



DFØs forvaltning av økonomiregelverket i 2011

Direktoratet for økonomistyring
April 2012

A large, empty grid of dotted lines is positioned on the right side of the page. The grid is composed of small squares and is arranged in a stepped pattern, with the number of columns decreasing from left to right. It appears to be a placeholder for a table or a chart.

Innhold

1	Bakgrunn, formål og avgrensning.....	3
2	DFØs myndighet, interne retningslinjer og organisering.....	4
3	Unntakssøknader og henvendelser.....	5
3.1	Behandlede saker om unntak.....	5
3.2	Henvendelser vedrørende økonomiregelverket.....	8
3.3	Nærmere om enkelte henvendelser.....	13
3.4	Saksbehandlingstid.....	15
4	Andre tiltak og erfaringer.....	16
4.1	Erfaringer og tiltak - krav til regnskapsrapportering i staten.....	16
4.1.1	Erfaringer fra forvaltning av standard kontoplan for statlige virksomheter.....	16
4.1.2	Erfaringer fra forvaltning av de statlige regnskapsstandardene.....	16
4.1.3	Innrapportering av regnskapsprinsipper for regnskapsåret 2010.....	17
4.1.4	Tilråkning om nye krav til statlige virksomheters årsregnskap.....	18
4.1.5	Tilråkning om aggregering av regnskapstall etter standard kontoplan.....	18
4.1.6	Oppfølging av foreslåtte tiltak knyttet til statlige fond.....	18
4.2	Gjennomgang av Dokument 1 for budsjettåret 2010.....	19
4.3	“Virksomhet” som ansvarssubjekt i økonomiregelverket.....	19
4.4	Erfaringer med elektronisk faktura i staten.....	20
4.5	Veiledere fra Difi om internkontroll og risikostyring.....	22
4.6	Veiledningsmaterieell fra DFØ.....	22
5	Oppsummering og prioriteringer for regelverksforvaltningen.....	24
5.1	Oppsummering.....	24
5.2	Prioriteringer i forvaltningen og utviklingen av regelverket.....	24

1 Bakgrunn, formål og avgrensning

Finansdepartementet har i tildelingsbrevet for 2011 bedt Direktoratet for økonomistyring om en rapport om forvaltningen av økonomiregelverket i 2011. Formålet med rapporten er å gi Finansdepartementet et grunnlag for å vurdere DFØs forvaltning av økonomiregelverket i 2011. I kapittel 2 omtales kort organisatoriske rammer, interne retningslinjer og ressursbruk knyttet til DFØs arbeid med regelverkssaker. DFØs behandling av unntakssøknader og henvendelser i 2011 er utgangspunktet for rapporten og omtales i kapittel 3. Kapittel 3 inneholder en samlet oversikt og gjennomgåelse av:

- unntakssøknader som DFØ har behandlet i 2011
- henvendelser fra departementer og statlige virksomheter om fortolkning og forståelse av regelverket for økonomistyring i staten og DFØs oppfølging av disse henvendelsene

For å understøtte formålet inneholder rapporten også en oversikt over enkelte andre tiltak og erfaringer i 2011 som er relevant for å vurdere selve regelverket eller etterlevelsen av det. Kapittel 4 inneholder derfor noen aktiviteter som har vært sentrale i forvaltningen av økonomiregelverket ved siden av unntakssøknader og henvendelser. Det kan for eksempel være erfaringer som har gitt behov for presiseringer eller tolkninger av regelverket, erfaringer med utvikling av ny veiledning til regelverket eller tiltak som har synliggjort utfordringer med regelverket eller muligheter for å forbedre regelverket.

Kapittel 5 inneholder en oppsummering av regelverksforvaltningen for 2011 og prioriteringer for regelverksforvaltningen fremover.

2 DFØs myndighet, interne retningslinjer og organisering

DFØ forvalter regelverket for økonomistyring i staten med tilhørende standarder på grunnlag av delegert myndighet fra Finansdepartementet. Departementet fastsetter prinsipper og standarder og tar beslutning i prinsipielle saker. Departementet ivaretar også forvaltningsansvaret for bestemmelsene om etatsstyring (kapittel 1 i Bestemmelser om økonomistyring i staten) og flertallet av rundskrivene fra Finansdepartementet. DFØ gir råd til Finansdepartementet vedrørende økonomiregelverket. Oversikt over DFØs fullmakter innenfor de ulike delene av regelverket framgår av vedlegg til Finansdepartementets brev av 20.12.2006. Videre er DFØs fullmakter til å forvalte standard kontoplan og SRS omtalt i departementets brev av 30.11.2009 om mandat for videreutvikling av regnskapsfunksjonen i statsforvaltningen. Prinsipielle saker og håndtering av disse er omtalt i DFØs brev av 19.3.2008.

DFØs behandling av unntakssøknader og henvendelser er lagt opp i henhold til dokumenterte interne retningslinjer og rutiner for å sikre god kvalitet, dokumentasjon og effektivitet. DFØ mottar de fleste henvendelsene direkte til e-postadressen regelverk@dfo.no. For henvendelser om de statlige regnskapsstandardene (SRS) og standard kontoplan for statlige virksomheter er det opprettet en egen e-postadresse, faggruppeSRS@dfo.no.

DFØs forvaltning av økonomiregelverket med tilhørende standarder er operativt lagt til Forvaltnings- og analyseavdelingen (FOA). Forvaltningsoppgaver for reglement for økonomistyring i staten med tilhørende bestemmelser og rundskriv omfatter også standard kontoplan og de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS). Oppgavene er samlet i Seksjon for regelverk og konsernsystemer (SRK). Arbeidet utføres i to faggrupper, der en gruppe har et hovedansvar for forvaltningen av SRS og ny standard kontoplan for statlige virksomheter.

3 Unntakssøknader og henvendelser

3.1 Behandlede saker om unntak

DFØ mottok 20 søknader i 2011 om unntak fra en eller flere bestemmelser i økonomiregelverket, se tabell 1. I tillegg var 4 søknader fra tidligere år fortsatt til saksbehandling i 2011. Alle disse søknadene ble ferdigbehandlet i 2011. Ingen søknader ble overført til 2012 for behandling. Av de 24 søknadene som ble behandlet ferdig i løpet av 2011, ble 19 søknader innvilget, 3 søknader ble avslått og for 2 søknader ble det avklart at det ikke var behov for unntak (jf. omtale nedenfor).

	Antall søknader
Mottatte søknader i 2011	20
Overførte søknader fra året før	4
Behandlet ferdig	24
Innvilget	19
Avslått	3
Annet	2
Overførte søknader til neste år	0

Tabell 1 Antall søknader mottatt, overført, ferdigbehandlet, innvilget og avslått i 2011.

Antall søknader i 2011 var noe høyere enn 2010 og lå også noe høyere enn tidligere år (jf. oversikt i tabell 3 nedenfor). En årsak til økningen er at vi har mottatt flere søknader om å videreføre (fornye) unntak som tidligere er gitt og som har løpt ut (i 2011 eller tidligere). En annen årsak er at antall søknader om unntak knyttet til valutakonti har hatt en vekst i forhold til tidligere år.

I løpet av 2011 ble totalt 19 søknader om til sammen 24 unntak innvilget. Disse unntakene er nedenfor omtalt, inndelt i unntak knyttet til konsernkontoordningen og andre unntak.

DFØ innvilget følgende 17 søknader om unntak knyttet til konsernkontoordningen:

- 4 søknader om unntak for opprettelse eller opprettholdelse av valutakonti der virksomhetene har utenlandske avdelinger. Dette gjelder virksomheter under Forsvarsdepartementet, Olje- og energidepartementet, Utenriksdepartementet og Kunnskapsdepartementet. Utenriksdepartementets utenriksstasjoner ble i samme prosess innvilget unntak for overføring av betalingsoppdrag manuelt og on-line-remittering. Olje- og energidepartementet fikk i samme søknad innvilget unntak for Norges vassdrags- og energidirektorat om å overføre betalingsoppdrag manuelt. Samlet inneholdt søknadene 7 unntak.
- 9 søknader gjaldt unntak for opprettelse eller opprettholdelse av valutakonto der virksomhetene er koordinator for EU-prosjekter. Dette gjelder virksomheter under Kunnskapsdepartementet, Samferdselsdepartementet og Forsvarsdepartementet. I 3 av disse søknadene inkluderer unntaket opprettelse eller opprettholdelse av valutakonti der virksomheten har utenlandske avdelinger. Disse virksomhetene er Universitetet i Oslo, Universitetet i Agder og Universitetet i Bergen. Universitetet i Bergen ble i tillegg innvilget unntak for overføring av betalingsoppdrag manuelt knyttet til valutakontoen til drift av utenlandsk avdeling i Athen. Samlet inneholder søknadene 10 unntak.
- 2 søknader fra Nærings- og handelsdepartementet hvor den ene gjaldt unntak fra konsernkontoordningen for opprettelse av valutakonto og bankkonto i norske kroner for eksportfinansieringsordningen. Det ble i tillegg innvilget unntak for on-line registrering av

betalingsoppdrag i nettbank. Den andre søknaden gjaldt unntak for bruk av online remittering ved overføring til valutakonto. Samlet inneholdt søknadene 3 unntak.

