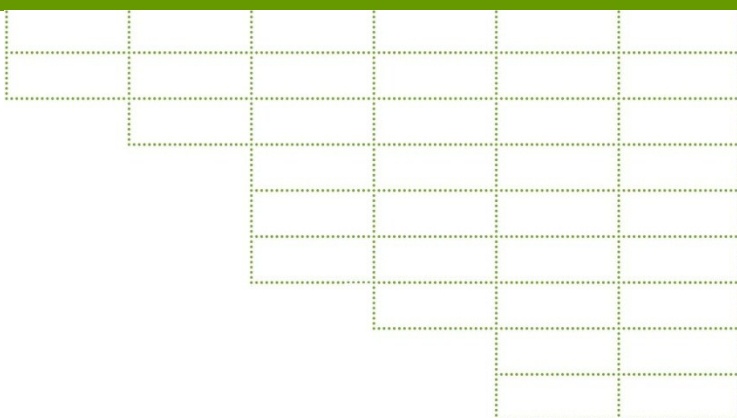




DFØs forvaltning av økonomiregelverket i 2013

Direktoratet for økonomistyring
Januar 2014



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	Nærmere om unntak	7
3.3	Henvendelser vedrørende økonomiregelverket	8
3.4	Nærmere om enkelte henvendelser	15
3.5	Saksbehandlingstid	17
4	Andre tiltak og erfaringer	18
4.1	Utvikling av nye bestemmelser og rundskriv	18
4.2	Bokføringsregler for statlige virksomheter med mva-pliktig omsetning	18
4.3	Opplæring og formidling av SRS og standard kontoplan	19
4.4	Innrapportert informasjon om bruk av regnskapsprinsipp og kontoplan	19
4.5	Erfaringer fra gjennomgang av Dokument 1 for budsjettåret 2012	20
4.6	Erfaringer relatert til bestemmelser om internkontroll	21
5	Oppsummering og prioriteringer for regelverksforvaltningen	22
5.1	Oppsummering	22
5.2	Prioriteringer i forvaltningen og utviklingen av regelverket	22

Vedlegg 1: Oversikt over behandlede søknader om unntak fra økonomiregelverk i 2013

1 Bakgrunn, formål og avgrensning

Finansdepartementet har i tildelingsbrevet for 2014 gitt Direktoratet for økonomistyring (DFØ) i oppdrag å utarbeide en rapport om forvaltningen av regelverket for økonomistyring i staten (økonomiregelverket) i 2013. Formålet med rapporten er å gi Finansdepartementet et grunnlag for å vurdere DFØs forvaltning av økonomiregelverket i 2013. DFØ har som praksis å publisere rapporten på våre nettsider etter det årlige fagmøtet med departementet der rapporten gjennomgås.

I kapittel 2 omtales kort organisatoriske rammer, interne retningslinjer og organisering knyttet til DFØs arbeid med regelverkssaker. DFØs behandling av unntakssøknader og henvendelser i 2013 er utgangspunktet for rapporten og omtales i kapittel 3. Kapittel 3 inneholder en samlet oversikt og gjennomgåelse av:

- unntakssøknader som DFØ har behandlet i 2013
- henvendelser fra departementer og statlige virksomheter om fortolkning og forståelse av økonomiregelverket og DFØs oppfølging av disse

For å understøtte formålet inneholder rapporten også en oversikt over enkelte andre tiltak og erfaringer i 2013 som er relevante for å vurdere selve regelverket eller etterlevelsen av det. Kapittel 4 inneholder derfor en redegjørelse for noen aktiviteter som har vært sentrale i forvaltningen av økonomiregelverket ved siden av unntakssøknader og henvendelser. Kapittel 5 inneholder en oppsummering av regelverksforvaltningen for 2013 og prioriteringer for regelverksforvaltningen fremover.

2 DFØs myndighet, interne retningslinjer og organisering

DFØ forvalter økonomiregelverket på grunnlag av delegert myndighet i instruks til direktøren datert 6. september 2012. 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. Prinsipielle saker og håndtering av disse er omtalt i DFØs brev av 19.3.2007. Departementet ivaretar også forvaltningsansvaret for bestemmelsene om etatsstyring (kapittel 1) og flertallet av rundskrivene fra Finansdepartementet. DFØ gir råd til Finansdepartementet om økonomiregelverket.

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 til e-postadressen regelverk@dfo.no. E-postadressen faggruppeSRS@dfo.no benyttes for henvendelser som gjelder de statlige regnskapsstandardene (SRS) eller standard kontoplan for statlige virksomheter.

DFØs forvaltning av økonomiregelverket er organisert i Forvaltnings- og analyseavdelingen (FOA). Oppgaver knyttet til behandling av henvendelser og unntakssøknader er samlet i Seksjon for regelverk og konsernsystemer (SRK). I tillegg trekkes det ved behov på ressurser fra avdelingens to andre seksjoner.

3 Unntakssøknader og henvendelser

Nedenfor omtales DFØ behandling av unntakssøknader og skriftlige svar på henvendelser. I tillegg har DFØ besvart en del henvendelser over telefon. Disse er ofte begrenset til rene faktaopplysninger og henvisninger til konkrete bestemmelser eller rundskriv i regelverket.

3.1 Behandlede saker om unntak

DFØ mottok i 2013 14 søknader om unntak fra en eller flere bestemmelser i økonomiregelverket. 12 av søknadene ble ferdigbehandlet i 2013, og alle disse ble innvilget. I desember mottok DFØ 2 søknader fra Arbeidsdepartementet om unntak fra standard kontoplan for 2 tilknyttede virksomheter. Disse søknadene vil bli behandlet i 2014. De 12 søknadene som ble innvilget, inneholdt til sammen 18 unntak.

Saksforløp	Antall søknader
Mottatte brev/søknader i 2013	14
Overførte søknader fra året før	0
Behandlet ferdig	12
Innvilget (antall unntak)	18
Avslåtte (antall unntak)	0
Annet	0
Overførte søknader til neste år	2

Tabell 1 Antall søknader mottatt, overført, ferdigbehandlet, innvilget og avslått i 2013

Nedenfor omtales de 12 søknadene som DFØ behandlet i løpet av 2013.

