

DFØ-rapport 3/2018

DFØs forvaltning av
økonomiregelverket i 2017

Mai 2018

Innhold

1. Bakgrunn, formål og avgrensning.....	3
2. DFØs myndighet, interne retningslinjer og organisering.....	3
3. Unntakssøknader	4
3.1 Oversikt over unntakssøknader i 2017.....	4
3.2 Nærmere om unntakssøknadene	6
4. Henvendelser og tolkningsuttalelser.....	9
4.1 Oversikt over henvendelser i 2017	9
4.2 Tolkningsuttalelser og andre viktige uttalelser.....	12
5 Andre tiltak og erfaringer	14
5.1 Etatsstyring – regelverksforvaltning og utvikling av veiledningsmaterieil	14
5.2 Evaluering av årsrapporter.....	15
5.3 Statlige virksomheters vurdering av behovet for internrevisjon.....	15
5.4 Tilskudd – forvaltningslovens betydning for økonomiregelverkets krav.....	16
5.5 Hvordan er regelverk for statlige tilskuddsordninger utformet	16
5.6 God praksis for bruk av økonomiske data i styringen	17
5.7 Anbefalinger om regulering av mellomværende med statskassen	17
5.8 Oppdatering av standard kontoplan for statlige virksomheter.....	18
5.9 Forenkling av de statlige regnskapsstandardene (SRS).....	19
5.10 Innrapportert informasjon om bruk av regnskapsprinsipp	20
5.11 Ny publiseringsløsning for regnskapsdata i statsregnskapet.....	21
5.12 Erfaringer fra Riksrevisjonen – Dokument 1 for budsjettåret 2016.....	22
6 Prioriteringer for regelverks-forvaltningen i 2018.....	24
Vedlegg A. Oversikt over unntakssøknader behandlet i 2017	26
Vedlegg B. Saksbehandlingstid.....	27

1. Bakgrunn, formål og avgrensning

Direktoratet for økonomistyring (DFØ) har på vegne av Finansdepartementet ansvaret for forvaltning av økonomiregelverket og utredningsinstruksen. Finansdepartementet har i tildelingsbrevet for 2018 gitt DFØ følgende oppdrag:

«DFØ skal utarbeide årlige rapporter til departementet om egen forvaltning av henholdsvis økonomiregelverket og utredningsinstruksen. Rapportene skal også peke på eventuelle forhold av gjennomgående karakter som har kommet frem i Dokument 1 fra Riksrevisjonen for revisjonsåret 2016. Rapporten skal videre orientere om strategisk viktige enkeltoppgaver for DFØ innenfor begge regelverksområdene i 2018.»

Formålet med rapporten om økonomiregelverket er å gi Finansdepartementet et grunnlag for å vurdere DFØs forvaltning av økonomiregelverket i 2017. DFØ har som praksis å publisere rapporten på våre nettsider etter det årlige fagmøtet med departementet der rapporten gjennomgås. Tilsvarende gjelder for regelverksrapporten om utredningsinstruksen.

I kapittel 2 omtales kort organisatoriske rammer, interne retningslinjer og organisering knyttet til DFØs arbeid med regelverkssaker. Kapittel 3 og 4 inneholder en samlet oversikt og gjennomgang av:

- unntakssøknader som DFØ har behandlet i 2017
- henvendelser fra departementer og statlige virksomheter om fortolkning og forståelse av økonomiregelverket

DFØs behandling av unntakssøknader og henvendelser i 2017 er utgangspunktet for rapporten. For å understøtte formålet inneholder rapporten også en oversikt over enkelte andre tiltak og erfaringer i 2017 som er relevante for å vurdere regelverket og etterlevelsen av det. Kapittel 5 inneholder derfor en redegjørelse om noen aktiviteter som har vært sentrale i forvaltningen av økonomiregelverket i tillegg til unntakssøknader, henvendelser og tolkningsuttalelser. Kapittel 6 inneholder kommentarer til prioriteringer for regelverksforvaltningen.

2. DFØs myndighet, interne retningslinjer og organisering

DFØ forvalter økonomiregelverket på grunnlag av delegert myndighet i instruks fra Finansdepartementet til direktøren datert 20. oktober 2014. DFØs fullmakter er også omtalt i flere av de faste rundskrivene fra Finansdepartementet til statsforvaltningen og fremgår av tildelingsbrevet til DFØ. Departementet fastsetter prinsipper og standarder og tar beslutning i prinsipielle saker.

DFØs forvaltning av økonomiregelverket er organisert i Forvaltnings- og analyseavdelingen (FOA). I tillegg besvarer Regnskapsavdelingen og Lønnsavdelingen i DFØ henvendelser fra

kunder. Henvendelsene gjelder dels spørsmål som er regulert i økonomiregelverket, først og fremst om felles standarder og systemer for regnskapsføring (i bestemmelsene kapittel 3 med tilhørende rundskriv) og om felles standarder for bokføring (bestemmelsene kapittel 4).

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. Alle skriftlige svar på henvendelser blir arkivert. DFØ mottar de fleste henvendelser til e-postadressen postmottak@dfo.no.

3. Unntakssøknader

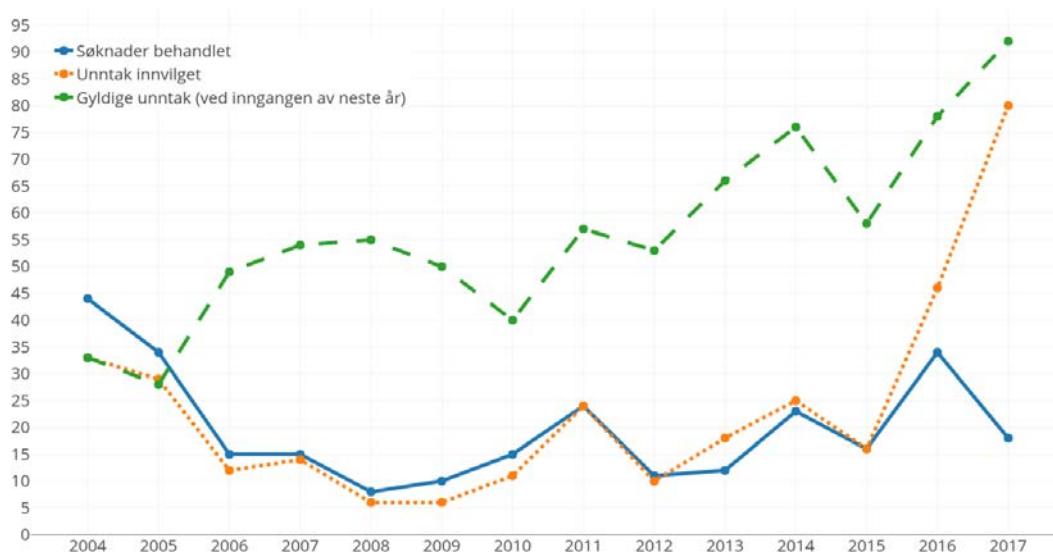
Kapittel 3 inneholder en omtale av DFØs behandling av unntakssøknader. DFØs saksbehandlingstid for unntakssøknader og henvendelser er oppsummert i vedlegg B.

3.1 Oversikt over unntakssøknader i 2017

I 2017 behandlet DFØ til sammen 18 unntakssøknader fra ett eller flere punkter i bestemmelser om økonomistyring i staten («bestemmelsene»). Dette var omtrent halvparten så mange søknader som i 2016. En søknad kan gi flere unntak, og det ble i 2017 innvilget svært mange unntak fra økonomiregelverket sammenlignet med tidligere år. Det skyldes hovedsakelig at Kunnskapsdepartementet sendte tre søknader hvor hver søknad medførte unntak for alle virksomhetene i universitets- og høyskolesektoren, det vil si 22 unntak per søknad.

Figur 1 oppsummerer antall søknader som er behandlet, antall innvilgede unntak og antall gyldige unntak i perioden 2004 til 2017. Når DFØ innvilger unntak fra bestemmelsene gjelder de som hovedregel i fem år, men av fjorårets 80 innvilgende unntak gjaldt omlag halvparten kun for regnskapsåret 2017. Ved inngangen til 2018 var det tilsammen 92 gjeldende unntak fra økonomi-regelverket. En komplett oversikt over unntakssøknadene behandlet i 2017 ligger i vedlegg A.

Figur 1: Antall søknader behandlet, antall innvilgede unntak og antall gyldige unntak i perioden 2004 til 2017



Tabell 1 gir en oversikt over antall unntakssøknader som er behandlet i årene 2011 til 2017 fordelt per departement.

Tabell 1: Antall unntakssøknader behandlet i perioden 2011 til 2017 fordelt per departement.

Departement	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011
Arbeids- og sosialdepartementet	2	5	3	4	-	-	-
Barne- og likestillingsdepartementet	1	1	-	-	-	-	-
Finansdepartementet	-	2	-	5	-	-	1
Forsvarsdepartementet	-	4	-	1	1	-	2
Helse- og omsorgsdepartementet	-	1	1	1	-	-	-
Justis- og beredskapsdepartementet	2	2	1	1	2	-	-
Klima- og miljødepartementet	1	-	-	-	-	1	-
Kommunal- og moderniseringsdepartementet	2	4	1	2	1	-	-
Kulturdepartementet	-	1	1	-	2	-	-
Kunnskapsdepartementet	5	4	4	5	2	5	10
Landbruks- og matdepartementet	2	1	-	-	-	-	-
Nærings- og fiskeridepartementet	1	3	3	3	1	4	3
Olje- og energidepartementet	1	3	1	1	3	1	2
Samferdselsdepartementet	1	2	1	-	-	-	3
Utenriksdepartementet	-	-	-	-	-	-	3
Sum antall søknader behandlet	18	33	16	23	12	11	24
Sum antall innvilget unntak	80	46	16	25	18	10	24

Det ble i 2017 innvilget flest unntak fra kravene til årsregnskap (bestemmelsene punkt 3.4). Det er fordi det ble gitt unntak for regnskapsårene 2016, 2017 og for 2018 for alle virksomheter i universitet- og høyskolesektoren (22 virksomheter per søknad). I likhet med tidligere år ble det også behandlet en rekke unntakssøknader fra krav til betalingsformidling (bestemmelsene punkt 3.7 med underpunkter).