- 2 søknader fra Samferdselsdepartementet om unntak for å opprettholde depotkontoer i bank utenfor statens konsernkontoordning som skal benyttes ved kjøp av energi for Jernbaneverket og Statens vegvesen.

DFØ innvilget følgende 2 søknader om andre unntak:

- 1 søknad fra Kunnskapsdepartementet om videreføring av unntak fra selvassurandørprinsippet for å tegne gruppelivs-, ulykkes- og reiseforsikring for tilsatte i Norges forskningsråd. Søknaden inneholdt i tillegg en forespørsel om opprettelse av rentebærende oppgjørskonto for fond i Norges Bank som ble innvilget i samråd med Finansdepartementet.
- 1 søknad fra Finansdepartementet om forlenget overgangsperiode for innføring av elektronisk fakturabehandlingssystem og mottak av elektronisk i Toll- og avgiftsdirektoratet.

Unntakene ble innvilget med tidsbegrenset varighet på 5 år eller kortere.

DFØ vil bemerke at unntaket som ble innvilget Utenriksdepartementet gjelder et stort antall valutakonti, dvs. for mer enn norske 100 utenriksstasjoner. Departementet opplyste i et møte i 2010 at det ikke har vært gjort avrop på tilleggsavtalen som staten ved DFØ har inngått for valutakonti. Alle eksisterende avtaler om valutakonti ved utenriksstasjonene var derfor inngått med lokale banker. Ved innvilgelsen av unntak spesifiserte DFØ derfor at kontiene som hovedregel skal være tilknyttet tilleggsavtalene, med mindre det ikke er mulig å ha kontohold og transaksjoner i bankene på tilleggsavtalen eller i deres korrespondentbanker. DFØ stilte videre som vilkår at departementet kvartalsvis sender informasjon om i) i hvilket land utenriksstasjonen er plassert, ii) hvilken valutasort og beløp som benyttes av stasjonen og iii) i hvilken bank det er opprettet valutakonto. Informasjonen skal benyttes for å vurdere hvilken risiko disse kontiene eksponerer staten for og som et grunnlag ved utforming av konkurransegrunnlag for framtidige rammeavtaler med bankene. Utenriksstasjonenes valutaeksponering vil bli omtalt i DFØs årlige rapport til Finansdepartementet om volumet på statlige virksomheters valutaplasseringer utenfor Norges Bank.

DFØ avslo følgende 3 søknader:

- 1 søknad fra Kunnskapsdepartementet om unntak for å kunne benytte nettbankløsning til å foreta overføring mellom konti innen samme virksomhet. Søknaden ble avslått, da det var mulig å benytte utbetalingsløsninger som er innenfor regelverket.
- 1 søknad fra Justis- og politidepartementet om unntak fra begrensningene på kontantuttak gjort fra virksomhetskort som er gitt i rundskriv R-105 om betalingskort. Søknaden gjaldt Politiets utbetaling av stønader knyttet til frivillig retur av asylsøkere.
- 1 søknad fra Utenriksdepartementet om unntak for opprettelse av flere valutakonti for å unngå valutatap eller -gevinst når departementet skal behandle tilbakebetaling av tilskuddsmidler. Søknaden ble avslått med henvisning til at behovet ikke faller inn under noen av de tre etablerte kriteriene som kan gi grunnlag for innvilgelse av unntak for valutakonto.

DFØ avklarte at det ikke var behov for unntak ved behandlingen av to søknader:

- 1 søknad fra Utenriksdepartementet hvor DFØ vurderte at det ikke var behov for unntak. Søknaden gjaldt delegering av forvaltningsansvar knyttet til EØS-finansieringsordningen. Forvaltningsorganisasjonen av EØS-finansieringsordningen ble vurdert til ikke å ligge innenfor de forvaltningsgruppene regelverket omfatter.
- 1 søknad fra Kunnskapsdepartementet om valutakurssikringer som kunne løses på andre måter innenfor økonomiregelverket. DFØ informerte om rådende praksis og alternative løsninger på problemstillingen rundt valutakurssvingninger som hadde blitt reist av Norges Forskningsråd.

Tabell 2 inneholder en oversikt over innvilgede unntak i perioden 2004–2011 som fortsatt er gyldige ved inngangen til 2012, fordelt på året unntaket ble innvilget og varigheten av unntaket.

Unntak gjeldende t.o.m.	Tidspunkt unntaket ble innvilget						
	2011	2010	2009	2008	2007	2004–2006	SUM
2012	3		3	2	2		10
2013		2	2	1			5
2014	3	2					5
2015	12	7			1		20
2016	5				2		7
Varig unntak						10	10
Sum	23¹	11	5	3	5	10	57

Tabell 2 Oversikt over året unntaket ble innvilget og hvor lenge innvilgede unntak gjelder

Ved inngangen til 2012 var totalt 57 unntak fortsatt gyldige. 47 av disse har en varighet på inntil 5 år (avhengig av når de er gitt). Varigheten følger av at DFØ som hovedregel ikke gir unntak utover 5 år. 10 av unntakene er varige og de ble innvilget i årene 2004–2006.

Tabell 3 inneholder en oversikt over fordelingen av gyldige unntak knyttet til valutakonti og gyldige unntak knyttet til andre forhold.

Tidspunkt da unntaket ble innvilget	Gyldige unntak som gjelder valutakonti	Gyldige unntak som gjelder andre forhold	SUM
2011	14	9	23
2010	9	2	11
2009	4	1	5
2008	3	0	3
2007	3	2	5
2004-2006	0	10	10
Sum	33	24	57

Tabell 3 Oversikt over antall gyldige unntak fordelt etter valutakonti og andre forhold.

Av de 57 unntakene som var aktive ved inngangen til 2012 gjaldt 33 av unntakene opprettelse av valutakonti. 24 unntak var knyttet til andre forhold og av disse var 10 varige unntak innvilget i perioden 2004–2006.

Ved behandling av unntakssøknader om valutakonto har DFØ erfart at enkelte søknader viser til at EUs rammeprogram for forskning krever at rentene tilfaller prosjektet. DFØs har som praksis å stille som vilkår at renter på konti utenfor statens konsernkontoordning skal tilfalle statskassen, tilsvarende behandling av renter på konti innenfor ordningen. Tilsynelatende er det motstrid mellom EUs vilkår for renter på bankkonto i forbindelse med finansiering av EUs rammeprogram og DFØs vilkår for behandling av renter der det gis unntak til å opprette konti utenfor statens konsernkontoordning. DFØ vil derfor kartlegge nærmere EUs praksis og regelverk på området.

¹ DFØ innvilget 24 unntak i løpet av 2011, men ett av disse utløp allerede 31.12.2011. Tabell 2 viser derfor kun 23 unntak, som ble innvilget i 2011, og som fortsatt var aktive ved inngangen til 2012.

Tabell 4 inneholder en oversikt over antall unntakssøknader som er behandlet i årene 2007 til 2011, fordelt per departement, og antall unntak som er innvilget per år.

Departement	2011	2010	2009	2008	2007
Arbeidsdepartementet					2
Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet		2			1
Finansdepartementet	1	2			1
Fornyings-, og administrasjons- og kirkedepartementet			1	2	
Forsvarsdepartementet	2	2		2	
Helse- og omsorgsdepartementet		1	2	1	
Justis- og politidepartementet		1			
Kulturdepartementet					1
Kunnskapsdepartementet	10	5	3	1	6
Landbruks- og matdepartementet			1	1	
Nærings- og handelsdepartementet	3	1	2		1
Olje- og energidepartementet	2			1	1
Samferdselsdepartementet	3		1		2
Utenriksdepartementet	3	1			
Sum antall søknader behandlet	24	15	10	8	15
Sum antall innvilget unntak²	24	11	6	6	14

Tabell 4 Antall unntakssøknader som er behandlet i årene 2007 til 2011 fordelt per departement.

Som det fremgår av tabell 4, har Kunnskapsdepartementet flest søknader om unntak med samlet 25 av 72 søknader i femårsperioden 2007–2011. For de andre departementene er det et vesentlig lavere antall søknader. Kunnskapsdepartementet sin store andel av søknadene kan forklares med at departementet har et stort antall underliggende virksomheter, der flere har en koordinatorrolle i forbindelse med EU-prosjekter. Disse virksomhetene har behov for unntak fra regelverket for konsernkontoordningen slik at de kan holde Euro på valutakonto i forbindelse med disse prosjektene.

3.2 Henvendelser vedrørende økonomiregelverket

I 2011 behandlet DFØ 230 skriftlige henvendelser (per e-post eller brev) om fortolkning og forståelse av økonomiregelverket. Videre mottar DFØ en rekke telefonhenvendelser, og de er ofte begrenset til rene faktaopplysninger og henvisninger til konkrete bestemmelser eller rundskriv i regelverket. De skriftlige henvendelsene kommer i all hovedsak fra departementer og statlige virksomheter, og besvares normalt skriftlig fra DFØ. Tabell 5 gir oversikt over antall henvendelser som er skriftlig besvart av DFØ fra 2007 til og med 2011, fordelt etter hvilket kapittel i bestemmelsene henvendelsen gjaldt. Enkelte henvendelser er kategorisert som annet. Det gjelder henvendelser som primært er knyttet til andre regelverk, men som likevel kan relateres til bestemmelsene.