DFØ innvilget følgende 6 søknader om unntak knyttet til konsernkontoordningen eller øvrige bestemmelser om betalingsformidling:

- 2 søknader gjaldt unntak for opprettelse eller opprettholdelse av valutakonto der virksomhetene er koordinator for EU-prosjekter. 1 søknad gjaldt Politidirektoratets valutakonto i tilknytning til EUs yttergrensefond for å styrke grensekontrollen. 1 søknad gjaldt et prosjekt i regi av Riksarkivet for å utvikle og styrke lokale og regionale arkiv ved bruk av skybasert teknologi. Samlet inneholdt søknadene 2 unntak.
- 1 søknad gjaldt Norges vassdrags- og energidirektorat og opprettelse av en valutakonto. Behovet oppstod fordi albanske myndigheter stilte krav om at merverdiavgift skal overføres til en lokal konto. Søknaden inneholdt 2 unntak.
- 1 søknad gjaldt unntak for opprettelse av kontantkortordning for Høgskolen i Gjøvik etter den nye tilleggsavtalen for kontantkort i staten som er omtalt i punkt 3.2 nedenfor. Søknaden inneholdt 1 unntak.
- 1 søknad gjaldt unntak for Politidirektoratet fra begrensninger på kontantuttak fra kredittkort med bedriftsansvar. Direktoratet ønsket enklere tilgang til kontanter som skal utbetales til personer med endelig avslag på sine asylsøknader ved utreise fra Norge. DFØ innvilget søknaden fordi ordningen bidrar til mer effektiv oppgaveløsning og reduserer risikoen med transport og oppbevaring av kontanter. Søknaden inneholdt 1 unntak.
- 1 søknad gjaldt unntak til Eksportkreditt Norge A/S for å bruke reserveløsninger ved utbetaling av lån. Virksomheten fikk unntak for å benytte (i) on-line remittering og (ii) manuell oversendelse av betalingsoppdrag når normale rutiner er til hinder for å sikre en rettidig

utbetaling av lån. Det ble stilt en rekke minimumskrav som virksomheten måtte ivareta. Søknaden inneholdt 2 unntak.

DFØ innvilget 6 søknader om andre unntak, hvorav 5 gjaldt standard kontoplan:

- 5 søknader gjaldt tidsbegrenset unntak fra å bokføre på artskontoene i standard kontoplan. Norges forskningsråd, Norsk filminstitutt sin regnskapsføring for Filmfondet og Statsbygg fikk unntak ut 2014 for dette på grunn av pågående endringer av økonomisystemet. Forsvaret fikk tilsvarende unntak ut 2015. Petoro AS fikk innvilget unntak fra å bruke standard kontoplan i regnskapet for Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) ut 2018. For alle tilfellene over, unntatt Forsvaret og Statsbygg, ble det stilt som forutsetning for unntaket at de likevel kan rapportere til statsregnskapet etter gjeldende retningslinjer. Disse søknadene inneholdt samlet 9 unntak.
- 1 søknad gjaldt unntak fra bestemmelsene pkt. 4.5 for å benytte en ekstern tjenesteyter. Unntaket ble innvilget på grunnlag av at Petoro både er et aksjeselskap og er forvalter av SDØE. Søknaden inneholdt 1 unntak.

De ovenstående 18 unntakene ble innvilget med tidsbegrenset varighet på 5 år eller kortere.

Unntak gjeldende t.o.m.	Tidspunkt unntaket ble innvilget						
	2013	2012	2011	2010	2009	2004–2008	SUM
2014	3		3	2			8
2015	6	3	12	7		1	29
2016			5			2	7
2017		6					6
2018	8						8
2019	1						1
Varig unntak						7	7
Sum	18	9	20	9	0	10	66

Tabell 2 Oversikt over året unntaket ble innvilget og året det innvilgede unntak utløper

Tabell 2 over inneholder en oversikt over innvilgede unntak i perioden 2004–2013 som fortsatt er gyldige ved inngangen til 2014, fordelt på når det ble innvilget og varigheten av unntaket.

Ved inngangen til 2014 var totalt 66 unntak fortsatt gyldige. 59 av disse er blitt gitt med en varighet på inntil 5 år. Varigheten følger av at DFØ som hovedregel ikke gir unntak utover 5 år. 7 av unntakene er varige og disse ble innvilget i årene 2004–2005.

Tabell 3 inneholder en oversikt over fordelingen av gyldige unntak pr. 1.1.2014 knyttet til valutakonti og andre forhold.

Tidspunkt da unntaket ble innvilget	Gyldige unntak som gjelder valutakonti	Gyldige unntak som gjelder andre forhold	SUM
2013	4	14	18
2012	9	0	9
2011	13	7	20
2010	7	2	9
2009	0	0	0
2004–2008	1	9	10
Sum	34	32	66

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

Av de 66 unntakene som var aktive ved inngangen til 2014 gjaldt 34 av unntakene valutakonti. 32 unntak var knyttet til andre forhold og av disse var 7 varige unntak innvilget i perioden 2004–2005.

Tabell 4 inneholder en oversikt over antall unntakssøknader som er behandlet i årene 2009 til 2013 fordelt per departement.

Departement	2013	2012	2011	2010	2009
Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet				2	
Finansdepartementet			1	2	
Fiskeri- og kystdepartementet		2			
Fornyings-, og administrasjons- og kirkedepartementet	1				1
Forsvarsdepartementet	1		2	2	
Helse- og omsorgsdepartementet				1	2
Justis- og beredskapsdepartementet	2			1	
Kulturdepartementet	2				
Kunnskapsdepartementet	2	5	10	5	3
Landbruks- og matdepartementet					1
Miljøverndepartementet		1			
Nærings- og handelsdepartementet	2	2	3	1	2
Olje- og energidepartementet	3	1	2		
Samferdselsdepartementet			3		1
Utenriksdepartementet			3	1	
Sum antall søknader behandlet	12	11	24	15	10
Sum antall innvilget unntak¹	18	10	24	11	6

Tabell 4 Antall unntakssøknader som er behandlet i årene 2009 til 2013 fordelt per departement

Kunnskapsdepartementet sin store andel av søknadene (25 av 72 søknader i siste femårsperiode) kan forklares med at departementet har mange underliggende virksomheter med en koordinatorrolle i forbindelse med EU-prosjekter. Koordinatorrollen skaper behov for unntak fra statens konsernkontoordning slik at virksomheten kan holde Euro på valutakonto. I perioden 2009–2013 har DFØ ikke behandlet søknader om unntak fra Arbeidsdepartementet og Kommunal- og regionaldepartementet.

3.2 Nærmere om unntak

DFØ inngikk 15. januar 2013 avtaler om bruk av kontantkort for utbetalinger til personer som av ulike årsaker ikke kan opprette bankkonto. I veiledningen for bruk av slike kontantkort gjøres virksomhetene oppmerksom på at de må søke om unntak fra økonomiregelverket via overordnet departement dersom de ønsker å inngå avtale om kontantkort. Det er mottatt 1 slik søknad i 2013 og enkelte virksomheter har forespurt DFØ om mer informasjon.