3.2 Nærmere om unntakssøknadene

Nedenfor går vi gjennom innholdet i unntakssøknadene fra 2017. På dfo.no er en oversikt alle gjeldende unntak per 1.1.2018 med tilhørende unntakssøknad og svarbrev fra DFØ.

Unntak fra krav til standard kontoplan, de statlige regnskapsstandardene, årsregnskap og bokføring

Av ni søknader innenfor temaet standard kontoplan, de statlige regnskapsstandardene (SRS), årsregnskap og bokføring ble det gitt til sammen 72 unntak, hvorav 48 gjaldt for 2017 eller regnskapsåret 2016. To søknader ble avslått. Nedenfor er kort omtale av unntakssøknadene og DFØs vurdering.

Norsk institutt for bioøkonomi (NIBIO) fikk unntak fra bestemmelsene punkt 4.4.3 bokstav d) og e) slik at NIBIO kan oppfylle kravet til innhold i kunde-/leverandør-spesifikasjon i to spesifikasjoner i stedet for én. Unntaket forutsetter kontroll av at sum bevegelse for kunder/leverandører i rapport nummer en stemmer med sum bevegelse for kunder/leverandører i rapport nummer to.

NIBIO søkte i 2016 om unntak fra bestemmelsene punkt 3.3.3 om bruk av standard kontoplan og kravet om at virksomheten skal bokføre på artskontoene i standard kontoplan. DFØ har ikke innvilget søknaden. Unntakssøknaden ble fra NIBIOs side begrunnet med at virksomheten siden oppstart i 2015 har benyttet to kontoplaner og at det vil medføre behov for omprogrammering av eksisterende økonomisystem å ta i bruk kun en kontoplan. NIBIO var i prosess med å anskaffe nytt økonomisystem og anså det derfor ikke hensiktsmessig å gå over til kun å bruke standard kontoplan på dette tidspunkt. Formålet med standard kontoplan er blant annet å legge til rette for sammen-ligninger internt og på tvers av statlige virksomheter, og å gi bedre grunnlag for kjennskap til utgiftsstrukturen i virksomheten og staten samlet sett. Ved vurdering av søknaden la DFØ blant annet vekt på den lange perioden som har gått siden standard kontoplan ble varslet og fastsatt som obligatorisk for statlige virksomheter.

Universitets- og høyskolesektoren ble innvilget unntak fra kravene til bruk av standard kontoplan. Unntaket gjaldt bruk av kontoene 272 og 273, som var reserverte. Dette var fordi fra 1. januar 2017 ble det innført nye regler for innberetning, beregning og betaling av merverdiavgift ved innførsel av varer. Dette kunne medføre behov for å åpne flere kontoer i kontogruppe 27 Skyldige offentlige avgifter, for virksomheter som velger en løsning der grunnlaget for utgående innførselsmerverdiavgift bokføres på egen konto med motkonto i kontogruppe 27. Finansdepartementets rundskriv R-102 Standard kontoplan for statlige virksomheter ble oppdatert 4.12.2017 og da ble konto 272 og 273 åpnet til formålet nevnt over.

Direktoratet for samfunnssikkerhet og beredskap (DSB) er gitt unntak fra bestemmelsene punkt 3.3.2 slik at DSB i en overgangsperiode etter omorganiseringen kan benytte to ulike regnskapsprinsipper i den løpende bokføringen og avlegge årsregnskapet for 2017 etter kontantprinsippet.

Petroleumstilsynet fikk i januar 2017 innvilget unntak fra kravet om at sektoravgifter skal bokføres i kontoklasse 8 for regnskapsåret 2016. Ved vurdering av søknaden la DFØ vekt på at Petroleumstilsynet i dette tilfellet på kort tid ville måtte foreta betydelige omposteringer og tilpasninger i økonomisystemet. Dette ville medføre et omfattende arbeid for Petroleumstilsynet og kunne medføre risiko for feil. Petroleumstilsynet hadde heller ikke gjennomført nødvendige tilpasninger i økonomisystemet. DFØ innvilget unntak fra kravet i bestemmelsene for punktene 3.3.3, 3.4.3.3 og 3.4.3.4.

Statens pensjonskasse (SPK) hadde for regnskapsåret 2016 fått unntak som gjelder avvik fra SRS 25 Ytelser til ansatte slik at SPK kan bokføre reell pensjonskostnad, ikke kun en årlig premiebelastning. Et viktig formål med de statlige regnskapsstandardene er standardisering. Ut fra denne tankegangen er det ikke ønskelig å ha forskjellige prinsipper for pensjoner i staten. SPKs søknad fra 2017 om forlengelse av unntaket fra SRS 25 ble derfor avslått.

Kunnskapsdepartementet søkte om unntak, for virksomheter i universitets- og høyskolesektoren, fra å følge SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse, vedlegg 2 for presentasjon av ikke inntektsført bevilgning, jf. Finansdepartementets rundskriv R-114 - SRS 1. DFØ innvilget unntaket for regnskapsårene 2016 og 2017 og la vekt på at presentasjon av ikke inntektsført bevilgning er ett av punktene som vurderes i det pågående forenklingsarbeidet med SRS. DFØ vektla også KDs styringskonsept og kontrollopplegg som er basert på at den bevilgningsfinansierte virksomheten (statsoppdraget) holdes adskilt fra aktiviteter som er finansiert fra andre.

Kunnskapsdepartementet søkte også om forlengelse av unntaket for regnskapsåret 2018. Søknaden ble innvilget.

Justervesenet søkte i januar 2017 om unntak fra mal for årsregnskapets oppstilling av bevilgningsrapportering. DFØ innvilget unntak for Justervesenet fra bestemmelsene punkt 3.4.3.2 siste ledd slik at virksomheten ved oppstilling av bevilgningsrapportering kan benytte hjelpekolonner. Tilsynsavgifter kreves inn av Statens Innkrevingsentral som har belastningsfullmakt på Justervesenets inntektskapittel. Tilsvarende er for gebyrinntekter bevilget på kapittel 3902. Spørsmålet fra Justervesenet var hvordan denne inntekten best presenteres i oppstillingen av bevilgningsrapporteringen, og om de kan bruke hjelpekolonner. DFØs vurdering er at en ved å presentere tilleggskolonnene som hjelpekolonner, ikke endrer den standardiserte oppstillingen av bevilgningsrapporteringen. Oppstillingen vil fortsatt være sammenlignbar på tvers av statlige virksomheter, samtidig som hjelpekolonnene gir relevant informasjon til regnskapsleser.

Unntak fra konsernkontoordningen eller øvrige bestemmelser om betalingsformidling

Det ble innvilget fem unntak fra krav til bruk av statens konsernkontoordning (bestemmelsene punkt 3.7.1) og tre unntak fra krav til overføring av betalingsoppdrag (bestemmelsene punkt 3.7.3). Alle er gyldige ved inngangen av 2018.

Miljødirektoratet ble gitt unntak fra bestemmelsene punkt 3.7.1 slik at direktoratet kan bruke kontantkort ved utbetalinger for å dekke kostpenger til deltagere (fra utlandet) på møter og workshops. Unntaket ble gitt med grunnlag i at mottakerne av midlene ikke kan få opprettet en bankkonto i Norge. Tilsvarende fikk *Universitetet i Bergen* unntak fra bestemmelsene punkt 3.7.1 slik at Universitetet kan etablere en kontantkortordning for utenlandske studenter i kortere perioder og til utenlandske ansatte før de får tildelt D-nummer. *Oljedirektoratet* er gitt unntak fra bestemmelsene punkt 3.7.1 slik at de kan etablere en kontantkortordning for utbetalinger i forbindelse med workshops der deltagerne skal ha diett dekket.

Barne-, ungdoms- og familiedirektoratet fikk unntak fra å bruke statens konsern-kontoordning, slik at direktoratet kan opprette bankkontoer utenfor konsernkontoordningen. Bankkontoene skal brukes til å overføre beløp til ungdommene på institusjonene. Samtidig fikk de unntak fra bestemmelsene punkt 3.7.3.2 om at betalingsoppdrag skal produseres i virksomhetens økonomisystem. Barne-, ungdoms- og familieetaten bruker i dag kontanter fra håndkasser til å utbetale beløp (eksempelvis lommepenger) til ungdom i statlige institusjoner. Etaten ønsker i stedet å kunne overføre penger direkte til ungdommens bankkonto, og derved redusere bruken av håndkasser. Ut fra personvern hensyn ønsket ikke etaten å bruke ordinære rutiner ved å benytte økonomisystemet for overføring av midler fra virksomheten til den enkelte ungdoms private konto. Informasjon om ungdommene må beskyttes og bør derfor ikke registreres og bokføres i virksomhetens økonomisystem med navn og annen personsensitiv informasjon. I tillegg vil det ta tid å utbetale penger ved bruk av ordinære remitterings-rutiner ved hjelp av økonomisystemet. DFØ vurderte at grunnlaget for å ivareta konfidensialiteten til ungdommene er et avgjørende moment for å gi unntak fra konsernkontoordningen. Elektronisk overføring mellom bankkontoene vil også kunne bidra til en enklere kontroll og avstemming av utbetalingene, og mer effektiv oppgaveutførelse for Bufdir. DFØ ga unntakene på grunnlag av risikoer og praktiske ulemper ved dagens løsning med bruk av håndkasser, og også ut fra personvern-problematikk knyttet til bruk av økonomisystemet ved utbetalinger. Direktoratet vil teste ut en ny løsning før den eventuelt lanseres for alle institusjonene.