² Antall unntak er normalt ulikt antall behandlede søknad. Årsaken er at noen søknader blir avslått og at flere unntak kan bli innvilget på grunnlag av én søknad.

Tema	2011	2010	2009	2008	2007
Styring (1–2, 4.5)	18	24	5	12	8
Felles standarder og prinsipper (3) ⁽¹⁾	29	23	14	8	8
Standard kontoplan for statlige virksomheter (3.2.3.) ⁽²⁾	62	–	–	–	–
Statlige regnskapsstandarder (SRS) (3.2.3)	76	80	–	–	–
Bokføring, dokumentasjon, oppbevaring (4)	15	15	15	22	31
Lønn (5.2)	0	3	0	2	4
Anskaffelser (5.3)	5	7	4	1	2
Inntekter (5.4)	4	3	4	1	1
Tilskudd, stønader og garantier (6–8)	10	9	7	6	4
Annet	11	17	21	19	1
Sum antall henvendelser	230	181	70	71	59

Tabell 5 Antall henvendelser fra 2007 til 2011 inndelt etter i bestemmelser om økonomistyring i staten (kapittel/punkt)

- (1) Fra 2011 inneholder kategorien også henvendelser om rundskriv fra Finansdepartementet (R-101, R-110 og R-111) som har sammenheng med bestemmelsene kapittel 3. Tidligere år ble disse omtalt under kategorien annet.
- (2) Standard kontoplan for statlige virksomheter ble fastsatt i 2010 med virkning fra 1. januar 2011.

Antall henvendelser steg sterkt fra 2009 til 2010 og fortsatte å øke i 2011. Hovedårsaken til økningen er henvendelser om ny standard kontoplan for statlige virksomheter og de statlige regnskapsstandardene (SRS). DFØ behandlet 92 henvendelser om øvrige temaer i 2011. Det er en liten nedgang fra sammenlignbare tall i 2010, men en klar økning fra de tre årene før. Antall henvendelser om styring har gått merkbart ned fra 2010, men ligger over nivået for årene 2007–2009. Antall henvendelser om felles standard og prinsipper har gått noe opp, dels som en følge av at tilknyttede rundskriv fra Finansdepartementet fra 2011 er plassert i denne kategorien og ikke under Annet. For øvrige kategorier er det kun mindre endringer i antall henvendelser.

Nedenfor oppsummeres kort innholdet i henvendelsene i 2011 med utgangspunkt i den tematiske inndelingen i tabell 5. I parentes fremkommer henvisning til relevante kapitler i bestemmelsene.

Styring (kapittel 1 og 2 og 4.5)

DFØ har i 2011 behandlet 18 henvendelser om kapittel 1, 2 og punkt 4.5 i bestemmelsene. Som i 2010 gjelder de fleste henvendelsene fullmakter, transaksjonskontroller og ulike aspekter ved attestasjon og budsjett disponeringsmyndighet. Henvendelsene om transaksjonskontroller faller i stor grad innenfor disse kategoriene:

- om krav til attestasjon, budsjett disponeringsmyndighet og kontroller ved bokføring generelt
- forbudet mot å godkjenne utbetalinger til seg selv, departementenes adgang til å innvilge unntak for virksomhetsleder fra dette og om adgangen kan delegeres videre
- kravet om at attestasjon skal utføres av en annen tilsatt enn den som utøver sin budsjett disponeringsmyndighet, og adgangen til unntak for attestasjon av små beløp

Til det første strekpunktet har DFØ i stor grad besvart henvendelsene ved å henvise til veiledning på Ord og begreper (tidligere Ordsøk), og ved å gi noen vurderinger av regelverkets anvendelse i den enkelte situasjonen henvendelsen beskriver. Et inntrykk er at enkelte brukere har utfordringer med å skjelne klart mellom budsjett disponering, attestasjonskontroller og kontroller ved bokføring. Vi har erfart at to kilder til forvirring om begreper er at økonomisystemene benytter en annen terminologi, f.eks. “godkjenne”, og at enkelte virksomheter og brukere fortsatt benytter begrepet anvisning.

Til det andre strekpunktet kan det kommenteres at henvendelser fra to ulike departementer tyder på at det har vært praktisert at ledere kan godkjenne utbetalinger til seg selv (som er attestert av en annen tilsatt). Videre inneholdt to henvendelser spørsmål om slike unntak innvilget av departement kunne delegeres fra virksomhetsleder til lavere nivå innad i virksomheten. DFØ har besvart henvendelsene ved å klargjøre hovedregelen, samt redegjort for hvordan underliggende virksomheter kan innrette seg dersom departementet ikke har gitt adgang for virksomhetsleder til å godkjenne utbetalinger til seg selv. I en av de omtalte henvendelsene ble det opplyst at Departementenes servicesenter (DSS) utfører attestasjonsoppgaver for departementet for reiseregninger. DFØ kommenterte i svaret at bestemmelsene pkt. 4.5.1 ikke tillater at en tjenesteyter utfører slike attestasjonsoppgaver. Det framstår i henvendelsen som at denne arbeidsdelingen er etablert mellom DSS og departementet.

Til det tredje strekpunktet vil vi bemerke at innføring av nye systemer og maskinelle kontroller ser ut til å generere spørsmål om kravet til funksjonsdeling mellom den som utøver budsjett disponeringsmyndighet og den som attesterer, samt unntaket for attestasjon av små beløp. En henvendelse om disse forholdene og delegering av budsjett disponeringsmyndighet er nærmere omtalt i pkt. 3.3 om enkelte henvendelser.

Foruten tema knyttet til transaksjonskontroller har DFØ mottatt henvendelser om krav til og utforming av instruks fra departementet til virksomhet og om det er krav til at et departement må godkjenne interne instruks i en underliggende virksomhet. DFØ har i besvarelsene vist til krav i bestemmelsene kapittel 1 og 2 og veiledet virksomhetene til eksempelsamlingen om tildelingsbrev og instruks fra departement til virksomhet.

I 2011 har DFØ svart på fem henvendelser om krav til organisering av økonomioppgaver, som både gjaldt hvilke oppgaver som kan overlates til andre og arbeidsdelingsmodellene ved overlating av oppgaver til andre. DFØ har i 2011 publisert veiledning om kravene til organisering av økonomioppgaver på våre nettsider, under Ord og begreper.

Felles standarder og prinsipper (kapittel 3)

I 2011 har DFØ behandlet 29 henvendelser om felles standarder og prinsipper, hvor omtrent halvparten inkluderer eller baserer seg på omtale av rundskriv fra Finansdepartementet tilknyttet bestemmelsene kapittel 3. Da inngår ikke henvendelser knyttet til Finansdepartementets rundskriv R-102 om Fastsettelse av standard kontoplan for statlige virksomheter og R-114 om Fastsettelse og bruk av anbefalte statlige regnskapsstandarder i virksomhetsregnskapene som er omtalt særskilt.

Henvendelsene faller hovedsakelig i to hovedkategorier der følgende tema blir berørt:

(1) Krav til regnskapsføring og rapportering

- Kan en regnskapsfører rapportere til statsregnskapet fra to ulike firmaer i Agresso
- Bokføring ved periodisering på tvers av regnskapsår
- Regnskapsføring i tilknytning til årsskifte og overføringsproblematikk av ubrukte beløp
- Krav til rapportering ved feilutbetaling
- Rapportering til statsregnskapet og ulike typer fullmakter
- Om merverdiavgiftspliktige statlige virksomheter er omfattet av bokføringsloven
- Krav i R-101 om postbruk og rapportering
- Krav i R-111 om belastningsfullmakter
- Krav i R-110 om blant annet fullmakter til å inngå leieavtaler utover budsjettåret

(2) Krav til betalingsformidling

- Kan statlige virksomheter benytte betalingsløsningen PayPal

- Fakturering av provisjon til bank for betalingsløsning med kredittkort
- Adgang for NOKAS til å autorisere betalingsoppdrag ved kjøp av skillemynt
- Adgang til å benytte debetkort for uttak av kontanter for å refundere utlegg til klienter
- Innkreving av refusjoner og oppgjørsform

Standard kontoplan for statlige virksomheter ((Bestemmelsene punkt 3.2.3 og R-102)

Det ble i 2011 besvart 62 henvendelser om bruk av standard kontoplan for statlige virksomheter. Et flertall av henvendelsene vedrører kontobruk for bokføring av lønn. Videre er det besvart flere henvendelser vedrørende bruk av konti ved bokføring av tilskudd.

Statlige regnskapsstandarder (Bestemmelsene punkt 3.2.3 og R-114)

Det er i 2011 besvart 76 henvendelser om anvendelsen av SRS. Utarbeidelse av åpningsbalanse er det enkelttemaet det er knyttet flest henvendelser til. Dette ses blant annet i sammenheng med innføringsløpet i regi av Regnskapsprogrammet. Det har i 2011 også vært mange henvendelser knyttet til SRS 25 Personal- og lønnskostnader.

Enkelte henvendelser i 2011 har medført behov for å presisere hvordan SRS 17 Anleggsmidler skal forstås i forhold til kriterier for balanseføring av egeninnsats ved egenutvikling av programvare og informasjon i databaser.