Fra 1.1.2014 er økonomiregelverket endret slik at virksomheter som oppbevarer EU-midler på valutakonto under visse vilkår ikke trenger å søke om unntak fra økonomiregelverket, jf. ny bestemmelse pkt. 3.7.3. Vilkåret er at virksomheten har koordinatorfunksjon i prosjekter som finansieres helt eller delvis av EU. Vel halvparten av dagens gyldige unntak fra økonomiregelverket gjelder valutakontoer og mange av disse vil etterhvert fases ut som følge av nye bestemmelser for virksomheter med koordinatorfunksjon.

¹ Antall unntak er normalt ulikt antall behandlede søknader. Årsaken er at noen søknader blir avslått og at flere unntak kan bli innvilget på grunnlag av én søknad.

3.3 Henvendelser vedrørende økonomiregelverket

I 2013 behandlet og besvarte DFØ 223 henvendelser om fortolkning og forståelse av økonomiregelverket. Henvendelsene kommer i all hovedsak fra departementer og statlige virksomheter. Ved referanse til bestemmelser er det referert til bestemmelsene som ble fastsatt den 8. juni 2010 hvis ikke annet er spesifisert. Som kjent er det fastsatt nye bestemmelser 18. september 2013, men disse trådte i kraft først fra 1.1.2014.

Tabell 5 gir en oversikt over antall henvendelser som er skriftlig besvart av DFØ fra og med 2009 til og med 2013. Henvendelsene er kategorisert etter hvilket tema i bestemmelsene de sorterer under. Enkelte henvendelser er kategorisert som "annet". Det gjelder henvendelser som primært er knyttet til andre regelverk enn økonomiregelverket, men som likevel kan relateres til bestemmelsene.

Tema	2013	2012	2011	2010	2009
Styring (1–2, 4.5)	20	19	18	24	5
Felles standarder og prinsipper (3)	24	15	29	23	14
Standard kontoplan for statlige virksomheter (3.2.3)	85	51	62	–	–
Statlige regnskapsstandarder (SRS) (3.2.3)	39	45	76	80	–
Bokføring, dokumentasjon, oppbevaring (4)	20	20	15	15	15
Lønn (5.2)	3	2	0	3	0
Anskaffelser (5.3)	3	1	5	7	4
Inntekter (5.4)	13	8	4	3	4
Tilskudd, stønader og garantier (6–8)	15	13	10	9	7
Annet	1	9	11	17	21
Sum antall henvendelser	223	183	230	181	70

Tabell 5 Antall henvendelser fra 2009 til 2013 inndelt etter bestemmelser om økonomistyring i staten (kapittel/punkt).

Nedenfor oppsummeres kort innholdet i henvendelsene for 2013 med utgangspunkt i den tematiske inndelingen i tabell 5. I parentes fremkommer henvisning til relevante kapitler og punkter i bestemmelsene. Årsaken til økningen i antall henvendelser fra 2009 til 2011 skyldes for en stor del at de statlige regnskapsstandardene (SRS) og standard kontoplan ble fastsatt som en del av økonomiregelverket.

Styring (kapittel 1 og 2 og 4.5)

DFØ har i 2013 behandlet 20 henvendelser om kapittel 1, 2 og pkt. 4.5 i bestemmelsene.

2 av henvendelsene berørte nye krav til årsrapport som ble fastsatt 18. september 2013. En virksomhet spurte om det ville bli utarbeidet maler som skal benyttes for del I til V i årsrapporten. DFØ svarte at det ikke er et krav om å benytte bestemte maler for årsrapportens del I til V, men at departementet i samråd med virksomheten må fastsette nærmere krav til innholdet i årsrapporten i tillegg til de overordnede kravene i bestemmelsene. DFØs veiledning er ment som inspirasjon for å fastsette nærmere krav for en virksomhet eller en gruppe virksomheter under samme departement.

Et departement tok opp spørsmålet om tildelingsbrev for 2014 skal publiseres på nettsidene, selv om brevet sendes før de nye kravene om publisering har trådt i kraft per 1.1.2014. Problemstillingen er spesiell for overgangsåret 2013/2014 og ettersom den var av prinsipiell karakter, tok DFØ den videre til Finansdepartementet. Finansdepartementet orienterte i eget brev² samtlige departementer om at intensjonen med nye krav er at tildelingsbrevet skal publiseres på departementets nettsider så

² Om publisering av tildelingsbrev for 2014, datert 27.11.2013

snart det er sendt, og på virksomhetenes nettsider så snart det er mottatt, uavhengig om brevet er sendt og mottatt før eller etter 31.12.2013.

Som i tidligere år er en stor andel av henvendelsene (10) i kategorien styring knyttet til ett eller flere av kravene i bestemmelsene pkt. 2.5 om transaksjonskontroll av utgifter. 1 henvendelse gjaldt om virksomheten kunne utelate budsjett-disponeringsmyndighet (BDM) og kun attestere transaksjoner for små beløp. Bestemmelsene åpner ikke for dette, men gir anledning til at små beløp både kan attesteres og godkjennes av den samme personen. På spørsmål om å gi tips eller gaver er tillatt har DFØ vist til at virksomheten må vurdere utgiften opp mot de tre kontrollene som ligger i BDM.

5 henvendelser gjelder organisering av økonomioppgaver som er regulert i bestemmelsene pkt. 4.5. 4 av disse tar opp arbeidsdelingen mellom en tjenesteyter og virksomheten og hvilke oppgaver som er tillatt for tjenesteyter å utføre. 1 av henvendelsene tok opp spørsmålet om et statlig selskap kan føre regnskapet for statlige fond. DFØ svarte at det er tillatt, men departementet skal sørge for at forvalteren er kjent med hvilke krav i reglementet, bestemmelsene og tilhørende rundskriv som gjelder for denne forvaltningsoppgaven. Det ble presisert at arbeidsdelingsmodellene i bestemmelsene pkt. 4.5.2 kun gjelder for statlige virksomheter og ikke for statlige selskaper som forvalter statlige fond.

1 henvendelse gikk ut på om innleide konsulenter kan attestere utgifter. DFØ svarte at bare tilsatte kan attestere en utgift, men regelverket er ikke til hinder for at innleide konsulenter kan utføre deler av attestasjonskontrollene. En tilsatt i virksomheten må likevel attestere (signere) på fakturaen for at alle attestasjonskontrollene er utført. I nye bestemmelser er det nå presisert at tilsatte i virksomheten skal utøve BDM (godkjenne) og attestere. I begrepet tilsatt legger DFØ tjenestemannslovens begrepsbruk til grunn.

