksomheter som fører regnskap etter kontantprinsippet)
 - b) Sjekkliste for årsregnskapet (virksomheter som fører regnskap etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS)
2. Nettobudsjetterte virksomheter
Sjekkliste for årsregnskapet (nettobudsjetterte virksomheter)