Kartverket er gitt unntak fra bestemmelsene punkt 3.7.1 slik at de kan åpne valutakonto utenfor konsernkontoordningen for å behandle ut- og innbetalinger i USD for Primærprosjektet. DFØ la til grunn at Kartverket bruker sitt økonomisystem til produksjon og overføring av betalingsoppdrag til banken for overføringer fra valutakonto til samarbeidspartnerne i samsvar med bestemmelsene punkt. 3.7.3. Videre fikk *Norges Idrettshøgskole* og *Husbanken* unntak fra bestemmelsene punkt 3.7.3.2 slik at de kan sende betalingsoppdrag med EU-betalinger på fil uten forsegling forutsatt at noen gitte betingelser blir ivaretatt.

Andre unntak fra økonomiregelverket

Nærings- og fiskeridepartementets ba om en bekreftelse på at unntak som gjelder for *GIEKs garantivirksomhet* (dvs. unntak gitt på varig basis fra bestemmelsene punkt 8.2 og 8.3), også vil gjelde ved etablering av en ny garantiordning i GIEK. Det fremgår av DFØs brev i 2004 at det ikke er gjort avgrensninger til spesifikke ordninger. Dette innebærer at de gitte

unntakene også vil gjelde for nye garantiordninger, forutsatt at Stortinget har godkjent hovedvilkårene i tråd med grunnlaget for søknaden og unntakene som ble gitt i 2004.

Statens vegvesen søkte om unntak fra bestemmelsene slik at en privat aktør kan foreta utbetaling til den enkelte nettleverandør basert på at Statens vegvesen i forkant har utført transaksjonskontroller/ kontrollert grunnlaget for hvilke fakturaer som kan betales. Slik DFØ forstod situasjonen ville det sannsynligvis innebære at en privat leverandør leverer en integrert økonomitjeneste etter bestemmelsene punkt 4.5.2, modell III. Det fremgår av bestemmelsene at integrerte økonomitjenester bare kan leveres av private tjenesteytere godkjent av Finansdepartementet. Finansdepartementet har så langt ikke godkjent noen private tjenesteytere for levering av integrerte økonomitjenester til statlige virksomheter. Det vil uansett ligge utenfor DFØs fullmakter å kunne gi unntak fra økonomiregelverket dersom løsningen innebærer at privat leverandør leverer en integrert tjeneste. Søknaden ble derfor avslått.

4. Henvendelser og tolkningsuttalelser

Kapittel 4 inneholder en omtale av DFØs svar på henvendelser om kravene i økonomiregelverket. Vi gir først en oversikt og kort oppsummering av omfanget fordelt på regelverkets ulike fagområder. Deretter går vi gjennom tolkningsuttalelser og andre viktige uttalelser fra 2017.

DFØs saksbehandlingstid for unntakssøknader og henvendelser er oppsummert i vedlegg B.

4.1 Oversikt over henvendelser i 2017

Tabell 2 under gir en oversikt over antall henvendelser som er besvart av DFØ fra 2011 til 2017¹. Henvendelsene er kategorisert etter hvilket tema i bestemmelsene de sorterer under. Enkelte henvendelser er kategorisert som "Annet". Det gjelder henvendelser som blant annet er knyttet til bevilgningsreglementet eller andre regelverk, men som samtidig kan relateres til økonomiregelverket.

Fra 2017 tok DFØ i bruk et nytt verktøy for registrering av henvendelser (SuperOffice). Vi etablerte samtidig en organisering der flere seksjoner og medarbeidere enn tidligere besvarer henvendelser, og endret rutiner for saksbehandlingen. Dette kan trolig forklare en god del av økningen i henvendelser registrert innenfor områdene styring og tilskudd (se tabell 2). Til forskjell fra tidligere år, har DFØ behandlet langt færre henvendelser om kravene til lønn, anskaffelser og inntekter, men flere henvendelser som grenser mot andre regelverk. Vi gir nedenfor en oversikt over hovedtrekkene i henvendelsene besvart under hvert tema.

Tabell 2: Antall besvarte henvendelser fra 2011 til 2017 inndelt etter bestemmelser om økonomistyring i staten (kapittel/punkt)

¹ For 2017 har DFØs forvaltningstjenester registrert mer enn 2000 håndterte saker. Mer enn halvparten av disse er knyttet til håndtering av bilag som rapporteres utenfor mottakssystemet for statsregnskapet og henvendelser om våre kurs, seminarer og nettverksmøter. Vi besvarte også noen hundre forholdsvis enkle spørsmål om regelverk og faglige anbefalinger som er holdt utenfor statistikken i tabell 2.

Tema	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011
Styring (1–2, 4.5)	124	24	33	22	20	19	18
Felles standarder og prinsipper (3)	246	231	313	207	148	111	167
Bokføring, dokumentasjon, oppbevaring (4)	30	26	28	24	20	20	15
Lønn, anskaffelser og inntekter (5)	7	21	13	21	19	11	9
Tilskudd, stønader og garantier (6–8)	33	16	16	16	15	13	10
Annet	34	11	10	9	1	9	11
Sum antall henvendelser	474	329	413	299	223	183	230

Styring (bestemmelsene kapittel 1–2 og punkt 4.5)

På styringsområdet registrerte vi i 2017 flere henvendelser enn tidligere år. Noe av økningen skyldes som nevnt nye interne rutiner som følge av nytt kundehåndterings-system, og noe av økningen kommer av henvendelser om etatsstyring som er et nytt ansvarsområde for DFØ. Vi fikk også en del forespørsler om rådgivningsoppdrag og/ eller eksterne presentasjoner på styringsområdet. Av disse var om lag en fjerdedel knyttet til gevinstrealisering.

Flere henvendelser var knyttet til spørsmål om internkontroll, internrevisjon og risikostyring. Andre henvendelser dreide seg om mål- og resultatstyring deriblant styringsparametere og målformuleringer. Et eksempel er spørsmål om definisjon av begrepet styringsparameter i forhold til andre beslektede begreper, som for eksempel indikator. Et annet eksempel på området målstyring, er spørsmål om hvordan hovedmål og delmål skal presenteres i Prop 1 S. Henvendelser om kravene til transaksjonskontroller omhandler, som i tidligere år, adgangen til å la eksterne utøve transaksjonskontroller og kravene til delegering av fullmakter.

Felles standarder og prinsipper (bestemmelsene kapittel 3)

Som for tidligere år (se tabell 2), gjelder de fleste av henvendelsene krav til felles standarder og prinsipper. Av disse gjelder de fleste de statlige regnskapsstandardene (SRS) og standard kontoplan, men det er også mange spørsmål om årsregnskap. Det var i fjor få henvendelser om nettoføringsordningen, og enda færre om betalingsformidling.

Standard kontoplan for statlige virksomheter (bestemmelsene punkt 3.3.3 og rundskriv R-102)

I likhet med tidligere år var det også i 2017 stor variasjon i de temaene virksomhetene og departementene spurte om knyttet til standard kontoplan for statlige virksomheter.

DFØ fikk flere henvendelser om presentasjonen av sektoravgifter i årsregnskapet. Flere virksomheter som krever inn sektoravgifter ønsker å bokføre disse avgiftene som inntekt i kontoklasse 3 *Salgs- og driftsinntekt*. DFØ har lagt til grunn at sektoravgifter er innkrevingsvirksomhet som skal bokføres på konto 842 Avgifter. Begrunnelsen for dette er at sektoravgifter er budsjettert som skatter og avgifter på kapittel 55xx. Enkelte virksomheter hevder at dette er uheldig, da det ofte legges til grunn at sektoravgifter skal kreves inn etter en selvkostkalkyle.

Årsregnskap (bestemmelsene punkt 3.4 og rundskriv R-115)

Hovedtyngden av spørsmålene om årsregnskap var knyttet til utfylling av maler for oppstilling av bevilgningsrapportering, artskontorrapportering og noter. Noen spørsmål omhandlet presentasjon av inntekter i årsregnskapet hvor Statens innkrevingsentral (SI) i Skatteetaten krever inn og rapporterer inntekter på vegne av virksomhetene. Når SI har fått en belastningsfullmakt knyttet til en annen virksomhets inntektskapittel, mottar SI innkrevde beløp på sin bankkonto og posterer inntektene på virksomhetenes inntektskapittel. Etter reglene for presentasjon av bevilgningsoppstilling og note B skal inntekter som vises i SIs S-rapport også presenteres i virksomhetens årsregnskap, jf. Finansdepartementets rundskriv R-115. Dette medfører at virksomheter som har gitt fullmakt til SI ikke kan vise de inntektene SI krever inn i sin bevilgningsoppstilling, selv om inntektsbevilgningen er rettet mot dem. Disse virksomhetene hevder at bevilgningsoppstillingen og note B gir et feilaktig bilde av økonomiske realiteter og har ønsket å forklare mindreinntekten ved å legge til en ekstra kolonne i bevilgningsoppstillingen og note B. DFØ har gitt Finanstilsynet, Statistisk sentralbyrå og Justervesenet unntak fra krav til oppstilling av årsregnskapet slik at disse kan presentere bevilgningsoppstillingen i årsregnskapet med en ekstra kolonne.

Vi fikk også noen spørsmål om regnskapsføring av poster som inngår i mellomværende med statskassen i forbindelse med oppstart og opphør av virksomheter. Dette omfatter også sammenslåing av virksomheter og oppdeling av virksomheter.