Felles standarder og prinsipper (kapittel 3)

I 2013 har DFØ behandlet 24 henvendelser om felles standarder og prinsipper. 13 av de 24 henvendelsene dreier seg om krav i bevilgningsreglementet eller rundskriv fra Finansdepartementet som har nær sammenheng med bestemmelsene kapittel 3. Nedenfor er de 24 henvendelsene omtalt i 3 kategorier:

(1) Krav til felles prinsipper for budsjettering og regnskapsføring

Vi vil trekke fram 1 henvendelse om hvorvidt en driftsenhet i en statlig virksomhet kan påberope seg å følge andre regnskapsregler enn kravene i økonomiregelverket. Vår erfaring fra denne og lignende henvendelser er at problemstillingen oppstår fordi driftsenheten oppfatter seg som en selvstendig virksomhet. Økonomiregelverket åpner ikke for at virksomheter kan føre (deler av) virksomhetsregnskapet etter ulike prinsipper. Virksomheten skal i samråd med departementet velge et(t) regnskapsprinsipp som skal være dokumentert og konsistent over tid, jf. bestemmelsene pkt. 3.2.3. Valg av et felles prinsipp for hele virksomheten henger også sammen med at årsregnskapet skal utarbeides og avlegges samlet for hele virksomheten.

1 henvendelse dreide seg om den nye ordningen med fylkesmennes forvaltning av finansielle eiendeler som eies av personer under vergemål. DFØ viste til at bestemmelsene pkt. 3.3.3.5 om forvaltning av ikke-statlige midler stiller krav til at virksomheten skal kunne dokumentere verdiene. Siden eiendelene etter den aktuelle ordningen ikke står i fylkesmannens navn, skal ikke verdiene bokføres i fylkesmannens virksomhetsregnskap. Fylkesmannen skal etter bestemmelsene pkt. 3.3.3.5 føre et eget regnskap for ordningen, som viser verdiene og alle transaksjonene på individnivå.

1 henvendelse gjaldt mulighet for nettoføring av leieinntekt. DFØ svarte at det normalt ikke tillates nettoføring, jf. veileder i statlig budsjettarbeid pkt. 2.2.2.5. Virksomheten og departementet kan likevel be om fullmakt fra Stortinget i form av romertallsvedtak om nettobudsjettering. 2 henvendelser gjaldt overføringsadgang mellom budsjettår for tilskuddsmidler og hvordan renteinntekter skal bokføres og rapporteres.

(2) Krav til betalingsformidling

4 henvendelser dreide seg om krav i bestemmelsene om konsernkontoordningen og adgang til å gjøre unntak fra denne. 1 henvendelse gjaldt at virksomheter med koordinatorfunksjon i et EU-prosjekt fra 1.1.2014 ikke lenger trenger å søke unntak for å opprette eller opprettholde en valutakonto. 1 henvendelse dreide seg om adgangen til å plassere gaver på rentebærende konto også etter at den såkalte gaveforsterkningsordningen ble opphevet. DFØ svarte at gaver som faller inn under de etablerte retningslinjene for gaveforsterkningsordningen kan plasseres på rentebærende konto i Norges Bank, selv om det ikke skulle utløse en gaveforsterkning fra staten. For andre tilfeller er hovedregelen at gaver innbetales på en ordinær oppgjørskonto, jf. bestemmelsene pkt. 3.4.1 og Finansdepartementets rundskriv R-104.

2 henvendelser dreide seg om adgang til å ha kredittkort for å foreta innkjøp på nettbutikker og om adgang til bruk av virksomhetskort på tjenestereiser. DFØ svarte at Finansdepartementets rundskriv R-105 åpner for at virksomheten kan benytte kredittkort med bedriftsansvar for å betale for tjenester bestilt over nett. På spørsmål om bruk av kredittkort med bedriftsansvar på tjenestereiser viste DFØ til at samme rundskriv regulerer at slike virksomhetskort normalt ikke skal brukes til tjenestereiser, men at bruken i så fall skal avgrenses.

2 henvendelser var om sikker overføring av betalingsfiler. 1 virksomhet anmodet DFØ om å fjerne kravet til å forsegle (sikre) betalingsfiler, da virksomheten anser betalingsfiler som sikre nok uten forsegling og fordi det påfører virksomheten ekstra kostnader. DFØ svarte at vi ikke så noen grunn til å fjerne kravet, men forklarte bakgrunnen for kravet og at myndigheten til å fastsette eventuelle nye bestemmelser er hos Finansdepartementet. Vi vil likevel vurdere innspillet i neste risikovurdering for statens konsernkontoordning. I 1 henvendelse utdypet DFØ at betalingsoppdrag ikke under noen omstendighet skal være tilgjengelig for manipulasjon eller endring i perioden fra betalingsfilen produseres i økonomisystemet og fram til filen blir forseglet (sikret). Kravet er utledet fra bestemmelsene pkt. 4.3.3, med krav til at økonomisystemet skal ha funksjonalitet for betalingsformidling som er i overensstemmelse med rammeavtalen som staten har inngått med bankene.

(3) Krav til rapportering til statsregnskapet

6 henvendelser var knyttet til bruk av statens kontoplan (kapittel/post) og er for en stor del avgrensingsproblematikk mellom ulike poster og regler for bruk av poster. Disse henvendelsene har blitt besvart ved henvisninger til rundskriv R-101. F.eks. hvordan det best kan skilles mellom post 01 og 45 og hvilke retningslinjer som gjelder for bruk av post 22 og post 50. 2 henvendelser vil nevne dreide seg om bruken av midler på post 21 og om disse kan benyttes til finansiering av forskning eller til masterstipend. DFØ svarte at virksomheten først bør vurdere om tildelingsbrevet gir føringer for om midlene på post 21 kan benyttes til formålet. Finansiering av forskning er normalt ikke et å betrakte som et statlig tilskudd og vi tok derfor utgangspunkt i at midlene skal benyttes til virksomhetens egen drift. Likefullt bør det avklares om det er snakk om kjøp av en tjeneste eller om midlene er lønnsmidler. Dersom midlene skal gå til tjenestekjøp så skal regelverket om offentlige anskaffelser følges. I tilfeller der 21-post benyttes til lønnsmidler skal virksomheten sørge for å avklare arbeidsgiveransvaret slik at innberetning og skattetrekk mv. skjer i henhold til aktuelt regelverk. 1 henvendelse som også ble besvart ved henvisning til R-101, gjaldt adgangen til å nettoføre en innbetaling på en utgiftspost.

Statlige regnskapsstandarder (Bestemmelsene pkt. 3.2.3 og R-114)

DFØ har i 2013 besvart 39 henvendelser vedrørende de statlige regnskapsstandardene (SRS). Det er stor variasjon i de temaene som tas opp i henvendelsene. Flere henvendelser gjelder forhold som ikke er tatt opp eller avklart tidligere.

Vi har fått flere henvendelser knyttet til temaene åpningsbalanse (7), regler for avskrivninger i forvaltningsbedriftene (4) og bruk av forpliktelsesmodellen (3). Henvendelsene vedrørende regler for avskrivninger i forvaltningsbedriftene og bruk av forpliktelsesmodellen omtales under pkt. 3.4 Nærmere om enkelte henvendelser.