En henvendelse om forskuddsbetaling av anleggsmidler er omtalt nærmere i punkt 3.3, nærmere om enkelte henvendelser.

Virksomhetens økonomisystem, bokføring, dokumentasjon og oppbevaring (kapittel 4)

Et fellestrekk ved mange av de 15 henvendelsene om krav til dokumentasjon og oppbevaring, er at virksomhetene innfører elektroniske løsninger og at disse erstatter manuelle og papirbaserte løsninger.

Utviklingen av elektroniske løsninger innebærer at virksomhetene må tenke gjennom sine løsninger og rutiner på nytt, samtidig som de er usikre på hvilke krav som gjelder. Henvendelsene går ofte på tilrettelegging av rutiner slik at regelverkets krav blir oppfylt. I all hovedsak er henvendelsene knyttet til forhold som er omtalt i bestemmelsene og lar seg fortolke ut fra dagens regelverk.

Henvendelsene i denne kategorien omfattet følgende tema:

Krav til økonomisystem

- kravet til sikkerhet for elektronisk signatur i forbindelse med attestasjon og dokumentasjon av budsjett disponeringsmyndighet

Krav til bokføring

- Kobling mellom fakturaer for flyreiser (fakturaer) til reiseregningen (sporbarhet)
- Kan egendeclarering av avgifter på nettside benyttes som grunnlag for utbetaling
- Hvordan behandle leverandørgjeld ved overgang til ny kontoplan
- Førings av differansen mellom nok og euro som oppstår på en valutakonto
- Bokføring av avsetning i en periode etter rapportering til statsregnskapet
- Hvordan korrigerings av feil i lønnskjøringer skal gjennomføres

Krav til dokumentasjon og oppbevaring

- Om utgående fakturaer skal oppbevares
- Om interimskonto med saldo 0 og ingen bevegelse skal avstemmes og dokumenteres

- Om krav til oppbevaring av regnskapsmaterialet og sikkerhetskopier
- Hvor lenge lønns- og trekkoppgaver skal oppbevares
- Kan ansatt skanne bilag til reiseregning og sende den skannede versjonen til arbeidsgiver

Lønn, anskaffelser og inntekter (kapittel 5)

DFØ mottok 9 henvendelser om rutiner for behandling av lønn, anskaffelser og inntekter som omfattet følgende tema:

Lønn

- Ingen henvendelser

Anskaffelser

- Kravet om at alle fakturaer skal mottas elektronisk, inkluderer dette andre utbetalingsdokumenter, f.eks. tilsagn om tilskudd
- Om internfakturering innenfor en virksomhet kan skje direkte i regnskapssystemet eller må slike fakturaer behandles i elektronisk fakturabehandlingssystem
- Gjelder bestemmelsene om elektronisk faktura også for fond
- Om endring av definisjon av artskonto for anskaffelsesvirksomhet

Inntekter

- Om krav til bokføring av inntekter fra kassesalg
- Om inntektsføring av deltakeravgift
- Om bruk av forsinkelsesrenter på for sent betalte krav
- Om krav til tapsføring

Tilskudd og stønader (kapittel 6 og 7)

De 10 henvendelsene om tilskudd og stønader har i all hovedsak vært sentrert rundt tilskuddsordninger. Henvendelsene gjelder i hovedsak tema knyttet til utbetaling, krav til kontroll og regelverk for dette, overføring av tilskuddsbeløp til påfølgende kalenderår, beregning av administrasjonspåslag og behov for begrepsavklaringer knyttet til tilskudd. En henvendelse om stønader gjaldt regnskapsmessig behandling av utbetalingsblanketter (giro utbetaling) som ikke heves av mottaker.

Annet

DFØ behandlet 11 henvendelser under denne kategorien. Temaene kan ikke relateres direkte til bestemmelsene, men er knyttet til reglementet eller ligger i grenselandet mellom bestemmelsene og annet regelverk. Henvendelsene gjelder blant annet følgende tema:

- Reglementet. Her har vi mottatt spørsmål som går på Økonomiregelverkets virkeområde og bruk av terminforretninger.
- Bevilgningsreglementet og tilhørende fullmakter for statlige virksomheter. Slike henvendelser gjelder blant annet, innkreving av dagsbøter, inngåelse av leasingavtaler, adgang til å ta opp lån og fullmakter. I disse sakene har DFØ behandlet henvendelsen der vi kan vise til omtale i Finansdepartementets rundskriv eller veileder til statlig budsjettarbeid.
- Annet regelverk som blant annet merverdiavgiftsloven, avhendingsinstruksen og regler omtalt i Statens personalthåndbok. DFØ besvarer i slike henvendelser om forhold som kan relateres til Økonomiregelverket, og samtidig opplyses det om hvilken virksomhet som forvalter de andre berørte regelverkene og kan svare på spørsmålene relatert til disse.

3.3 Nærmere om enkelte henvendelser

Enkelte henvendelser i 2011 har medført behov for å presisere hvordan regelverket skal forstås, i form av fortolkning av enkelte begreper og bestemmelser. Nedenfor omtales disse sakene nærmere.

Budsjettdisponeringsmyndighet og attestasjon

I 2011 har en virksomhet henvendt seg til DFØ om regelverket på grunn av en e-handelsløsning som er under utvikling. Virksomheten hadde lagt opp til en løsning slik at kun én tilsatt skal kontrollere og godkjenne transaksjoner som gjelder små beløp, og slik at den tilsatte fikk delegert en budsjettdisponeringsmyndighet som gjaldt for alle transaksjoner under en viss beløpsgrense (og ikke en ramme innenfor en periode). Bakgrunnen for at virksomheten legger opp til en slik transaksjonsflyt, er at bestemmelsene pkt. 2.5.2.2 åpner for at vedkommende med budsjettdisponeringsmyndighet (BDM) også kan utføre attestasjonskontrollen for transaksjoner som gjelder små beløp. Når DFØ svarte på om løsningen ligger innenfor regelverkets krav vektla vi at utøvd BDM skal dokumenteres for hver enkelt transaksjon. Det ble videre understreket at det er forskjell mellom fullmakten BDM og regelverkets åpning for at andre tilsatte kan effektivere en bestilling på vegne av tilsatt med BDM, jf. bestemmelsene pkt. 5.3.3.

For å kunne skille mellom en BDM-fullmakt og det å effektivere en bestilling ("bestillingsrett") har DFØ henvist til hvordan delegering av BDM skal skje. Virksomheten ønsket ikke å delegerer BDM med en budsjetttramme til de tilsatte som skulle godkjenne transaksjoner som gjelder små beløp. Det framgår ikke direkte av ordlyden i bestemmelsene pkt. 2.5.2.1 at det ved delegering av BDM må følge med en budsjetttramme per år (eventuell et annet tidsrom). Denne forutsetningen ligger implisitt i kravet til å utføre kontroll av om det er budsjettmessig dekning for hver enkelte transaksjon. DFØ har tidligere publisert en slik fortolkning på Ord og begreper på våre nettsider. Kravet til at det må følge midler med en delegering av BDM, følger naturlig som en konsekvens av at regelverket både krever at det kontrolleres for budsjettmessig dekning i) for den enkelte transaksjon (bestemmelsene pkt. 2.5.2.1) og ii) at virksomheten i tillegg har budsjettoppfølging ved å utføre kontroller på aggregert nivå (bestemmelsene pkt. 2.5.4).

Oppbevaring av regnskapsmateriale i utlandet

DFØ har mottatt en henvendelse om hvordan regelverket regulerer oppbevaring av elektronisk dokumentasjon i utlandet. Ettersom bestemmelsene henviser til arkivloven er vi i dialog med Riksarkivet for å avklare om lov om arkiv (arkivloven) av 4.12.1992 med tilhørende forskrifter gir begrensninger for oppbevaringssted av regnskapsmaterieell. Det er etter arkivlovens § 9 punkt b) ikke anledning å føre arkivmateriale ut av landet. Dette kravet omfatter også materiale i elektronisk form. Slik DFØ forstår det, medfører dette at oppbevaringspliktig regnskapsmateriale etter økonomiregelverkets bestemmelser ikke kan lagres elektronisk utenfor Norge.

DFØ ser at det kan være behov for å vurdere nærmere den avgrensning som ligger i arkivloven sett opp mot kravene i økonomiregelverket. DFØ tar derfor sikte på å arbeide videre med problemstillingene slik at det kan avklares om det er hensiktsmessig å åpne for oppbevare regnskapsinformasjon utenfor Norge. En slik vurdering innebærer behov for kontakt med blant annet Riksarkivet og Fornyings-, administrasjons- og kirke departementet vedrørende regelverk for offentlig anskaffelser.

Kontanthåndtering og alternativer til kasseløsninger

I 2011 mottok DFØ tre henvendelser som kan relateres til kontanthåndtering og relevante krav i bestemmelsene. To virksomheter ønsket å benytte debetkort for å få enklere tilgang til kontanter i forbindelse med regelmessige refusjoner av utlegg til andre enn virksomhetens egne tilsatte (klienter og lignende). Debetkort knyttet til virksomhetens arbeidskonto er ikke tillatt etter de etablerte standardene for betalingsformidling i staten.