Statlige regnskapsstandarder (bestemmelsene punkt 3.4.2 og rundskriv R-114)

DFØ har i 2017 fått flere henvendelser om ulike vurderinger ved balanseføring av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler, verdsettelse i åpningsbalansen og avregning av resultat ved presentasjon av virksomhetsregnskapet. Ettersom flere store virksomheter tar i bruk SRS blir spørsmålene også mer komplekse.

Vi har også i 2017 fått flere spørsmål om hvordan oppstart og opphør av virksomhet skal regnskapsføres og presenteres i årsregnskapet. Videre har vi fått henvendelser fra nettobudsjetterte virksomheter vedrørende inntektsføring av bevilgning. Spørsmålet var om nettobudsjetterte virksomheter kan vise et resultat etter prinsippet om motsatt sammenstilling forutsatt at alle aktiviteter som bevilgningen skal finansiere er utført.

Vi har også fått spørsmål fra nettobudsjetterte virksomheter om hva som skal disponeres mot avregning bevilgningsfinansiert virksomhet og hva som kan disponeres mot virksomhetskaper. Spørsmålene må ses i sammenheng med kravet i SRS 9 Transaksjonsbaserte inntekter der det fremgår at virksomhetene må kunne dokumentere hvilke kostnader som er knyttet til (skal sammenstilles med) inntekt fra oppdrag for å kunne disponere resultat mot virksomhetskaper.

Bokføring, dokumentasjon og oppbevaring (bestemmelsene kapittel 4)

Antallet henvendelser om bokføring, dokumentasjon og oppbevaring er rimelig stabilt over tid. Et par spørsmål gjaldt føring av kreditnota. En henvendelse gjaldt rapportering av kundefordringer og leverandørgjeld i årsregnskap. Et par henvendelser var om krav til elektronisk tilgjengelighet av bokførte opplysninger ved bytte av økonomisystem. Vi har gitt

tilbakemelding om at bokførte opplysninger må være tilgjengelige elektronisk slik at de kan brukes av applikasjonen i minst 3 år og 6 måneder etter regnskapsårets slutt.

Lønn, anskaffelser og inntekter (bestemmelsene kapittel 5)

I 2017 fikk DFØ få henvendelser til bestemmelsene kapittel 5 Rutiner for behandling av lønn, anskaffelser og inntekter. To spørsmål var om retningslinjer for å ettergi inntektskrav eller stille innkrevingen i bero.

På inntektsområdet fikk vi en henvendelse fra en statlig virksomhet som lurte på om de ut fra krav i økonomiregelverket må tilby en fakturaløsning til kunder slik at disse kan betale i etterhånd (etter påmelding/oppmøte på kurs). Vår tilbakemelding var at det ut fra krav i økonomiregelverket ikke må tilbys en fakturaløsning til kunder som melder seg på kurs. Imidlertid har ikke alle statlige virksomheter eller privatpersoner tilgang til bankkort, så virksomheten bør vurdere å åpne for flere alternativer for betaling av kursavgift.

Tilskudd, stønader og garantier (bestemmelsene kapittel 6–8)

DFØ har besvart langt flere henvendelser om tilskudd, stønader og garantier i 2017 enn tidligere. Noe av økningen skyldes som nevnt forandring i oppsett og rutiner for behandling av henvendelser. De fleste henvendelsene fra 2017 gjelder utforming og forvaltning av tilskuddsordninger, og spenner seg over et bredt spekter av ulike tema. DFØ mottar generelt lite henvendelser om utforming og forvaltning av stønader og garantier.

Skillet mellom anskaffelser og tilskudd, og hvordan å utforme forskrifter (i tilfeller hvor tilskuddsordninger skal forskriftsfestes), er eksempler på temaer i henvendelsene fra 2017. For eksempel har vi fått spørsmål om det å etablere et forskningscenter med ulike samarbeidspartnere er å anse som en anskaffelse eller et tilskudd. I slike situasjoner må det blant annet vurderes hvilken type juridisk enhet senteret skal ha og hvem som skal eie det. Det vil kunne være avgjørende for hvordan midlene til senteret kan overføres.

Annet

Antall henvendelser som primært omhandler andre regelverk enn økonomiregelverket. Som i tidligere år var det ikke blant disse henvendelsene noe gjennomgangstema som skiller seg ut over tid.

4.2 Tolkningsuttalelser og andre viktige uttalelser

Flere av henvendelsene som ble besvart av DFØ i 2017, medførte behov for nærmere vurdering av hvordan økonomiregelverket skal forstås. Vi gjennomgår her viktige problemstillinger som ble tatt opp, og vår vurdering av dem. Noen henvendelser blir publisert som tolkningsuttalelser på våre [nettsider](#) eller innarbeidet i veiledningsmateriell.

I. Valutakurs ved bokføring av inngående faktura for varekjøp

Regnskapsavdelingen i DFØ ønsket å få avklart hvilken valutakurs som skal brukes ved bokføring av inngående fakturaer som vedrører varekjøp. Det var behov for vurderinger av flere lover, forskrifter og standarder som alle inneholder regulering som må hensyntas. Ulik regulering i disse kildene medfører også behov for mer arbeid hos virksomhetene enn om reguleringen var lik i alle kilder.

Svaret på spørsmålet avhenger av om virksomheten er merverdiavgiftspliktig eller ikke, og av om virksomhetens regnskap avlegges etter SRS eller kontantprinsippet.

II. Fondsforvalteres oppfyllelse av kravet til eget årsregnskap for fond

Virksomheter som forvalter statlige fond, skal avlegge eget årsregnskap for hvert fond. DFØ har mottatt spørsmål fra Garantiinstituttet for eksportkreditt (GIEK) om den eneste måten å oppfylle dette kravet på, er gjennom at det opprettes egne klienter for hvert fond (eller hver ordning) i regnskapssystemet, eller om kravet også kan oppfylles med bruk av felles klient, men ulike bilagsserier for hvert fond (ordning).

Dersom bruk av en felles klient, men ulike bilagsnummer (bilagsserier) for alle fondene oppfyller kravene til pliktig regnskapsrapportering, spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, dokumentasjon av bokførte opplysninger og to-veis kontrollspor, er ikke økonomiregelverket til hinder for å benytte en slik ordning.

III. Transaksjonskontroller av SRS-bilag

Regnskapsavdelingen i DFØ ønsket avklaring på om det er nødvendig med attestasjon og godkjenning av SRS-bilag. For utgifts- og inntektstransaksjoner inneholder bestemmelsene konkrete krav til transaksjonskontroller, blant annet utøvelse av budsjettdisponeringsmyndighet og attestasjon. En transaksjon dreier seg om at økonomiske ressurser skifter eier. Et SRS-bilag dreier seg aldri om regnskapsføring av en transaksjon, men vil være regnskapsføring av det som i SRS 1 punkt 5 omtales som «andre hendelser». På denne bakgrunn mener DFØ at bestemmelsene punkt 2.5 ikke stiller krav om at et SRS-bilag både skal attesteres og godkjennes. Det er heller ikke andre krav i bestemmelsene (eller Finansdepartementets rundskriv) som innebærer krav til en slik arbeidsdeling i virksomheten.

IV. Inntektsføring i prosjekter henhold til SRS

Landbruks- og matdepartementet sendte i 2017 en henvendelse til DFØ i forbindelse med at to underliggende virksomheter hadde utfordringer med inntektsføring i prosjekter der det føres prosjektregnskap. De spurte om en virksomhet kan velge å regnskapsføre inntekter i alle forskningsprosjekter etter metode for løpende avregning uten fortjeneste uten at man må velge metode for hvert enkelt prosjekt, og om prinsippene i SRS 11 Anleggskontrakter også kan benyttes for regnskapsføring av prosjektregnskap.

Etter DFØs vurdering har virksomheten anledning til å legge til grunn løpende avregning uten fortjeneste ved inntektsføring i alle prosjekter. Det ble likevel presisert at selv om denne fremgangsmåten benyttes, må virksomheten alltid gjøre en løpende vurdering av om det enkelte prosjekt vil gi et tap. Denne vurderingen er særlig viktig ved delårsrapportering og ved utarbeidelse av årsregnskapet i henhold til SRS. Dersom et prosjekt vurderes å gi et tap, skal tapet estimeres og resultatføres. Fremdriften kan måles ved å se på forholdet mellom påløpte kostnader og totalt estimerte kostnader i prosjektet. Dette er en av flere tillatte metoder som fremgår av SRS 9, punkt 15C, og SRS 11 punkt 16. DFØ legger også til grunn at statlige virksomheter kan se hen til SRS 11 Anleggskontrakter ved måling av fremdrift og inntektsføring der det føres prosjektregnskap.

V. Leieavtaler hos Forsvarsbygg

DFØ fikk i 2017 en henvendelse fra Forsvarsbygg i forbindelse med klassifisering av leiekontrakter (utleier). Leieavtaler er omtalt i SRS 13 og det er et skille mellom operasjonelle leieavtaler og finansielle leieavtaler. I SRS 13 punkt 15 fremgår det at standard leiekontrakter under den statlige husleieordningen som forvaltes av Statsbygg, skal klassifiseres som operasjonelle leieavtaler. I tidligere utgave av SRS 13 Leieavtaler av desember 2009 stod det i punkt 12 at standard leiekontrakter under de statlige husleieordningene skal som regel klassifiseres som operasjonelle leieavtaler.

Bakgrunnen for at Statsbygg er omtalt eksplisitt i SRS 13 er at Statsbygg forvalter den statlige husleieordningen og at Statsbygg tilbyr sine tjenester til hele staten. I [Redegjørelse for endringer i de statlige regnskapsstandardene \(SRS\) per august 2015](#) er dette begrunnet med at dette er en praktisk tilnærming som innebærer at alle statlige virksomheter presenterer utgifter til leie av lokaler som en leiekostnad i resultatregnskapet.