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

DFØ har i 2013 besvart 85 henvendelser knyttet til standard kontoplan for statlige virksomheter. Dette er en betydelig økning i forhold til fjoråret og kan blant annet forklares med at standard kontoplan er obligatorisk for alle statlige virksomheter fra og med 01.01.2014. Det er stor variasjon i de temaene som tas opp i henvendelsene. Mange henvendelser gjelder forhold og ordninger som er særegne for staten og som ikke er tatt opp tidligere.

Vi har fått flere henvendelser knyttet til temaene tilskuddsforvaltning og innkrevingsvirksomhet, overføring av balansekontoeer til nytt år og årsavslutningsposter for virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet. Videre har vi fått flere spørsmål vedrørende innrapportering av artskonto sammen med kapittel og post i ny S-rapport som gjelder fra 2014. Flere henvendelser gjelder også bruk av standard kontoplan for statsbanker og fond.

Spørsmålene vedrørende tilskuddsforvaltning gjelder særlig kravet om førstehånds mottaker og valg av riktig konto (sektortilhørighet) i kontogruppe 87. Enkelte av spørsmålene gjelder tilfeller der bevilgninger som er tildelt på driftspost (01 til 29) skal utbetales som tilskudd.

Større virksomheter som forvalter omfattende tilskuddsordninger har etterspurt en presisering av regelverket for valg av konto i kontogruppe 87. Virksomhetene ønsker i utgangspunktet ikke at en og samme "tilskuddsordning" skal utgiftsføres på flere forskjellige artskontoer i kontogruppe 87. Utgangspunktet i standard kontoplan er at det er førstehånds mottaker som er avgjørende for valg av konto, uavhengig av målgruppen for "tilskuddsordningen". Inndelingen i kontogruppe 87 følger en statistisk standard som benyttes av SSB. Ved behov er løsningene diskutert med SSB før DFØ har besvart henvendelsene.

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

DFØ har i 2013 mottatt 20 henvendelser om krav i bestemmelsene kapittel 4. Disse kommenteres nedenfor under kategoriene krav til økonomisystem, krav til bokføring og krav til dokumentasjon og oppbevaring.

Krav til økonomisystem

DFØ svarte på 1 henvendelse at en e-post ikke kan regnes som en elektronisk signatur. Det følger av bestemmelsene pkt. 2.5.1, 2. avsnitt, der det fremgår at transaksjonskontroller skal dokumenteres med manuelle signaturer eller elektroniske signaturer/aktivitetsregistreringer. En e-post vil ikke kunne oppfylle kravene til sikkerhet som framgår av bestemmelsene pkt. 4.3.6, 2. og 6. avsnitt:

- at brukere av systemet skal ha personlig identifikasjon som er sikret med passord eller lignende, som skal sikre at den som signerer blir autentisert
- at dokumentasjonen tilknyttes elektronisk signatur som viser hvem som har godkjent (utøvelse av budsjettdisponeringsmyndighet) eller attestert dokumentasjonen. Det skal være mulig å vise om dokumentasjonsdataene er blitt endret etter dette

1 henvendelse om rapporteringsfunksjonalitet er omtalt i pkt. 3.4 nærmere om enkelte henvendelser.

Krav til bokføring

2 henvendelser gjelder forståelse av kravene til avstemming i bestemmelsene pkt. 4.4.5 i forbindelse med vedlikehold av rutiner. I svarene på disse henvendelsene har DFØ lagt vekt på at avstemmingene dateres og signeres og at det er mulig å etterprøve og kontrollere dem i ettertid.

3 henvendelser dreide seg om krav til retting av bokførte opplysninger. 2 av disse gikk på om det er behov for å attestere omposteringsbilag. En utfordring er at regelverket ikke benytter begrepet "omposteringsbilag". DFØ har svart at det skal attesteres på dokumentasjonen for en korleksjon hvis den endrer kontrollgrunlaget som det ble attestert for på opprinnelig dokumentasjon, jf. de ulike kontrollene i bestemmelsene pkt. 2.5.2.2 a) til f). Dersom det påføres f.eks. en ny kontering så vil korleksjonen måtte attesteres på nytt. Det er imidlertid ikke behov for å godkjenne utgiften på nytt (utøve BDM), så lenge korleksjonen ikke påfører virksomheten nye forpliktelser.

Krav til dokumentasjon og oppbevaring

11 henvendelser dreide seg om krav til dokumentasjon og oppbevaring. En del av henvendelsene inneholder spørsmål om oppbevaringstid for ulike typer regnskapsmateriale og ulike aspekter ved oppbevaring i elektroniske formater. Disse henvendelsene besvares for en stor del ved å henvise til egen veiledning i Ord og begreper på DFØs nettsider.

2 henvendelser dreide seg om tilpasning til de nye kravene til oppbevaring som ble fastsatt 18. september 2013. DFØ forklarte at fra 1.1.2014 kan virksomheten velge å enten oppbevare alle spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, eller den kan velge å oppbevare de bokførte opplysningene som er nødvendig for å kunne utarbeide spesifikasjonene. Kravet er regulert i bestemmelsene pkt. 4.4.10.2 c) og er en tilpasning til kravene i bokføringsforskriften. 1 henvendelse dreide seg om krav til lukking og adgang til å bokføre på tidligere perioder. DFØ svarte at virksomheten må ha kontroll med at eventuelle periodiseringer som bokføres etter rapporteringen til statsregnskapet, ikke påvirker innholdet i oversendt og avstemt regnskapsrapport, jf. krav til sikring i bestemmelsene pkt. 4.2 i). Videre er det stilt et krav til lukking av regnskapsperioder innen 1 måned etter fristene for pliktig regnskapsrapportering i de nye bestemmelsene pkt. 4.4.9.4. Kravet til lukking gjelder ikke for virksomheter som velger å oppbevare spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering.

Lønn, anskaffelser og inntekter (kapittel 5)

DFØ mottok 18 henvendelser i 2013 om rutiner for behandling av lønn, anskaffelser og inntekter som omfattet følgende tema:

Lønn (5.2)

1 henvendelse var om adgang til å dekke flytteutgifter og dokumentavgift ved boligkjøp ved tilsetting i en virksomhet. DFØ svarte ved å vise til regulering av spørsmålet i Statens personalhåndbok og at virksomheten må sikre at budsjett disponering er utøvd og dokumentert for de aktuelle utgiftene. Bestemmelsene pkt. 5.2.3 inneholder nærmere bestemmelser om budsjett disponering for lønn og oppgavepliktige ytelser.

1 henvendelse gikk ut på om bestemmelsene krever at lønnsutbetalinger og reiseutbetalinger skal gjenspeiles i en personlig reskontro for hver ansatt til enhver tid. Bestemmelsene inneholder ikke et slikt krav, men etter bestemmelsene pkt. 5.2.4.4 må virksomheten se til at rapportering av lønn og oppgavepliktige beløp blir gjort i henholdt til aktuelt regelverk fra skattemyndighetene.