En annen virksomhet med omfattende kassesalg benytter NOKAS sine tjenester for kjøp og sikker transport av skillemynt. NOKAS Cash Management har imidlertid stilt krav om å motta fullmakt til å belaste virksomhetens bankkonto direkte når skillemynt kjøpes etter avtale. Fullmakt til å belaste virksomhetens arbeidskonto kan ikke gis til NOKAS etter regelverkets krav. Autorisasjon av betalingsoppdrag kan bare utføres av egne tilsatte eller av en annen statlig virksomhet eller statlig tjenesteyter, jf. krav til organisering av økonomioppgaver.

Rapportering av beholdninger på konti i utlandet i kapitalregnskapet

DFØ besvarte en henvendelse som gjaldt hvorvidt beholdninger på konti i utlandet skal rapporteres til kapitalregnskapet eller ikke. Virksomheten hadde utgiftsført transaksjonene direkte i bevilgningsregnskapet og ikke rapportert beholdning til kapitalregnskapet. Departementet hadde innhentet Stortingets samtykke og romertallsvedtak for å utgiftsføre transaksjonene, men Riksrevisjonen kritiserte at beholdningene ikke inngikk i kapitalregnskapet da midlene tilhører den norske stat. Virksomheten opplyste at pengene som står på bankkontiene kan sies å tilhøre den norske stat, men midlene er ikke under norsk kontroll så lenge de er forpliktet mot konkrete aktiviteter eller rekvisisjoner.

DFØ svarte at eiendomsforholdet til midlene ikke alene er tilstrekkelig som kriterie for at beholdningen i utlandet skal rapporteres til kapitalregnskapet, men at virksomheten må ha oversikt over utestående midler i sitt virksomhetsregnskap.

Avsetning på interimskonto og avregning

DFØ mottok en henvendelse fra et departement og en virksomhet som ønsket at en bruttobudsjettert virksomhet skulle rapportere inntekter til bevilgningsregnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet. Bakgrunnen for ønsket var at virksomheten i eget virksomhetsregnskap har behov for å gjøre avsetninger på interimskonto og avregne inntekten etter hvert som denne benyttes. Virksomheten viste her til omtalen i rundskriv R-106, om økonomiregelverkets rekkevidde for statlige virksomheter som har fått unntak fra bruttoprinsippet, der det fremgår at en virksomhet har mulighet til å avsette innbetalte midler som er betalt på forskudd og disponere et eventuelt positivt årsresultat. I tillegg ble det henvist til Kunnskapsdepartementets rundskriv om *F-20-07 Eksternt finansiert virksomhet*. DFØ svarte at rapportering til statsregnskapet skal skje etter kontantprinsippet, jf. krav i bestemmelsene kapittel 3, og at bruttobudsjetterte virksomheter ikke er omfattet av rundskriv R-106.

Forskuddsbetaling av anleggsmidler – regnskapsføring etter SRS

DFØ har besvart en henvendelse vedrørende regnskapsføring av forskuddsbetaling av anleggsmidler etter SRS, som er av noe mer prinsipiell karakter. Henvendelsen gjaldt en virksomhet som har inngått avtale om delbetalinger (forskuddsbetalinger) til leverandør i forbindelse med utvikling og levering av et anleggsmiddel. Utviklingsarbeidet og utprøving pågår over flere år.

Ett av kriteriene for å kunne balanseføre et anleggsmiddel, eventuelt som anlegg under utførelse, er at virksomheten formelt sett er eier. I dette tilfellet er avtalen med leverandør tydelig på at eiendomsretten til anleggsmidlene overtas av virksomheten etter at årsregnskapet er avlagt. Følgelig må delbetalingene til leverandør balanseføres som finansielt anleggsmiddel (forskudd) ved avleggelse av årsregnskapet. Den endelige fortolkningen av kontrakten er gjort av virksomheten og ikke av DFØ.

Ved anskaffelse av anleggsmidler er hovedregelen at inntektsføringen reduseres med balanseført beløp ved etableringen av forpliktelsen *Ikke inntektsført bevilgning knyttet til anleggsmidler* (forpliktelsesmodellen). Forpliktelsesmodellen kan imidlertid ikke benyttes ved balanseføring av

finansielle anleggsmidler. Når forpliktelsen ikke etableres samtidig som forskuddet betales og bevilgningen inntektsføres, gir dette en positiv resultateffekt som tilsvarer forskuddsbetalingen. Det blir en tilsvarende negativ resultateffekt det året forpliktelsen etableres og forskuddsbetalingen omklassifiseres fra forskudd til anleggsmiddel. Dette kan løses ved at inntekt fra bevilgning reduseres med et beløp som tilsvarer forskuddsbetalingen med direkte kreditering av avregning med statskassen i balansen (periodisert mellomværende med statskassen). Ved omklassifisering fra forskudd til anleggsmiddel i en senere periode, etableres forpliktelsen med motpost (debitering) av avregning med statskassen.

Denne løsningen forhindrer de utilsiktede resultateffektene i det året forskuddet betales og ved etablering av forpliktelsen i senere perioder. Løsningen er i tråd med prinsippet om motsatt sammenstilling. DFØ vil vurdere om denne teknikken også kan benyttes for virksomheter som har vesentlige variasjoner i varebeholdninger fra et år til et annet. Store variasjoner i lagerbeholdninger vil ha samme uheldig resultateffekt.

3.4 Saksbehandlingstid

Saksbehandlingstiden for de behandlede unntakssøknadene var i 2011 i gjennomsnitt 66 dager og med en medianverdi på 20 dager. Dette er lenger gjennomsnittlig saksbehandlingstid enn for 2010, da gjennomsnittlig saksbehandlingstid var 46 dager, med en medianverdi på 24 dager. Økningen i gjennomsnittlig dager skyldes søknader som ble overført fra 2010 og hovedsakelig en søknad fra 2009 hvor DFØ hadde stilt enkelte spørsmål det tok lang tid å få tilbakemelding på. Ser man bort fra disse to søknadene, var den gjennomsnittlige saksbehandlingstiden 31 dager.

For de til sammen 230 henvendelsene i 2011, var saksbehandlingstiden i gjennomsnitt 18 dager. Om lag 78 pst. ble besvart innen tre uker. Blant de 230 henvendelsene totalt var 62 om standard kontoplan. For disse var saksbehandlingstiden gjennomsnittlig 12 dager. For de 76 henvendelsene om SRS var saksbehandlingstiden gjennomsnittlig 10 dager. For de øvrige 92 henvendelsene var saksbehandlingstiden i gjennomsnitt 28 dager, der saksbehandlingstiden i 2. halvår var på gjennomsnittlig 13 dager.

4 Andre tiltak og erfaringer

DFØs regelverksforvaltning omfatter kompetansetilbud og veiledning overfor departementer og statlige virksomheter, i tillegg til å behandle unntakssøknader og henvendelser om økonomiregelverket. Videre gjennomfører DFØ kartlegginger, utredninger og vurderinger knyttet til regelverket. Erfaringene fra disse tiltakene kan ha betydning for å vurdere økonomiregelverket og etterlevelsen av det. I DFØs årsrapport for 2011 gis en oversikt over de tiltak DFØ har gjennomført i 2011 vedrørende metodeutvikling, kompetansetiltak og rådgivning. Nedenfor gis en omtale av noen av disse tiltakene.

4.1 Erfaringer og tiltak - krav til regnskapsrapportering i staten

I 2011 har DFØ gitt tre tilrådninger til Finansdepartementet. Disse kan naturlig vurderes som en del av arbeidet med å videreutvikle regnskapsfunksjonen i statsforvaltningen jf. omtale i Prop. 1 S (2011 – 2012). DFØ har også gjort viktige erfaringer med bruk av standard kontoplan gjennom den løpende forvaltning det første året. I punkt 4.1 redegjør vi for disse erfaringene, sammen med erfaringer fra den løpende forvaltningen av de statlige regnskapsstandardene som ble fastsatt med virkning fra 2010.

4.1.1 Erfaringer fra forvaltning av standard kontoplan for statlige virksomheter

Standard kontoplan for statlige virksomheter ble fastsatt av Finansdepartementet 25. november 2010 med virkning fra 1.1.2011, jf. rundskriv R-102 Fastsettelse og bruk av standard kontoplan for statlige virksomheter.

På bakgrunn av erfaringer med bruk av standard kontoplan oversendte DFØ 25. november 2011 et forslag til oppdatering av standard kontoplan til Finansdepartementet. Det ble foreslått enkelte mindre endringer for inntekt fra tilskudd og overføringer i kontogruppe 34. Det ble videre foreslått å presisere at virksomheter som bokfører enkelte periodiseringer, men ikke følger de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS), også kan benytte relevante konti som i fjerde kolonne i kontoplanen er merket "SRS". Finansdepartementet fastsatte endringene i en oppdatert standard kontoplan for statlige virksomheter 22. desember 2011, jf. rundskriv R-102/2011.

Det er avholdt fagmøter med NAV og med Forsvaret for å avklare problemstillinger i tilknytning til disse virksomhetenes forberedelser med å ta i bruk standard kontoplan. Forslaget til de ovennevnte endringene i standard kontoplan skyldes blant annet innspill fra disse virksomhetene.