Forsvarsbygg gjorde en vurdering av sine leieavtaler i henhold til kravene i SRS 13 punktene 10–14 og la til grunn at standard leieavtaler mellom Forsvaret og Forsvarsbygg skal klassifiseres som operasjonelle leieavtaler. Forsvarsbyggs vurderinger støttes av DFØ. Det er begrunnet med standardisering og sammenlignbarhet slik at alle statlige virksomheter presenterer utgifter til leie av lokaler som en leiekostnad i resultatregnskapet.

5 Andre tiltak og erfaringer

DFØs regelverksforvaltning omfatter å behandle unntakssøknader og henvendelser, gi tolkningsuttalelser til økonomiregelverket, utarbeide kompetansetilbud og veiledning overfor departementer og statlige virksomheter, og også gjennomføre prosjekter og utredninger innenfor ulike fagområder.

Nedenfor er en omtale av våre erfaringer som kan ha betydning for videreutvikling av økonomiregelverket, virksomhetenes etterlevelse av regelverket, og DFØs kompetansetilbud.

5.1 Etatsstyring – regelverksforvaltning og utvikling av veiledningsmaterieil

DFØ fikk 2016 delegert fra Finansdepartementet forvaltningsansvaret for kapittel 1 i bestemmelser om økonomistyring i staten om departementenes styring av underliggende virksomheter. Så langt har DFØ i stor grad bygget sin veiledning og rådgivning på hovedbudskapene i Finansdepartementets veileder om etatsstyring, men har en ambisjon om at utviklingen av praktisk veiledningsmaterieil bør utdype og konkretisere de overordnede intensjonene som gis gjennom veilederen.

I 2017 har DFØ prioritert å utvikle veiledningstekster som tydeliggjør hva mål- og resultatstyring (MRS) som styringsprinsipp innebærer, sammenhengen mellom MRS som styringsprinsipp og internkontroll, og hvordan MRS kan og bør kombineres med andre styringsprinsipper. Spesielt har vi ønsket å få fram hvilke krav og føringer som ligger i

økonomiregelverket når det gjelder bruk av mål- og resultatstyring i den statlige styringen. I lys av den offentlige debatten, har DFØ også prioritert tekster som belyser hva som skiller kravene til mål- og resultatstyring fra New Public Management og det som gjerne omtales som tillitsbasert styring og ledelse.

Som DFØ viste til i fjorårets regelverksrapport, har kontakten med departementer og virksomheter tydeliggjort at det er grunn til å vurdere ordlyd og innhold i økonomiregelverket. Vi har observert at feiltolkninger eller misforståelser kan gjøre det utfordrende å få til en overordnet innretning på etatsstyringen og rett inngang til styring og internkontrollsystemer i virksomhetene. Dette er problemstillinger vi vil jobbe videre med.

5.2 Evaluering av årsrapporter

DFØ har evaluert 69 årsrapporter for årene 2014, 2015 og 2016. Formålet med evalueringen var å se om de endrete kravene til årsrapporter som ble innført i 2013, har hatt effekt. Gjennomgangen viser at regelverksendringene har gitt positive effekter i samsvar med det som lå til grunn for forslaget om å fastsette nye krav til årsrapporten der struktur, signering, publisering og inkludering av årsregnskap sto sentralt (se rapport [her](#)).

Evalueringen viser likevel at mange virksomheter har lite omtale av effektiv ressursbruk, brukereffekter og relevant rapportering om styring og kontroll. Det bør arbeides med å øke forståelsen for at dette er viktig innhold i årsrapportene. I tillegg til kompetansetiltak bør det vurderes mer eksplisitte krav om slikt innhold i regelverket. Det kan også være aktuelt med kompetansetiltak som i større grad øker forståelsen for årsrapportens rolle i den helhetlige etats- og virksomhetsstyringen, herunder samspillet med stortingsproposisjon, tildelingsbrev og andre styringsdokumenter.

Publiseringen går tregere enn ønskelig, særlig i departementene, og det svekker trolig intensjonen om å øke tilgangen til årsrapporten. DFØ vurderer om det er behov for å tydeliggjøre regelverkets publiseringskrav, for eksempel gjennom å fastslå at 1. mai er siste frist for publisering. Det er ulik praksis for utarbeidelse av beretning og signatur på beretning for virksomheter med styre. DFØ vil vurdere behov for avklaring av dette, enten gjennom regelverksfortolkning eller forslag til endret ordlyd i regelverket.

5.3 Statlige virksomheters vurdering av behovet for internrevisjon

DFØ oppsummerte i en rapport til Finansdepartementet av 28. juli 2016, mottatte vurderinger av bruk av internrevisjon. Gjennomgangen viste at det var 22 virksomheter som konkluderte med at de ville ta i bruk internrevisjon innen to år. Siden juni 2016 har ytterligere en virksomhet konkludert med å etablere en internrevisjon.

Direktoratet for forvaltning og ikt (Difi) ved Statens innkjøpssenter har siden høsten 2016 arbeidet med en fellesavtale for innkjøp av internrevisjonstjenester. DFØ har bistått Statens innkjøpssenter med avtalen. Avtalen skulle opprinnelig være klar innen utgangen av 2016, men ble ikke signert før 19.12.2017. Det er inngått avtale med fire leverandører. Forsinkelsen har gjort at flere av virksomhetene som hadde planlagt å etablere internrevisjon i 2017 har utsatt etableringen til 2018.

DFØ sendte i desember 2017 på nytt en spørreundersøkelse til de 23 virksomhetene som har konkludert med å etablere en internrevisjon, samt til virksomhetene som allerede hadde etablert en internrevisjon før reguleringen. Undersøkelsen viste at det er potensial for mer samarbeid og erfaringsutveksling med tanke på knappe ressurser og små internrevisjonsenheter. DFØ har derfor tatt initiativ til et tettere samarbeid med både IIA Norge og Difi v/Statens innkjøpsenter i tråd med kundeperspektivet. Kompetansetiltak rettet mot statlige internrevisjoner skal i 2018 i størst mulig grad være planlagt og samkjørt mellom IIA, Difi v/ Statens innkjøpsenter og DFØ.

5.4 Tilskudd – forvaltningslovens betydning for økonomiregelverkets krav

I 2016 og 2017 har DFØ, med bistand fra Lovavdelingen i Justis- og beredskapsdepartementet (JD), arbeidet med et veiledningsnotat om de sentrale kravene forvaltningsloven og økonomiregelverket stiller til utformingen av regelverk for statlige tilskuddsordninger og forvaltningen av ordningene. Veiledningsnotatet søker å belyse to hovedspørsmål. For det første hva som avgjør om et tilskuddsregelverk er en forskrift, og hva det innebærer. Og for det andre når innvilgelse eller avslag på en tilskuddssøknad er et enkeltvedtak etter forvaltningsloven, og hva dette innebærer for saksbehandlingen. I tillegg til å svare på disse spørsmålene, gir notatet konkrete råd og veiledning knyttet til utforming av tilskuddsforskrifter, søknadsbehandlingen, utformingen av tilskuddsbrev (vedtak), samt oppfølging og kontroll av tilskuddsordninger.

I forlengelsen av arbeidet med veiledningsnotatet har DFØ sammen med Lovavdelingen i 2016 og i 2017 arrangert to ulike heldagskurs om utforming av tilskuddsforskrifter og saksbehandling av tilskuddsordninger. I 2017 har vi også arrangert et miniseminar for ledere i om det samme temaet. Siden notatet forutsetter at leseren har god kompetanse om tilskudd fra tidligere, planlegger DFØ å publisere en mer brukervennlig versjon av materialet fra kursene på våre nettsider.

5.5 Hvordan er regelverk for statlige tilskuddsordninger utformet

I 2016 henvendte DFØ seg til samtlige departementer for å fremskaffe informasjon om statlige tilskuddsordninger. Bakgrunnen for henvendelsen var at vi, basert på mottatte henvendelser og eksempler fra virksomheter og departementer, hadde et inntrykk av at mange av utfordringene knyttet til tilskuddsforvaltning har sammenheng med hvordan tilskuddsordningene er utformet og kvaliteten på tilskuddsregelverkene.

For å undersøke utformingen av regelverk for tilskuddsordninger nærmere, gjennomførte DFØ en dokumentanalyse av 38 utvalgte tilskuddsregelverk (se rapport [her](#)). Vi så først på i hvilken grad tilskuddsregelverkene omtaler de såkalte fem hovedelementene (dvs. mål og målgruppe, kriterier for måloppnåelse, tildelingskriterier, oppfølging og kontroll, og eventuelt evaluering). Det viste seg å være stor variasjon mellom regelverkene, og kun om lag halvparten har en omtale av samtlige hovedelementer. Dette er overraskende da kravene i økonomiregelverket er tydelige om at tilskuddsordninger skal omtale og fastsette de fem hovedelementer i et regelverk.

For det andre vurderte vi aspekter knyttet til kvaliteten på regelverkene. Vi har blant annet vurdert målformuleringer og sammenhengen mellom hovedelementene, som i henhold til økonomi-regelverket skal vurderes i sammenheng. For de fleste tilskudds-ordninger vil det være god praksis å fastsette mål for brukereffekter, samfunnseffekter eller begge deler. I overkant av 20 prosent av regelverkene følger denne praksisen. For å vurdere sammenheng mellom hovedelementene, ble det gjort skjønnsmessige vurderinger av om det er god, noe eller ingen sammenheng. Det er jevnt over noe eller god sammenheng mellom målet for ordningen og tildelingskriteriene, og mellom tildelingskriteriene og regler for oppfølging og kontroll.