Anskaffelser (5.3)

1 henvendelse gjaldt om statlige virksomheter har plikt til å returnere fakturaer fra private hvis ikke alle avgifter til staten er spesifisert på egne linjer. Økonomiregelverket inneholder ikke noe slikt krav, men statlige virksomheter kan kreve av næringsdrivende at fakturaen er iht. bokføringsforskriften.

1 henvendelse gjaldt bestemmelsene pkt. 5.3.5.1 og hvilke fakturaer som skal behandles i et elektronisk fakturabehandlingssystem. DFØ svarte at alle fakturaer som gjelder anskaffelser til virksomheten skal behandles i fakturabehandlingssystemet. Den aktuelle virksomheten ønsket å utbetale honorarer og bokføre disse uten bruk av fakturabehandlingssystemet, slik det f.eks. er tillatt å gjøre ved utbetaling av tilskudd. DFØ la i vurderingen vekt på at virksomheten må ta stilling til om det aktuelle honoraret er en anskaffelse av tjenester til virksomhetens egen drift. Alle slike utbetalinger skal håndteres i fakturabehandlingssystemet.

1 henvendelse inneholdt spørsmål om framgangsmåte dersom det er feil på faktura. DFØ viste til at bestemmelsene pkt. 5.3.5.2 stiller krav om at dersom det er behov for å endre på innholdet i fakturaen, må det sendes ny eller korrigert faktura. I tilfeller der feil på fakturaen blir avdekket etter utbetaling, så skal det ved korrigerings foreligge en referanse fra kreditnota eller tilleggsfaktura til den opprinnelige fakturaen, jf. krav i bestemmelsene pkt. 4.4.6 om retting av bokførte opplysninger.

Inntekter (5.4)

2 henvendelser gjaldt hvilke regler som gjelder for inntekter generelt og om det er krav til attestasjon av inntektskrav på samme måte som for utgifter. DFØ viste til at statlige virksomheter må etablere systemer og rutiner som sikrer kontroll med transaksjonene av inntekter, jf. krav i bestemmelsene pkt. 5.4. 2 henvendelser om krav til bruk av reskontro og kassesalg er nærmere omtalt i kapittel 3.4 nærmere om enkelte henvendelser.

1 henvendelse om krav til innholdet i fakturaer var utløst av at Norges autoriserte regnskapsføreres forening (NARF) mente at fakturaer fra Toll- og avgiftsdirektoratet om årsavgift ikke oppfylte kravet i bestemmelsene pkt. 5.4.2.2. NARF viste til at fakturaene ikke inneholder fakturadato og at dette er et krav iht. bokføringsforskriften § 5-1-1. DFØ svarte at "gjeldende lover og regler" i bestemmelsene pkt. 5.4.2.2 ikke er ment å være avgrenset til bokføringsforskriften. Dersom en faktura (krav) fra en statlig virksomhet gjelder innkreving av skatter og avgifter, må utformingen av fakturaen vurderes på grunnlag av eventuelle lover og forskrifter som gjelder for fastsettelse av det aktuelle kravet for avgiften. Eksempelvis vil utskrivning av krav om årsavgift fremgå av lov om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter med tilhørende forskrifter og vedtak. Statlig virksomhet kan være bokføringspliktige etter bokføringslov og –forskrift, dersom de har merverdiavgiftspliktig omsetning. I slike tilfeller skal fakturaen oppfylle krav i bokføringsforskriften. Se for øvrig omtale i kapittel 4 om at det er aktuelt å fastsette et nytt rundskriv om inntekter.

1 henvendelse inneholdt spørsmål om vilkår for å kunne beholde innbetalte gebyrer når betaler ikke møter opp og hvordan gebyret i så fall skal bokføres. DFØ svarte at virksomheten bør fastsette regler for gebyret som gjør det klart for betaleren at vedkommende må møte innen en gitt frist for å få levert tjenesten. Dersom vedkommende møtte opp før fristen skal virksomheten bokføre inntekten på det aktuelle inntektskapittelet. I de tilfellene der betaleren møtte opp i etterkant av en slik frist anbefalte DFØ å bokføre inntektene på kapittel 5309, post 29 Tilfeldige inntekter.

1 henvendelse gjaldt regnskapsmessig behandling av mottatte gaver. DFØ svarte at innbetalingen inntektsføres i virksomhetens regnskap som ymse inntekter på konto 848 Tilfeldige og andre inntekter, som kobles til kapittel 5309, post 29 ved rapportering til statsregnskapet. Hvis en gave

skal beholdes av virksomheten må virksomheten eventuelt be om at gavemidlene bevilges/beholdes i den ordinære budsjettprosessen.

Henvendelser om oppfølging av krav som ikke betales som forutsatt, er for en stor del besvart ved å henvise til veiledning i Ord og begreper på våre nettsider.

Tilskudd og stønader (kapittel 6 og 7)

DFØ behandlet 15 henvendelser om bestemmelsene kapittel 6 og 7 i 2013. 3 av disse dreide seg om stønader, som normalt også er regulert i en eller annen form for særlovgiving med bestemt formål.

Helse og -omsorgsdepartementets helserettsavdeling ønsket svar på hvilken dokumentasjon som må foreligge for helseforetakenes vedtak om å refundere pasienters reiseutgifter hjemlet i pasient- og brukerrettighetsloven § 2-6 og forskrift om syketransport. Spørsmålet tok utgangspunkt i om det var bokføringsloven som regulerte forholdet eller om det var andre bestemmelser i økonomiregelverket som regulerte krav til dokumentasjon. DFØ svarte at etter bestemmelsene pkt. 7.3.4 skal stønadsforvaltere utenfor statsforvaltningen følge krav til bokføring, dokumentasjon og oppbevaring som vedkommende departement har fastsatt. Iht. lov om helseforetak § 43 er foretakene omfattet av regnskapsloven. DFØ viste til at de dermed også er omfattet av bokføringslovens bestemmelser. DFØ viste til at Skattedirektoratet forvalter bokføringsforskriften og at Norsk Regnskapsstiftelse sine nettsider har informasjon om krav til dokumentasjon og sporbarhet etter de norske bokføringsstandardene.