DFØ jobber med forslag til mindre endringer i standard kontoplan for å sikre at statsbanker og forvaltningsbedrifter kan ta i bruk standard kontoplan på en hensiktsmessig måte. Dette arbeidet gjøres i samarbeid med de aktuelle virksomhetene.

4.1.2 Erfaringer fra forvaltning av de statlige regnskapsstandardene

DFØ har i 2011 foreslått mindre endringer i SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse. Formålet med endringene var å forbedre sammenhengen mellom regnskapslinjene for driftsinntekter i resultatoppstillingen med standard kontoplan for statlige virksomheter. Oppdatert SRS 1 ble fastsatt av Finansdepartementet i mai 2011.

Etter ønske fra syv nettobudsjetterte statlige forskningsinstitutter ble det avholdt et fagmøte der problemstillinger vedrørende bruk av SRS og standard kontoplan for statlige virksomheter ble

diskutert. Det var særlig fokus på innholdet i den oppdaterte veiledningen til SRS 10 Regnskapsføring av inntekter fra bevilgninger.

SRS Regnskapsdagen 2011 ble arrangert 30. november 2011. Målgruppen for arrangementet var økonomiansvarlige/-medarbeidere i virksomheter som benytter eller har besluttet å ta i bruk SRS ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet. Årets program inneholdt både en orientering om status og erfaringer ved innføring av standard kontoplan for statlige virksomheter og SRS, og gjennomgang av faglige problemstillinger knyttet til de statlige regnskapsstandardene (SRS).

4.1.3 Innrapportering av regnskapsprinsipper for regnskapsåret 2010

I forbindelse med årsavslutningen 2010 innhentet DFØ informasjon fra departementene om hvilke regnskapsprinsipper underliggende virksomheter benytter ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet. Innrapportering av regnskapsprinsipper er hjemlet i Finansdepartementets rundskriv R-114 og i det årlige rundskrivet om årsavslutning og frister for innrapportering til statsregnskapet (R-8-2010). Informasjonsplikten om regnskapsprinsipper innebærer følgende: *”For å sikre at det foreligger en samlet oppdatert oversikt om regnskapsprinsipper i bruk, har Finansdepartementet bestemt at hvert departement skal ha informasjon og oversikt over hvilke regnskapsprinsipper som departementet og underliggende virksomheter benytter i sine virksomhetsregnskap. Departementene skal ha slik informasjon oppdatert og tilgjengelig for årlig rapportering, første gang for regnskapsåret 2010.”*

Vi presiserer at dette gjelder regnskapsprinsipp ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapene. Rapporteringen omfatter bare statlige forvaltningsorganer som er en del av staten som juridisk person, jf. § 2 i reglement for økonomistyring i staten. Rapporteringen omfatter ikke statsforetak, helseforetak, særlovsselskaper og andre statlige selskaper som fører sine regnskaper i henhold til annet lovverk.

Departementene innrapporterte hvilket regnskapsprinsipp som benyttes ved utarbeidelsen av virksomhetsregnskapet for departementet og underliggende virksomheter etter 3 fastsatte alternativer:

- 1 - Kontantprinsippet slik det fremgår av Økonomiregelverket
- 2 - Periodiseringsprinsippet slik det fremgår av de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS)
- 3 - Annet (må kommenteres)

Samtlige departementer innrapporterte skjemaet. Tabell 6 nedenfor inneholder en oversikt over innrapporterte regnskapsprinsipp som ble benyttet ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet for departementer og underliggende virksomheter for regnskapsåret 2010.

Regnskapsprinsipp ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet	Antall virksomheter³
Kontantprinsippet slik det fremgår av Økonomiregelverket	228
Periodiseringsprinsippet slik det fremgår av de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS)	57
Annet	12

Tabell 6 Innrapportering av benyttet regnskapsprinsipp ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet for regnskapsåret 2010.

³ “Virksomheter” gjenspeiler her alle enheter som rapporter til statsregnskapet, dvs. både virksomheter, driftsenheter og fond. Se også omtale av virksomhet som ansvarssubjekt i punkt. 4.3.

Alle departementene opplyser at de utarbeider virksomhetsregnskapet etter kontantprinsippet slik det fremgår av Økonomiregelverket. Ni forvaltningsorganer med særskilte fullmakter rapporterer at de benytter kategorien annet. Resterende 46 forvaltningsorganer med særskilte fullmakter rapporterer at de benytter periodiseringsprinsippet slik det fremgår av de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS).

4.1.4 Tilråkning om nye krav til statlige virksomheters årsregnskap

I brev av 29.09.2011 anbefalte DFØ nye krav til statlige virksomheters årsregnskap. Tilråkningen var en oppfølging av tidligere utredninger om årsrapportering fra statlige virksomheter, som viste at det er stor variasjon i innhold og presentasjon av årsregnskap fra virksomhetene. DFØs tilråkning inneholdt observasjoner om dagens praksis, ga mulige forklaringer til den store variasjonen og presenterte hovedtrekkene i hvordan virksomhetenes årsregnskapsoppstillinger bør framstå i fremtiden.

Løsningsskissen gikk ut på at et årsregnskap, som er virksomhetens avlagte regnskap, skal bestå av:

1. Oppstilling av den pliktige rapporteringen til statsregnskapet etter
 - a. Statens kontoplan (utgifter og inntekter etter kapittel/post) og
 - b. Standard kontoplan for statlige virksomheter (inntekter og utgifter etter art)
2. Resultat- og balanseoppstilling som viser alle bokførte opplysninger (hovedbok i virksomhetsregnskapet) etter det regnskapsprinsipp og den kontoplan virksomheten har valgt

Forslaget innebærer at det vil bli behov for endringer og suppleringer i dagens krav til årsregnskap i økonomiregelverket. Oppstillingene i punkt 1 må vurderes i sammenheng med krav til rapportering til statsregnskapet og tilråkningen fra DFØ om muligheter for aggregering etter standard kontoplan jf. punkt 4.1.5. Resultat- og balanseoppstillingen skal være tilsvarende oppstillingen i SRS 1. I tillegg innebar forslaget at hele årsregnskapet for virksomhetene skal inngå som et standard innholdselement i virksomhetenes årsrapporter.

4.1.5 Tilråkning om aggregering av regnskapstall etter standard kontoplan

I brev til Finansdepartementet datert 29.9.2011 vurderte DFØ muligheter for aggregering og publisering av regnskapsinformasjon i staten og anbefalinger for hvordan dette best kan løses innenfor rammen av dagens løsninger. En realisering av forslaget kan få konsekvenser for økonomiregelverkets krav til rapportering til statsregnskapet og til statlige virksomheters årsregnskap. Informasjon etter standard kontoplan på obligatorisk tresiffernivå skal etter forslaget inngå for alle transaksjoner i virksomhetenes rapportering til statsregnskapet (bevilgningsregnskapet). Det er også lagt opp til en standardisert oppstilling som viser et sammendrag av innrapporterte inntekter og utgifter på statsnivå.

Anbefalingen konkluderer med at aggregering etter standard kontoplan er mulig i dagens statsregnskap og at dette forutsetter mindre justeringer i dagens løsning. Når det gjelder tilgjengeliggjøring av informasjonen, slik at brukerne kan utføre analyser, sammenligninger og få mer detaljert regnskapsinformasjon, konkluderte DFØ med at dette ikke kan løses på en hensiktsmessig måte ved å bruke dagens enkle publiseringsløsning. I tillegg til ovennevnte anbefaling synliggjør rapporten utfordringer ved dagens strukturer som anbefales utredet i et lengre tidsperspektiv.

4.1.6 Oppfølging av foreslåtte tiltak knyttet til statlige fond

I brev til Finansdepartementet datert 22.12.2011 har DFØ gjort rede for oppfølging av tidligere forslag om tiltak knyttet til klassifisering og regnskapsføring av statlige fond. DFØ legger opp til at

regelverket rundt disponering og administrering av statlige fond formidles i et veiledningsnotat. Omtalen i veiledningsnotatet bygger på gjeldende regelverk og på DFØs fortolkning av dette. DFØs oppfølgingsarbeid har ikke endret vår hovedvurdering fra 2009 om at det ikke er behov for vesentlige endringer i gjeldende krav vedrørende fond i økonomiregelverket. Et unntak er for årsregnskap, der det igangsatte utviklingsarbeidet også vil ha konsekvenser for fond. Videre bekrefter arbeidet at enkelte bestemmelser i regelverket bør ses nærmere på for eksempel krav til oppgjørskonto. DFØ har vurdert om det bør fastsettes et eget, nytt rundskriv om økonomiregelverket og statlige fond. Vi har ikke funnet det hensiktsmessig å fastsette et eget rundskriv for statlige fond. Etter DFØs vurdering bør det som hovedregel legges opp til at fond vurderes som en integrert del av prosessene ved videreutvikling av økonomiregelverket.