Vi sammenlignet også regelverk som er fastsatt i forskrifts form med andre typer regelverk. Her fant vi blant annet at langt færre forskrifter omtaler målgruppe og kriterier for måloppnåelse enn øvrige tilskuddsregelverk, og at forskrifter jevnt over omtaler færre hovedelementer. Kunnskap fra kartleggingen inngår som del av grunnlaget for DFØs videre arbeid med forvaltning og utvikling av økonomiregelverket, forholdet mellom økonomiregelverket og forvaltningsloven, og utvikling av kompetansetjenester.

5.6 God praksis for bruk av økonomiske data i styringen

DFØ gjennomførte høsten 2016 en tilstandskartlegging av bruk av periodisert regnskapsinformasjon i virksomhetsstyringen og bruk av regnskap basert både på kontant-rapportering og regnskap etter SRS i etatsstyringen. Kartleggingen ble gjort ved spørreundersøkelse til 63 virksomheter og 63 etatsstyrere, og med oppfølgende intervjuer hos et utvalg respondenter.

Kartleggingen viste at regnskapsinformasjon benyttes i ganske stor grad i virksomhetsstyringen, men at bruk av regnskap i etatsstyringen generelt er beskjedent. Når det gjelder ambisjoner om fremtidig bruk, ønsker både virksomhetene og etatsstyrerne å benytte regnskapsinformasjon mer til analyseformål og strategiske prosesser, for eksempel sammenlignende analyser og oppfølging av resultater i virksomheten. Kartleggingen synliggjør at det er potensiale for økt bruk og nytte av regnskapsinformasjon både i virksomhetsstyring og etatsstyring.

Rapporten «Bruk og nytte av regnskapsinformasjon i styringen» oppsummerer kartleggingen. Rapporten er tatt i bruk i kurs og seminarer samt i prosjektet «Økt nytte SRS», og vil også brukes som grunnlag for å utvikle kompetansetiltak rettet mot departement og etatsstyrere.

5.7 Anbefalinger om regulering av mellomværende med statskassen

I 2016 fikk DFØ i oppdrag å kartlegge og systematisere hva som inngår i det regnskapsmessige mellomværendet mellom staten og virksomhetene. Som en oppfølging av kartleggingen, fikk DFØ i oppdrag fra Finansdepartementet å vurdere om dagens regelverk for mellomværendet mellom virksomheten og statskassen er hensiktsmessig innrettet, og å eventuelt foreslå endringer i regelverket som fastsetter hvilke elementer som kan inngå i mellomværendet. Finansdepartementet ba om at DFØ særlig avklarte hvordan mottatte forskuddsbetalinger og avsetninger i forbindelse med pensjonspremie-betalinger kunne

inngå i mellomværendet. En del av oppdraget var også å utarbeide og vedlikeholde en oversikt over unntakene fra bevilgningsreglementet som berører mellomværendet med statskassen. Finansdepartementet ba i tillegg DFØ vurdere om det er behov for en nærmere definisjon av hva som kan anses som refusjoner i forbindelse med deling av utgifter mellom statlige virksomheter, og eventuelt også foreslå retningslinjer for hvordan slike refusjoner skal håndteres i regnskapet.

DFØ gav følgende anbefalinger:

- Det utarbeides en samlet oversikt over hva som kan inngå som mellomværendet med statskassen i Finansdepartementets rundskriv R-101 Statens kontoplan for statsbudsjettet og statsregnskapet.
- Rundskriv R-101 bør endres slik at bruttobudsjetterte virksomheter kan rapportere mottatte forskuddsbetalinger fra virksomheter utenfor statsforvaltningen som mellomværende med statskassen når dette er knyttet til prosjekter eller andre tidsbegrensede oppgaver. Slike mottatte forskuddsmidler rapporteres som inntekt til statsregnskapet etter hvert som tilhørende utgifter utbetales.
- Bruttobudsjetterte virksomheter som ikke har inntektskapittel og som mer sporadisk og unntaksvis mottar forskuddsbetaling til gjennomføring av prosjekter og andre tidsbegrensede oppgaver, bør gis adgang til å opprette et inntektskapittel for rapportering av mottatte forskuddsbetalinger.
- Regelverket bør endres slik at alle bruttobudsjetterte virksomheter som betaler pensjonspremie til SPK skal budsjettere, rapportere og betale pensjonspremie til SPK etter metoden i Finansdepartementets rundskriv R-118 Budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie for statlige virksomheter.
- For refusjoner ved deling av utgifter mellom statlige virksomheter, er det ikke behov for noen egen definisjon av begrepet refusjoner på nåværende tidspunkt. Det bør tas inn nærmere retningslinjer for behandling av refusjoner i Finansdepartementets veileder til statlig budsjettarbeid. Nærmere retningslinjer bør være at i de tilfeller hvor det ikke på noen måte kan sies å foreligge «salg» eller «leveranse av tjeneste» fra en statlig virksomhet til en annen, skal den virksomheten som mottar refusjon for utlegg (innbetaling) regnskapsføre og rapportere refusjonen som en utgiftsreduksjon, ikke som inntekt.

DFØ og Finansdepartementet har utarbeidet en oversikt over kjente unntak fra bevilgningsreglementet som berører mellomværendet med statskassen.

Forslag til reguleringer ble sendt på høring til departementene og Riksrevisjonen høsten 2017. Dersom [høringen](#) ikke tilsier noe annet, tar Finansdepartementet sikte på å fastsette oppdaterte retningslinjer for mellomværende og refusjoner i 2018.

5.8 Oppdatering av standard kontoplan for statlige virksomheter

Standard kontoplan for statlige virksomheter (vedlegg til rundskriv R-102) ble oppdatert i desember 2017 og gjelder fra 1. januar 2018. Det er gjort mindre endringer basert på innspill fra statlige virksomheter og erfaringer med forvaltningen av standard kontoplan.

Det er opprettet en ny konto for gevinst ved avgang av anleggsmidler og en ny konto for balanseføring av lønn ved bruk av egne ansatte til utvikling av anleggsmidler. Formålet er å

forenkle den tekniske bokføringen. Det er opprettet en ny konto 802 Salgssum ved realisasjon av verdipapirer i forbindelse med salg av verdipapirer slik at salgssummen fremgår tydelig i bevilgningsregnskapet.

Fra regnskapsåret 2018 reguleres alle kontoer under konto 198 Avregning mellomværende med statskassen – kontantrelatert. Fra 2018 kan også nettobudsjetterte virksomheter benytte konto 280 Avstemningsdifferanser til bokføring av midlertidige differanser som rutinemessig avklares og korrigeres i påfølgende regnskapsperioder.

DFØ har fått flere spørsmål om statens samlede utgifter til konsulenter. Det er et ønske om at denne informasjonen skal fremgå av det som rapporteres til statsregnskapet på standard kontoplan. Temaet har også blitt aktualisert ved at regnskapstall rapportert til statsregnskapet gjøres tilgjengelig og publiseres i portalen statsregnskapet.no. Fra 2019 foreslår vi derfor at konsulentutgifter defineres og at bokføring av kjøp av slike tjenester reguleres nærmere i standard kontoplan for statlige virksomheter. Forslaget medfører enkelte endringer av kontoene i kontogruppe 67 Kjøp av fremmede tjenester og hvordan virksomheter som fører regnskapet etter de statlige regnskapsstandardene skal rapportere utgifter som balanseføres.

5.9 Forenkling av de statlige regnskapsstandardene (SRS)

I tildelingsbrevet for 2017 fikk DFØ i oppgave å bistå Finansdepartementet i oppfølgingen av vedtatte tiltak etter Børner-utvalgets utredning på området virksomhetsregnskap etter SRS. Med bakgrunn i dette har DFØ kommet med forslag til forenklinger i de statlige regnskapsstandardene. Formålet med de foreslåtte endringene er å gjøre standardene enklere å forstå og regnskapsføring etter SRS mindre ressurskrevende. Forenklingen bidrar til færre krav til skjønnsmessige vurderinger og færre bokføringstransaksjoner. Forslagene er sendt til Finansdepartementet i februar 2018. Forslagene tar utgangspunkt i spørsmål og innspill vi har mottatt gjennom vår forvaltning av SRS de siste årene. I tillegg henvendte vi oss våren 2017 til alle virksomheter som benyttet SRS per 31.12.2016 samt alle departement, og oppfordret disse til å komme med tilbakemeldinger knyttet til bruk av SRS. Vi har mottatt tilbakemeldinger og innspill til forenklinger fra totalt 29 virksomheter.

Nedenfor er de viktigste forslagene til forenklingene oppsummert:

- SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse foreslås blant annet endret slik at krav til å utarbeide og godkjenne åpningsbalansen fremgår samlet i en standard. I oppstillingsplanene samles statens finansiering av drift og investeringer i avsnittet for statens kapital. Ikke inntektsført bevilgning foreslås presentert på en egen regnskapslinje under avsnittet for Statens kapital.
- SRS 9 Transaksjonsbaserte inntekter foreslås endret slik at det tydeligere fremgår hva som defineres som inntekt fra oppdrag og hvilke krav det er til å dokumentere tilhørende kostnader når virksomheten har både inntekt fra bevilgninger og inntekt fra oppdrag. Hvilken metode som skal benyttes for regnskapsføring av prosjektinntekter når det føres prosjektregnskap er skrevet inn i standarden.
- SRS 10 Inntekt fra bevilgninger foreslås endret slik at bruttobudsjetterte virksomheter slipper å beregne hvor mye som maksimalt kan inntektsføres som bevilgning (tak for

inntektsføring). Videre at det ikke lenger skal stilles krav om å presentere en avsetning i balansen som viser hvordan virksomhetens anleggsmidler er finansiert. Forenklingene medfører at resultat av periodens aktiviteter vil være null dersom transaksjonsbaserte inntekter og eventuelle inntekter fra tilskudd og overføringer til virksomheten, ikke overstiger påløpte kostnader. Det skal ikke lenger være krav om å presentere inntekter fra innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten, og utgifter til tilskuddsforvaltning og andre overføring fra staten etter kontantprinsippet.