Fornyings-, administrasjons- og kirke departementet henvendte seg for å avklare om utdelinger fra Prisreguleringsfondet faller inn under regler for tilskudd eller regler for stønader. Begrunnelsen for å bruke midler fra fondet er knyttet til konkurransemyndighetenes eget forsknings- og utviklingsbehov, der det klart forutsettes en gjenytelse fra den som mottar penger. Ved flere av de tildelingene som er gjort, hadde departementet fulgt anskaffelsesregelverket. DFØ svarte at kravene til tilskudds- og stønadsforvaltning på mange punkter er identiske, men skiller seg først og fremst ved at kravene til rapportering fra mottakerne er mer omfattende for tilskudd enn for stønader. DFØs vurdering var at Prisreguleringsfondet faller inn under kapittel 6 om tilskudd, ettersom formålet med fondet er å dele ut midler til en bestemt type forskning. Mottakergruppen gjør at utbetalingene faller utenfor definisjonen av stønader – som er begrenset til overføringer fra staten til husholdninger og privatpersoner utenom næringssammenheng. DFØ viste videre til veiledningsnotatet om statlige fond.

Arbeids- og velferdsdirektoratet henvendte seg om behovet for ny BDM og attestasjon dersom en stønads mottaker endrer uttaksgrad for sin alderspensjon. DFØ svarte ved å vise til bestemmelsene pkt. 7.3.3 om krav til utøvelse og dokumentasjon av budsjett disponeringsmyndighet. Vår vurdering var at endret pensjonsgrad vil skje innenfor de valg mottaker har muligheten til innenfor førstegangsvedtaket om pensjon. Følgelig vil det ikke være behov for å utøve BDM på nytt, men NAV må kontrollere at endringen er innenfor rammen av førstegangsvedtaket og attestere endringen.

Blant de 12 henvendelsene om tilskudd kan henvendelsene grupperes i ulike tema. Fire henvendelser gikk ut på å vurdere omtale av tilskuddsordninger og tilhørende regelverk eller praktiseringen av ordninger, jf. bestemmelsene pkt. 6.2. DFØ ga noen råd i tillegg til å svare på konkrete spørsmål om regelverket. DFØ har i 2013 også bistått Kulturdepartementet med gjennomgang av utkast til veiledning om tilskudd og gitt noen råd i den forbindelse. 2 henvendelser inneholdt spørsmål om hva som skal til for å oppfylle kravene til øremerking av tilskudd, jf. bestemmelsene pkt. 6.4.2 a).

3 henvendelser gjaldt bestemmelsene pkt. 6.3.5 om utbetaling og eventuell tilbakebetaling. 2 av disse gjaldt om det tilskuddsmottakeren må tilbakebetale ubenyttede beløp ved året slutt. DFØ svarte at det vil være opp til ansvarlig departement og tilskudds forvalter å vurdere om denne type vilkår bør stilles. Eventuelle slike vilkår for bruken av midlene må fremgå av tilskuddsbrevet som tilskuddsforvalteren sender mottakeren.

1 henvendelse gjaldt mulighet til å ta pant i framtidige tilskuddsutbetalinger. DFØ har besvart lignende henvendelser tidligere år og vi viste da til at denne problemstillingen ikke er direkte omtalt i bestemmelsene. DFØ ga videre råd om at virksomheten bør være forsiktig og nøye vurdere konsekvensene av å godkjenne en erklæring om pant i framtidige tilskudd. Normalt vil ikke DFØ anbefale en slik løsning og vi rådet derfor virksomheten til å legge fram saken for eget departement.

Annet

DFØ behandlet kun 1 henvendelse som kan relateres til økonomiregelverket, men som i hovedsak gjelder et annet regelverk. Spørsmålet var om forsikring av biler og ble besvart ved å vise til at staten er selvassurandør iht. reglement for økonomistyring § 20, med henvisning til spesielle regler for bilforsikring i statens personalhåndbok pkt. 4.5.5, 2. ledd og PM 2012-07 fra Fornyings-, administrasjons- og kirke departementet.

3.4 Nærmere om enkelte henvendelser

Enkelte henvendelser i 2013 har medført behov for å presisere hvordan regelverket skal forstås, i form av fortolkning av enkelte begreper og bestemmelser. Nedenfor omtales disse sakene nærmere.

Innbetalinger skal reskontroføres eller registreres på kasseapparat

1 henvendelse dreide seg om bestemmelsene pkt. 5.4.2 om behandling av krav der betaling skal skje i etterhånd. Virksomheten ønsket å ikke benytte reskontrofunksjonalitet ved bokføring av innbetalinger. Som et alternativ ønsket de å kreve forhåndsbetaling for å unngå arbeid med fakturering og oppfølging av krav. DFØ svarte at det ikke er krav om å utstede faktura, ettersom enkelte inntektskrav til staten blir fastsatt på grunnlag av en egendeklarasjon fra betaler (uten faktura). Statlige virksomheter skal likevel bokføre alle krav og innbetalinger i reskontro og hovedbok (jf. bestemmelsene pkt. 5.4.2.3) slik at innbetalinger kan kontrolleres mot reskontroførte krav (jf. bestemmelsene pkt. 5.4.2.4). Virksomheten kan alternativt benytte reskontrofunksjonalitet (kravregister) i et hjelpesystem dersom det er ønskelig. Unntak fra hovedregelen om å benytte et kravregister gjelder for tilfeldige inntekter og refusjoner, jf. omtale i bestemmelsene pkt. 5.4.2.4.

For kontantsalg og kontante innbetalinger av krav gjelder egne regler i bestemmelsene pkt. 5.4.6. Ved kassesalg skal det benyttes et kasseapparat, en terminal eller et tilsvarende system. I 1 henvendelse tok virksomheten opp spørsmålet om de kan nekte å motta kontanter eller slippe å benytte kasseapparat dersom det er lite bruk av kontanter. DFØ viste til at kontanter er tvungent betalingsmiddel i Norge etter sentralbankloven § 14 og viste til at Justisdepartementet også har gitt en prinsipputtalelse om plikten til å ta i mot kontant betaling etter finansavtalelovens § 38 om oppgjørsmåte. Dersom virksomheten kun mottar sporadiske kontante innbetalinger er det tillatt å bruke forhåndsnummererte bilag. En kvitteringsblokk med gjennomslag er tilstrekkelig til å ivareta kravet om forhåndsnummererte bilag og kravet om at betaler alltid skal gis kvittering.

Bestemmelsene pkt. 5.4.6 inneholder en hovedregel om at kontanter og sjekker daglig skal settes inn på virksomhetens arbeidskonto i bank. DFØ har registrert at kravet er vanskelig å etterleve, fordi bankene legger ned filialer og at det blir færre filialer som håndterer kontanter. Det vil gå eget brev om dette fra DFØ til departementet med forslag om tiltak.