4.2 Gjennomgang av Dokument 1 for budsjettåret 2010

Riksrevisjonens årlige merknader i Dokument 1 er en av flere kilder til informasjon som grunnlag for å vurdere om det er behov for å videreutvikle økonomiregelverket og/eller tilretteleggingstilbud over departementer og statlige virksomheter innen statlig økonomistyring. DFØ går derfor gjennom disse merknadene hvert år, og oppsummerer dette i en egen rapportering til Finansdepartementet. DFØs konklusjoner fra oppsummeringen av Dokument 1 (2011–2012), dvs. for budsjettåret 2010, kan oppsummeres slik (jf. DFØs brev av 17.01.2012 med vedlegg):

- Dokumentet inneholder etter DFØs vurdering ikke informasjon som tilsier behov for å vurdere vesentlige endringer i Reglement for økonomistyring i staten med tilhørende bestemmelser og rundskriv. Vi har heller ikke observert merknader som tilsier behov for endringer i Bevilgningsreglementet.
- Riksrevisjonens merknader vedrørende risikostyring i enkelte departementer og underliggende virksomheter reiser et par spørsmål knyttet til Bestemmelsene. DFØ mener at disse spørsmålene ikke krever endring i – eller nærmere fortolkninger av – aktuelle bestemmelser.
- Etter DFØs mening bør det vurderes nærmere om det er behov for tiltak som bidrar til færre tilfeller hvor bevilgningsreglementet og FINs rundskriv R-101 ikke ivaretas fullt ut ved budsjettering av utgifter til tilskudd.
- DFØ arbeider med tilretteleggingstiltak på alle områdene hvor Riksrevisjonen peker på forbedringsbehov og hvor DFØ samtidig har ansvar for å forvalte regelverket. Tilretteleggingstilbudets innhold vurderes å være rimelig godt tilpasset utfordringer og behov som kan utledes fra merknadene i Dokument 1 (2011–2012). Gjennomført og igangsatt videreutvikling av tilbudet i den senere tid, særlig vedrørende tilskuddsforvaltning og internkontroll, bidrar til en ytterligere styrking og behovstilpassing av tilbudet.

4.3 “Virksomhet” som ansvarssubjekt i økonomiregelverket

Også i 2011 har DFØ registrert at virksomhetsbegrepet som ansvarssubjekt i økonomiregelverket ikke forstås entydig av departementene og virksomhetene. Hovedproblemstillingen er om en organisatorisk enhet faller inn under § 2 i Reglementet⁴ eller om den skal betraktes som en driftsenhet i en virksomhet i regelverkets forstand, jf. bestemmelsene pkt. 2.1. Hvilken status en enkelt enhet har (virksomhet eller driftsenhet) får betydning for om den skal knyttes til de felles konsernsystemene selvstendig og om enheten skal avlegge et eget årsregnskap, jf. krav til felles standarder og systemer i bestemmelsene kapittel 3. Det vises også til omtalen av statlige fond, der skillet mellom en virksomhet og et fond inneholder noen beslektede problemstillinger som får betydning for hvordan fondene skal knyttes til de felles konsernsystemene. Nedenfor beskrives tre

⁴ Dvs. hvilke kriterier som må være til stede for at en organisatorisk enhet skal betraktes som en virksomhet iht. økonomiregelverket, jf. reglementet § 2 og bestemmelsen pkt. 2.1.

forekomster der skillet mellom en driftsenhet og en virksomhet kan framstå som uklar på tre ulike grunnlag⁵:

1. Delegert etatsstyring kunne bidra til at en virksomhet blir oppfattet som en driftsenhet innenfor virksomheten som utøver etatsstyringen. Eksempler på slik delegering er at Utdanningsdirektoratet etatsstyre Stat-ped-virksomhetene på vegne av Kunnskapsdepartementet og at Helsedirektoratet etatsstyre Statens autorisasjonskontor for helsetjenesten og Statens kunnskapssenter for helsetjenesten på vegne av Helse- og omsorgsdepartementet.
2. Overlating av økonomioppgaver til en annen større virksomhet, jf. bestemmelsene pkt. 4.5.2 arbeidsmodell I, kan også skape inntrykk av at en virksomhet er en driftsenhet. Eksempler på slik overlating av økonomioppgaver er at virksomhetene Artsdatabanken og Samordna Opptak har overlatt økonomioppgaver til Universitetet i Oslo og at virksomheten Husleietvistutvalget har overlatt økonomioppgaver til Husbanken.
3. At enkelte driftsenheter er regnskapsfører og rapporterer selvstendig til statsregnskapet og har opprettet egne oppgjørskonti i Norges Bank kan bidra til at driftsenhetene blir oppfattet som virksomheter. Eksempler på slik knytning av driftsenheter til konsernsystemene er at politidistriktene, som er driftsenheter i virksomheten Politi- og lensmannsetaten, rapporterer hver for seg til statsregnskapet. Det samme gjelder regionene i BUF-etat og Kriminalomsorgen. Helsetjenesteforvaltningen (HELFO) rapporterer også selvstendig til statsregnskapet, men er en avdeling/ytre etat i Helsedirektoratet.

Etter DFØs vurdering bør det tilstrebes at nye krav til rapportering innrettes slik at fagdepartementene er nødt til å ha et skarpere fokus på hva som er en virksomhet og ikke iht. reglementet § 2. Dette hensynet kan vektlegges blant annet i arbeidet med nye krav til statlige virksomheters årsregnskap og i arbeidet med mulighet for å aggregere regnskapstall etter ny kontoplan for statlige virksomheter. Omtalen av begrepet virksomhet i økonomiregelverket kan også klargjøres ved f.eks. å definere at et kjennetegn er at enheten mottar tildelingsbrev fra departementet. Dette grepet vil også fremheve departementets ansvar i særtilfeller, når departementet har valgt å delegerer myndigheten til å etatsstyre en virksomhet til en annen underliggende virksomhet.

4.4 Erfaringer med elektronisk faktura i staten

Overgangsperioden som i 2010 ble fastsatt av Finansdepartementet for virksomhetenes tilpasning til nye krav til Bestemmelser om økonomistyring i staten vedr. elektronisk faktura, løp ut 1. juli 2011. Innen denne fristen skulle virksomhetene tilpasse seg både krav om å ha et system for elektroniske fakturabehandling og om å kunne ta imot elektroniske fakturaer på standardformatet som er fastsatt av Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet (Elektronisk handelsformat, EHF). DFØ mottok som omtalt bare 1 søknad om forlenget overgangsperiode for virksomheters tilpasning til disse kravene (søknad fra Finansdepartementet for Toll- og avgiftsetaten, med forlenget frist til 31.12.2011).

Etter vår oversikt har virksomhetene nå stort sett tilpasset seg det nye kravet til elektronisk fakturabehandling (der attestasjon, dokumentasjon av budsjett disponeringsmyndighet, bokføring og oppbevaring skjer elektronisk). For utenriksstasjonene er Utenriksdepartementet i ferd med å rulle ut elektronisk fakturabehandling og dette arbeidet fortsetter i 2012. Når det gjelder tilpasning til kravet om å kunne motta elektroniske fakturaer, gjensto det etter vår oversikt fortsatt en del virksomheter ved utgangen av 2011. Dette må delvis ses i sammenheng med at en del

⁵ Eksemplene er omtalt slik DFØ oppfatter at departementene har organisert virksomhetene, på grunnlag av omtale i fagproposisjonene og erfaringer gjennom DFØs kontakt med virksomhetene ved bruk av våre ulike tjenester.

tilretteleggingstiltak fra Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet (FAD) og Direktoratet for forvaltning og IKT (Difi) kom på plass utover i 2011, og at tjenestetilbudet overfor virksomhetene fra bl.a. systemleverandører fortsatt er under oppbygging (jf. omtale nedenfor).

Fortsatt er en stor andel av fakturaene som virksomhetene mottar, i papirform slik at virksomhetene må sørge for at de blir skannet som grunnlag for videre behandling. DFØ som mottaker av fakturaer på vegne av mange statlige virksomheter, mottok for eksempel kun 5,6 pst. av fakturaene i 2011 elektronisk. Det skjer imidlertid en rask utvikling av løsninger og tiltak som innebærer at andelen elektroniske fakturaer må ventes å øke markert i tiden framover. Blant tiltakene er etableringen av et standardformat for elektronisk faktura i staten, anbefaling i rundskriv P-2011 fra FAD til statlige virksomheter om å bruke Difis infrastruktur og private aktørers tilbud om web-faktura-løsninger rettet mot mindre bedrifter. Det er også mange systemleverandører som ønsker å etablere seg som aksesspunkt. Det vil medføre at mange små og mellomstore bedrifter kan fakturere statlige virksomheter på en enklere måte.

DFØ har som nevnt i punkt 3.3 mottatt noen spørsmål om virkeområdet for kravene til mottak og behandling av elektronisk faktura, med bakgrunn i at kravene etter Bestemmelsene pkt. 5.3.5 gjelder for "fakturaer og andre utbetalingsdokumenter". Spørsmålene har gått om dette betyr at også utbetalingsdokumenter knyttet til bl.a. tilskudd skal mottas og behandles elektronisk. Kravet i Bestemmelsene må imidlertid forstås ut fra at pkt. 5.3 omhandler anskaffelser av varer og tjenester og dokumenter som brukes i den sammenheng. Tilsvarende krav ikke er stilt i kapitlene om tilskudd. DFØ har lagt ut nærmere omtale av dette på våre nettsider (Ofte stilte spørsmål).