- SRS 13 Leieavtaler foreslås endret ved at det tas inn en forenklet metode for klassifisering av leieavtaler, og at alle leieavtaler kan klassifiseres som operasjonelle leieavtaler.
- SRS 17 Anleggsmidler foreslås endret slik at det blir valgfritt å dekomponere fysiske anleggsmidler. Videre foreslår vi at det blir valgfritt å balanseføre utgifter ved bruk av egne ansatte til utvikling av programvare.
- SRS 19 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler foreslås endret ved at standarden ikke setter krav til nåverdiberegninger ved regnskapsføring av utgifter til fjerning og opprydding.
- SRS 25 Ytelser til ansatte foreslås endret på bakgrunn av ny særavtale om ferie for statsansatte. Etter avtalen skal feriepenger utbetales i sluttoppgjøret. Dette medfører at det ikke er behov for å flytte feriepengesavsetningen fra avgivende virksomhet til mottakende virksomhet.

5.10 Innrapportert informasjon om bruk av regnskapsprinsipp

I forbindelse med årsavslutningen innhenter DFØ årlig informasjon fra departementene om hvilke regnskapsprinsipper underliggende virksomheter anvender for utarbeidelse av virksomhetsregnskapet.

Det fremgår av tabell 3 at de fleste statlige virksomheter bruker kontantprinsippet slik det fremgår av økonomiregelverket ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet. Forvalter av Statens direkte økonomiske engasjement i petroleumsvirksomheten (SDØE) har fått innvilget unntak fra økonomiregelverket til å føre virksomhetsregnskapet for SDØE etter andre prinsipper enn kontantprinsippet og periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene (SRS). Samlet er antallet virksomheter færre enn tidligere. Dette kommer som følge av sammenslåinger i universitets- og høyskolesektoren og at kirken er gått ut av staten.

Tabell 3: Innrapportert regnskapsprinsipp for regnskapsårene 2013 til 2017

Regnskapsprinsipp ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet	Antall virksomheter				
	2017	2016	2015	2014	2013
Kontantprinsippet slik det fremgår av økonomiregelverket	125	140	144	143	156
Periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene (SRS)	62	62	65	67	63
Annet	1	2	9	10	12
Sum	188	204	218	220	231

5.11 Ny publiseringsløsning for regnskapsdata i statsregnskapet

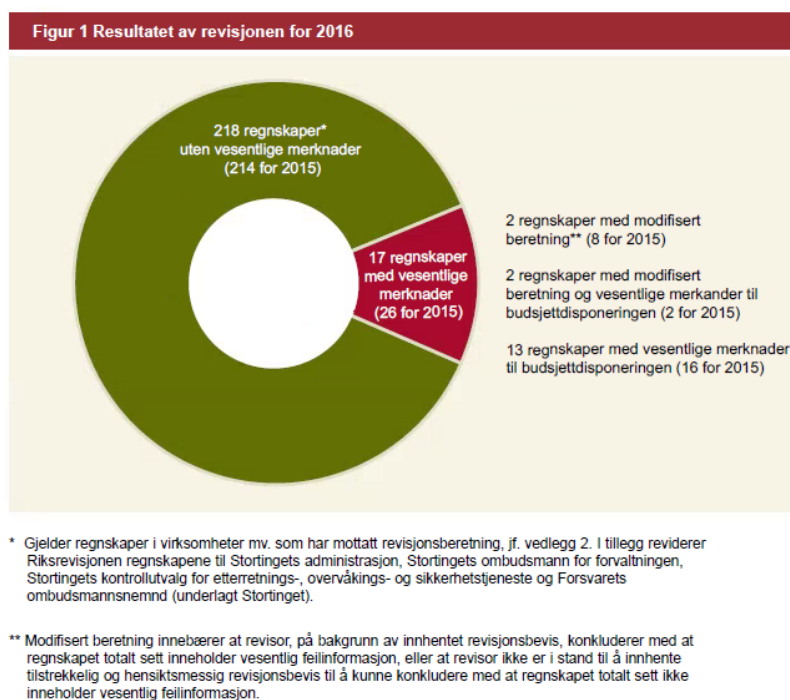
Som resultat av Finansdepartementets satsing på å gjøre regnskapsdata tilgjengelig for flere brukere, utarbeidet DFØ i 2017 en web-basert plattform som kan benyttes til å vise all regnskaps-informasjon som er samlet i statsregnskapet. Ny publikumløsning ble lansert 10. oktober 2017. Den ble godt mottatt både av eksterne så vel som forvaltningsinterne brukere. Faktisk pengebruk kan følges både etter konstitusjonell struktur, formål, kapittel/post samt etter standard kontoplan for statlige virksomheter. Det er også lagt til rette for sammenligning på tvers mellom virksomheter. Funksjonaliteten med sammenligninger kan benyttes til benchmarking innenfor flere nøkkelområder som for eksempel lønn pr. årsverk, husleie mv. Statsregnskapet.no er således et tidsriktig og informativt verktøy som er lett tilgjengelig for publikum, pressen, academia og ansatte i forvaltningen.

Statsregnskapet.no skal videreutvikles i 2018 slik at tilleggsinformasjon i form av regnskapsdata fra nettobudsjetterte virksomheter skal kunne vises i løsningen. Den oppgraderte løsningen som skal lanseres før 1. juli 2018, vil også ha utvidet og bedre funksjonalitet for å gjøre sammenligninger. DFØ har endret mottaks- og regnskapssystemet slik at den nye rapporteringen kan ivaretas med god kvalitet. I den oppdaterte versjonen av Statsregnskapet.no er det lagt vekt på at det skal være et tydelig skille mellom hva som inngår i statsregnskapet og hva som er tilleggsinformasjon. Statsregnskapet viser regnskapsdata som inngår i Meld. St. 3 fra bruttobudsjetterte virksomheter og bankbeholdninger for nettobudsjetterte virksomheter og fond. Tilleggsinformasjonen er detaljerte regnskapsdata fra nettobudsjetterte virksomheter.

5.12 Erfaringer fra Riksrevisjonen – Dokument 1 for budsjettåret 2016

Nedenfor er en oppsummering av Riksrevisjonens Dokument 1². Vi har valgt ut de tema som er relevante for forvaltning av økonomiregelverket. For budsjettåret 2016 var det kun 17 regnskap som fikk vesentlige merknader fra Riksrevisjonen, se figur 4. Året før var det 26 regnskap, og i 2014 var det 30 regnskap med vesentlige merknader.

Figur 2: Resultat fra Riksrevisjonens revisjon for 2016



Riksrevisjonen har avgitt revisjonsberetning for 235 regnskaper for 2016. Dette inkluderer også revisjonsberetningene til departementenes egne regnskaper. Riksrevisjonen skriver at regnskapene i hovedsak holder god kvalitet og antall modifiserte revisjonsberetninger er lavere i 2016 enn i 2015.

I rapporten er det tre hovedfunn. Det første er at det er svakheter ved styringssystemet for informasjonssikkerhet i Oljedirektoratet, det andre at det er svakheter i politiets behandling og oppfølging av beslag i straffesaker, og det tredje at Riksrevisjonen ikke har kunnet uttale seg om regnskapene til Forsvaret og Forsvarsmateriell. Under omtaler vi noen merknader og funn i rapporten som er relevante for DFØs forvaltningen av økonomiregelverket.

Regnskapsrapportering

Av de 235 regnskapene som Riksrevisjonen har avgitt beretning for i 2016, er 56 regnskap avlagt i tråd med de statlige regnskapsstandardene (SRS), mot 66 av i alt 240 regnskaper i 2015. Nedgangen skyldes for det meste at virksomheter som førte regnskapet etter SRS er slått sammen. Flere store virksomheter planlegger å ta i bruk SRS de nærmeste årene, og

² Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret 2016 Dokument 1 (2017-2018)

etter Riksrevisjonens syn er det viktig at dette følges opp slik at flere virksomheter tar i bruk disse regnskapsstandardene.

Riksrevisjonen kommenterer i 2016, som året før, at regnskapsrapporteringen må være avklart før en omorganisering trer i kraft. Det påpekes at det er svært viktig at ansvarlig departement tidlig avklarer forholdene knyttet til rapportering og på den måten legger til rette for at virksomhetene kan rapportere innenfor de gjeldende fristene.

Forvaltningen av regelverket på regnskapsområdet

DFØ har ansvaret for å forvalte SRSene, veilede ved bruk av standardene og innvilge unntak fra standardene på bakgrunn av søknader fra departementene. Det er Riksrevisjonens erfaring at det fortsatt mangler veiledere på viktige områder, både når det gjelder SRS og årsregnskap. Dette gjelder blant annet på områder som fusjon og fisjon samt mellomværende. Riksrevisjonen skriver at de er kjent med at DFØ jobber med å utvikle mer veiledningsmaterieell, noe som vil være av stor nytte for de som avlegger regnskapet.

DFØ har ansvaret for å behandle unntakssøknader der departementene mener at underliggende virksomhet ikke skal eller kan følge SRS. Riksrevisjonen skriver at for Forsvaret og Forsvarsmaterieell er disse unntakene så omfattende at de svært vanskelig kan forenes med kravet om å avlegge et årsregnskap som gir et rettviseende bilde i tråd med det statlige økonomiregelverket og SRS. Det er viktig at unntak vurderes i lys av kravet om at regnskapet skal gi et rettviseende bilde og at fagdepartement og regelverks-forvalter i samarbeid finner fram til løsninger som ligger innenfor rammen av regnskapsstandardenes krav. Etter Riksrevisjonens vurdering kan unntak og avvik uthule målsetningen og ambisjonen om sammenligning av regnskaper på tvers av forvaltningen og over år. Slike unntak og avvik må derfor vurderes kritisk og ikke gis i større utstrekning enn det som er strengt nødvendig.

Internkontroll

Riksrevisjonen har i rapporten kommentert håndteringen av internkontroll for flere virksomheter. Blant annet viser Riksrevisjonen til at de tidligere har tatt opp med Justis- og beredskaps-departementet Politidirektoratets utfordringer med styring og kontroll av økonomiforvaltningen i politidistriktene og særorganene. Forbedringsprosessene som er satt i gang, har ikke kommet langt nok til at det kan bygges på virksomhetens internkontroll ved bekreftelsen av regnskapet i 2016.

I rapporten står det at Riksrevisjonen har for fire utvalgte universiteter kontrollert om virksomhetene har etablert et system for internkontroll knyttet til anskaffelses- virksomheten slik reglement for økonomistyring i staten § 14 krever. Riksrevisjonen skriver at rammeverket er tilgjengelig, men at revisjonen har avdekket feil og mangler i etterlevelsen av dette rammeverket ved enkelte av universitetene.

Tilskudds- og stønadsforvaltning

Riksrevisjonen har kommentert noen statlige virksomheters forvaltning av tilskudds- ordninger. Det er eksempelvis funnet av mangler i forbindelse med Riksrevisjonens revidering av Sametingsrådets tilskuddsforvaltning for budsjettåret 2016. Riksrevisjonen har gjennomført en revisjon av Integrerings- og mangfoldsdirektoratets (IMDi) forvaltning av

tilskudd til innvandrersorganisasjoner og annen frivillig virksomhet. Revisjonen viser at ikke alle krav til statlig tilskuddsforvaltning etterleves. Svakheterne fører samlet sett til usikkerhet om hvorvidt målet med tilskuddsordningen nås, og dette øker risikoen for bevisste og ubevisste feil.

Informasjonssikkerhet

Riksrevisjonen har over flere år tatt opp vesentlige svakheter ved styringssystemer for informasjonssikkerhet i en rekke statlige virksomheter. Revisjonen for 2016 viser at dette fortsatt er et område med utfordringer, selv for store og dataintensive statlige virksomheter. Flere forhold er tatt opp med respektive virksomheter, mens svakheter ved informasjonssikkerheten i Oljedirektoratet, Statens Vegvesen og Skattedirektoratet er vurdert som vesentlige og derfor omtalt særskilt under det respektive departement.

Generelle kommentarer fra DFØ

DFØ har i 2017 jobbet med forslag til tilpasninger i regelverket for regnskapsføring og regnskaps-rapportering for å oppnå en større grad av standardisering, blant annet om mellomværende mellom virksomhetene og statskassen, og forenkling av SRSene. Det kan bidra til å øke kvaliteten på den regnskapsinformasjonen som utarbeides og presenteres. DFØ vil i 2018 lage veiledningsmateriell for å utdype de nye kravene.

Revisjonen viser at det fremdeles er noe mangelfull oppfølging av tilskuddsforvaltningen i statlige virksomheter. DFØ vil fortsette å videreutvikle vår veiledning på området. Under gjennomgang av Dokument 1 for regnskapsåret 2016 har vi ikke observert merknader som kan knyttes til at økonomiregelverket ikke er tydelig nok. For øvrig er det noen tema som gjentar seg i revisjonen over flere år. Spesielt ser vi at noen virksomheter får merknader for svakheter ved styringssystemer for informasjonssikkerhet. I den forbindelse kan det være behov for å vurdere nærmere tiltak.

6 Prioriteringer for regelverks-forvaltningen i 2018

DFØ arbeider aktivt med å videreutvikle vårt veiledningsmateriell tilknyttet etats- og virksomhetsstyring, herunder mål- og resultatstyring. Tiltaket vil også sees i sammenheng med utfordringene synliggjort av Program for bedre styring og ledelse i staten. Det bør arbeides videre med å øke forståelsen for at omtale av blant annet effektiv ressursbruk og brukereffekter er viktig innhold i årsrapportene. En viktig prioritering er å utarbeide et oppdatert veiledningsmateriell som blir tilgjengeliggjort digitalt og som er innrettet mot sentrale brukeroppgaver. DFØs erfaringsgrunnlag innenfor styring har også synliggjort et behov for å vurdere utformingen av økonomiregelverkets krav på styringsområdet.

Utvikling og satsing på digitalisering legger til rette for effektivisering og forbedring av offentlig sektor. Det skjer mye på området fra ulike hold, og det blir viktig å legge til rette for at økonomiregelverkets krav legger til rette for digitalisering og effektive løsninger. DFØ leverte i mars 2018 en rapport om sikkerhet og effektivitet i statlige utbetalinger. I rapporten tilrås det endringer i økonomiregelverkets krav til transaksjonskontroller for å legge til rette for effektive arbeidsprosesser ved forskjellige typer utbetalinger. Også utredning av digitale

fellesløsninger for tilskudd vil være viktig arbeid for å se på muligheten for å effektivisere forvaltningen.

DFØ ser det som viktig å fortsette utviklingen av publiseringsløsningen for statsregnskapet. I første omgang ved å publisere regnskapstall for nettobudsjetterte virksomheter, og på generell basis gjøre regnskapsdata bedre tilgjengelig for flere brukere både i og utenfor staten. Den nevnte utredningen om digitale fellesløsninger for tilskudd skal se nærmere på behovet og mulighetene for å gjøre informasjon om statlige tilskudds-ordninger lettere tilgjengelig. Områdegjennomgangen av øremerkede tilskudd til kommunesektoren påpeker blant annet at det er store potensielle gevinster ved digitalisering av tilskuddsforvaltningen for både forvalter, søker og mottakere av tilskudd.

DFØ har i 2018 lagt fram for Finansdepartementet forslag til forenkling av SRS. Formålet med de foreslåtte endringene er å gjøre standardene enklere å forstå og regnskapsføring etter SRS mindre ressurskrevende. Forenklingen kan bidra til færre krav til skjønnsmessige vurderinger og færre bokføringstransaksjoner. Forenkling av SRS kan bidra til at flere statlige virksomheter vurderer å innføre standardene, noe som i neste omgang kan lede til mer omfattende og standardisert informasjongrunnlag for styringen. Forenklingen kan også legge til rette for reduserte kostnader ved å innføre og benytte SRSene. Å legge til rette for at flere virksomheter tar i bruk standardene blir en viktig oppgave også i 2018.

Vedlegg A. Oversikt over unntakssøknader behandlet i 2017

Dep	Virksomhet	Tema	Status	Regelverk (bestemmelser)	Varighet	Saksnr
LMD	Norsk institutt for bioøkonomi	Standard kontoplan	Avslått	Punkt 3.3.3	Avslått	16/813
KLD	Miljødirektoratet	Kontantkort	Innvilget	Punkt 3.7.1	31.12.2019	16/829
LMD	Norsk institutt for bioøkonomi	Spesifikasjoner av kunde og leverandør	Innvilget	Punkt 4.4.3	31.12.2018	17/44
ASD	Petroleumstilsynet	Standard kontoplan	Innvilget	Punktene 3.3.3, 3.4.3.3, og 3.4.3.4	31.12.2016	16/115
JD	Justervesenet	Bevilgnings-rapportering	Innvilget	Punkt 3.4.3.2	31.12.2020	17/42
JD	Direktoratet for samfunnsikkerhet og beredskap	Regnskapsprinsipp	Innvilget	Punkt 3.3.2	31.12.2017	17/82
KD	Universitets- og høyskolesektoren	Standard kontoplan	Innvilget	Punkt 3.3.3	31.12.2017	17/122
KD	Universitets- og høyskolesektoren	SRS 1	Innvilget	Punkt 3.4.3.4	Regnskapsår 2016, 2017	17/176
SD	Statens vegvesen	Arbeidsdeling /integreerte økonomitjenester	Avslått	Punkt 4.5.2	Avslått	11/263
BLD	Barne-, familie- og ungdomsetaten	Konsernkonto-ordningen	Innvilget	Punkt 3.7.1, 3.7.3.2	31.12.2022	17/287
OED	Oljedirektoratet	Kontantkort	Innvilget	Punkt 3.7.1	31.12.2019	17/434
KMD	Statens kartverk	Valutakonto	Innvilget	Punkt 3.7.1	31.12.2021	12/878
KD	Norges idrettshøgskole	Forsøgling på EU-utbetalinger	Innvilget	Punkt 3.7.3	30.06.2019	17/526
KD	Universitetet i Bergen	Kontantkort	Innvilget	Punkt 3.7.1	31.12.2022	17/628
ASD	Statens pensjonskasse	SRS 25	Avslått	Punkt 3.4.1	Avslått	16/35
KMD	Husbanken	Forsøgling på EU-utbetalinger	Innvilget	Punkt 3.7.3	30.06.2019	17/638
KD	Universitets- og høyskolesektoren	SRS 1	Innvilget	Punkt 3.4.1 og R-114	Regnskapsår 2018	17/176
NFD	GIEK	Garantiordning	Bekreftet	Punkt 8.2, 8.3	Varig	17/605

Vedlegg B. Saksbehandlingstid

I 2017 var saksbehandlingstiden på unntakssøknadene om lag 33 dager i gjennomsnitt. Dette er på linje med tidligere år unntatt 2016 da gjennomsnittlig behandlingstid var spesielt høy.

Saksbehandlingstiden på henvendelser var om lag 23 kalenderdager i 2017. Det er litt høyere enn året før.

Figur 3: Gjennomsnittlig antall dager saksbehandlingstid på unntakssøknader og henvendelser i perioden mellom 2006 og 2017