DFØ tok høsten 2011 opp med Finansdepartementet noen problemstillinger etter at kravet om at statlige virksomheter skal kunne ta imot elektronisk fakturaer i standardformat, var tatt inn i forskrift om IT-standarder i offentlig forvaltning. Denne forskriften er hjemlet i forvaltningsloven og forvaltes av Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet, og endringen skjedde ved kongelig resolusjon 24. juni 2011. Kravet overfor virksomhetene er med dette nå tatt inn i to regelverk, med ulik hjemling og ulike forvaltere. DFØs spørsmål var knyttet til at ordlyden i IT-standarden avviker noe fra ordlyden i Bestemmelsene, om forskriften reelt begrenser DFØs adgang til å gi utsatt frist til virksomhetene for tilpasning til kravet iht. økonomiregelverket (ved at den aktuelle paragrafen i forskriften ev. skulle gi leverandører rettigheter som de kan påberope seg overfor virksomhetene), og til unntaks- og varslingsbestemmelsene i de to regelverkene. Det fremgår av Finansdepartementets svar at FAD legger opp til at ordlyden harmoniseres ved første anledning. Videre finner departementet ikke grunnlag for at IT-standarden gir leverandører noen rettigheter som mulige leverandører kan påberope seg overfor statlige virksomheter. Det påpekes endelig at IT-standarden ikke etablerer et unntaksinstitutt, noe som innebærer at eventuelle søknader om unntak fra det aktuelle kravet fortsatt skal behandles til DFØ. Virksomheten må imidlertid iht. forskriften også orientere Difi om unntaket og begrunnelsen for det.

FAD har i rundskriv av 25. oktober 2011 om samordning av IKT-relaterte investeringer i staten, fastsatt krav til at statlige virksomheter i avtaler som inngås etter 1. juli 2012, skal kreve at deres leverandører av varer og tjenester sender faktura og kreditnota elektronisk, slik at virksomheten mottar dokumentet i samsvar med EHF-standarden. Dette stiller primært krav til anskaffelsesprosessen hos statlige virksomheter, men innebærer også krav til virksomheter som leverer varer og tjenester til andre statlige virksomheter ved at disse må kunne sende faktura og kreditnota elektronisk i EHF-formatet (på grunnlag av avtaler inngått etter 1. juli 2012).

4.5 Veiledere fra Difi om internkontroll og risikostyring

Difi har på oppdrag fra FAD utarbeidet og publisert en ny veileder om intern kontroll i offentlige anskaffelser⁶. Metodikken som legges til grunn er COSO sitt rammeverk for internkontroll i kombinasjon med Difi sin anskaffelsesmodell. Veilederen inneholder en modell for hvordan man kan arbeide med internkontroll, der krav til internkontroll i økonomiregelverket er gjengitt.

Difi publiserte i 2010 også en veiledning i risikovurdering av elektronisk kommunikasjon⁷. I vedlegg vises det til økonomiregelverkets krav til internkontroll og til relevante lover og forskrifter. I definisjonen av risiko vises det til standarden NS-ISO/IEC Guide 73:2006 og til Datatilsynets veileder for risikovurdering av informasjonssystem.

DFØ legger til grunn at disse veilederne fra Difi skaper et økt behov for samhandling av Difis og DFØs veiledning overfor statlige virksomheter om internkontroll og risikostyring.

4.6 Veiledningsmaterieell fra DFØ

DFØ har i 2011 gitt ut nytt veiledningsmaterieell innenfor flere områder av statlig økonomistyring:

- Veileder for statlige virksomheter som vurderer å etablere en internrevisjonsfunksjon (november 2011)

Formålet med veilederen er å gi støtte til ledere i statlige virksomheter som skal ta stilling til om internrevisjon er et egnet virkemiddel i arbeidet med å styrke virksomhetens samlede styrings- og kontrollfunksjoner. For virksomheter som bestemmer seg for å etablere internrevisjon, gir veilederen et grunnlag for å velge en passende modell for internrevisjonsfunksjonen og rutineutvikling.

- Veileder i strategisk og systematisk bruk av evaluering i styringen (oktober 2011)

Veilederen skal gi inspirasjon til hvordan virksomheter kan gjøre bedre bruk av evalueringer i statlig styring. Veilederen gir innspill til hvordan eksisterende evalueringspraksis kan utvikles og gjøres mer strukturert. Den er ikke en håndbok eller fagbok om hvordan man gjennomfører enkeltevalueringer, men den beskriver hvilke systemer og prosesser det er viktig å etablere for å sikre at enkeltevalueringer bidrar med informasjon til virksomhetens styringsbehov.

- Oppdatert veiledningsmaterieell om SRS

Veilederen Periodisert virksomhetsregnskap i staten, er oppdatert i november 2011. Talleksempelen i veilederen med resultat- og balanseoppstilling og tilhørende noter, er nytt. Tidligere kapittel 3 om bruk av nøkkeltall fra regnskapet er tatt ut av veilederen, men vil være tilgjengelig på DFØs nettsider.

Veiledningen til SRS 10 Regnskapsføring av inntekter fra bevilgninger er oppdatert i 2011. Det er forsøkt å trekke en tydeligere grense mellom inntekt fra bevilgninger og inntekt fra tilskudd og overføringer. Problemstillingen er mest aktuell for nettobudsjetterte virksomheter som har betydelige inntekter fra Norges forskningsråd (NFR) og EU (særlig relevant for nettobudsjetterte forskningsinstitutter). Videre er anvendelsen av forpliktelsesmodellen for nettobudsjetterte virksomheter med betydelige inntekter i tillegg til bevilgning, presisert i veiledningen til SRS 10.

⁶ Veilederen er tilgjengelig på Difi sine sider for offentlige anskaffelser, dvs. www.anskaffelser.no

⁷ Veilederen er tilgjengelig på Difis nettsted, under fane for IKT-samordning/informasjonstryggleik/risikovurdering. Formål med veilederen er å lede fram til valg av riktig sikkerhetsnivå og sikkerhetsløsninger ved bruk av IKT i samhandlingen med enkeltmennesker og næringslivet, jamfør FADs retningslinjer og rammeverk for autentisering og uavviselighet i elektronisk kommunikasjon med og i offentlig sektor.

DFØ har tertialvis oppdatert mal for virksomhetsregnskap etter SRS med noter. Denne er tilgjengelig på nettsiden www.dfo.no/srs.

– Ofte stilte spørsmål

DFØs nettbaserte tjeneste, Ofte stilte spørsmål gir kortfattede svar på vanlige spørsmål statlige virksomheter har stilt DFØ, og henviser lesere til utdypende informasjon og veiledning knyttet til spørsmålene. I løpet av 2011 er det publisert 10 svar på spørsmål, disse er knyttet til tema forskuddsbetaling, terminforretninger, selvassurandørprinsippet, betalingsfrister, organisering av økonomioppgaver, KS-ordningen, virkeområdet til økonomiregelverket, postering av tilbakebetalte tilskuddsmidler og krav til elektronisk faktura.

5 Oppsummering og prioriteringer for regelverksforvaltningen

5.1 Oppsummering

DFØs oppmerksomhet i den løpende forvaltningen av regelverket har vært rettet mot formidling av prinsippene og standardene i regelverket og mot tilretteleggingstiltak i form av besvarelse av henvendelser og felles tilbud om grunnopplæring. Arbeidet med å videreutvikle krav til regnskapsrapportering i statsforvaltningen har vært høyt prioritert i 2011, jf. omtale i punkt 4.1 med underpunkter.

Den løpende forvaltning underbygger vår vurdering av behov for en nærmere omtale i regelverket av hva en statlig virksomhet er. Gjennomgangen av Dokument 1 resulterte også i at det bør vurderes om det er behov for tiltak som bidrar til færre tilfeller hvor bevilgningsreglementet og Finansdepartementets rundskriv R-101 ikke ivaretas fullt ut ved budsjettering av utgifter til tilskudd. DFØ registrer videre at enkelte av Riksrevisjonens merknader i Dokument 1 reiser enkelte spørsmål knyttet til risikostyring. DFØ mener at disse spørsmålene ikke krever endring i – eller nærmere fortolkninger av – aktuelle bestemmelser.

5.2 Prioriteringer i forvaltningen og utviklingen av regelverket

I kapittel 3 og 4 ovenfor vises det til ulike prosesser og prosjekter som er gjennomført i 2011 og som vil fortsette i 2012. Flere av disse prosessene og prosjektene innebærer at det innenfor en tidshorisont på 1–2 år vil bli tatt beslutninger om tiltak som skal gjennomføres. Det kan være tiltak både i form av enkelte endringer i bestemmelsene, fastsettelse av rundskriv og oppdatering eller utvikling av nye veiledere.

Prioriteringene til DFØ vil være de løpende og faste oppgavene knyttet til regelverksforvaltningen (jf. omtale i punkt 3 i rapporten) og oppgaver knyttet til utvikling av regelverket slik som utredninger og forslag til endringer.

I 2011 har arbeidet med å fremskaffe og vurdere informasjon om faglige utviklingstrekk nasjonalt og internasjonalt vært nedprioritert. Vi vurderer fortsatt slik informasjon som et viktig grunnlag for forslag til forbedringer av økonomiregelverket og DFØs tilretteleggingstiltak for statlige virksomheter. På sikt ønsker DFØ derfor å ivareta dette behovet, gjennom å utvikle et helhetlig system for regelverksforvaltning.