Avstemming mellom rapporterte beløp til statsregnskapet og virksomhetsregnskapet

I 1 henvendelse ønsket virksomheten svar på hvilke krav det stilles til avstemming mellom et periodisert virksomhetsregnskap og innrapportert beløp til statsregnskapet. DFØ svarte at virksomheten skal kunne dokumentere hva som er registrert i statsregnskapet, sammenholdt med transaksjoner som er registrert i virksomhetsregnskapet og med avstemming av oppgjørskontoer i Norges Bank, jf. bestemmelsene pkt. 3.3.2.1. I bestemmelsene pkt. 4.3.4, 2. avsnitt er det også stilt krav om at "Det skal utarbeides oppstilling som viser eventuelle forskjeller mellom virksomhetsregnskapet og rapportering til overordnet myndighet og Finansdepartementet." En utfordring med dette kravet har vært det ikke har framgått på hvilket nivå en slik oppstilling skal utarbeides. I bestemmelsene som ble fastsatt 18. september 2013 er dette løst ved krav om en ny rapporteringsspesifikasjon, jf. bestemmelsene pkt. 4.4.3 c). Når denne sammenholdes med kontospesifikasjonen vil virksomheten ha en oppstilling som viser forskjellene på kontonivå.

Metode for avskrivninger i forvaltningsbedriftene (SRS 17)

2 forvaltningsbedrifter har spurt om hvordan de bør forholde seg til SRS 17 Anleggsmidler, pkt. 55: Avskrivninger på anskaffelser som er foretatt i løpet av året, beregnes forholdsmessig basert på det antall hele måneder driftsmidlet har vært i virksomhetens eie og bruk.

Denne løsningen avviker fra det som fremgår av Finansdepartementets veileder Statlig budsjettarbeid, kommentarer til bevilgningsreglementets § 7 annet ledd, side 53: "Det er imidlertid fast praksis for at avskrivningene skal beregnes av kapital som er bokført pr. 31. desember året før budsjettåret og aktivert på konto 68 i kapitalregnskapet under fast kapital i statsbedriftene.

DFØ har i svar til forvaltningsbedriftene uttalt at for å unngå at forvaltningsbedrifter som velger SRS må forholde seg til to sett med avskrivninger, kan de velge å føre beregnede avskrivninger etter kravene i bevilgningsreglementet §7 også i virksomhetsregnskapet etter SRS. Løsningen anses å være et begrunnet avvik fra SRS 17 Anleggsmidler og må omtales i note for regnskapsprinsipper. DFØ har tatt opp saken med Finansdepartementet for å få vurdert om det er mulig å harmonisere disse bestemmelsene slik at de forvaltningsbedriftene som ønsker det, kan benytte avskrivningsreglene i SRS 17 ved rapportering til statsregnskapet.

Bruk av forpliktelsesmodellen (SRS 10)

Forpliktelsesmodellen tar utgangspunkt i at anskaffelser av varige og betydelige eiendeler i statlige virksomheter er finansiert med bevilgning. Enkelte virksomheter har stilt spørsmål ved om forpliktelsesmodellen, der inntekter til finansiering av anleggsmidler sammenstilles med avskrivningene, gir bedre informasjon enn regnskapslovens løsning der avskrivningene har resultateffekt. Det gjelder særlig forskningsinstitutter som er nettobudsjetterte virksomheter og har en relativt stor andel av sine inntekter fra andre kilder enn bevilgning fra overordnet departement. Det bør gjøres en vurdering av om SRS 10 bør endres for virksomheter som har betydelige inntekter fra andre kilder enn bevilgning, jf. omtale av prioriterte utviklingsoppgaver i kapittel 5.

Kontogruppe 43 Forbruk av innkjøpte varer og tjenester

5 virksomheter³ har henvendt seg til DFØ med spørsmål om bruk av kontogruppe 43. For å få en mer ensartet bruk av standard kontoplan har vi presisert at kontogruppe 43 kun skal benyttes til utgiftsføring av varer og tjenester som skal videreselges. Dette innebærer at kostnader til varer og tjenester som ikke er innkjøpt for videresalg, må føres i kontoklasse 6 eller 7, for eksempel konto 659 Annet driftsmateriale og konto 679 Kjøp av andre fremmede tjenester. For å gi virksomhetene

³ Forsvaret, Nasjonalt folkehelseinstitutt, Barne-, ungdoms- og familiedirektoratet - Bufetat, Norges geologiske undersøkelse (NGU) og Norges domstoler - Domstoladministrasjonen.

tilgang til flere underkontoer er det åpnet en tidligere reservert konto for disse kostnadsartene under kontogruppe 65 og 67.

Kontogruppe 54 Arbeidsgiveravgift og pensjonspremie

Vi har mottatt spørsmål om hvilken konto i standard kontoplan som skal benyttes av Statens pensjonskasse ved føring av inntekter og utgifter til pensjonsordningene i staten.

Pensjonskostnadene i SPK forsikring er bevilget på kapittel 0612 Tilskudd til Statens pensjonskasse, post 01. Post 01 indikerer at dette er driftsutgifter i henhold til statens kontoplan for statsbudsjettet og bevilgningsregnskapet, jf. Finansdepartementets rundskriv R-101. For staten samlet er pensjonskostnadene å anse som en driftsutgift. Mens for SPK som virksomhet er pensjonsutbetalingene ingen driftskostnad, men en ordning som SPK administrerer på vegne av hele staten.

3.5 Saksbehandlingstid

Saksbehandlingstiden for de behandlede unntakssøknadene var i 2013 i gjennomsnitt 42 dager og med en medianverdi på 22 dager. Justert for en søknad som tok spesielt lang tid å behandle var gjennomsnittlig behandlingstid 22 dager. Dette er på nivå med saksbehandlingstid for 2012, da gjennomsnittlig saksbehandlingstid var 24 dager, med en medianverdi på 15 dager.

For de til sammen 223 henvendelsene i 2013, var saksbehandlingstiden i gjennomsnitt 25 dager og medianverdien var 17 dager. Om lag 56 pst. av henvendelsene besvart innen tre uker.

4 Andre tiltak og erfaringer

DFØs regelverksforvaltning omfatter, i tillegg til å behandle unntakssøknader og henvendelser om økonomiregelverket, kompetansetilbud og veiledning overfor departementer og statlige virksomheter. I 2013 har DFØ også bistått Finansdepartementet med å utvikle nye bestemmelser og rundskriv. Nedenfor gis en omtale av erfaringene fra utvikling av nye bestemmelser og andre tiltak eller erfaringer fra 2013 som har betydning for å vurdere økonomiregelverket og etterlevelsen av det.

4.1 Utvikling av nye bestemmelser og rundskriv

Første halvår 2013 gikk det med betydelige ressurser til å utvikle forslag til nye bestemmelser og rundskriv, som siden ble fastsatt av Finansdepartementet høsten 2013. Også i 2. halvår har det vært lagt ned en del ressurser i fagdialog med departementet før fastsettelsen av endelige bestemmelser. DFØ oversendte i løpet av høsten også forslag til endringer i rundskrivene R-101, 102, 105, 106, 107, 110, 111, 114. Disse forslagene fulgte i stor grad som en konsekvens av de nye bestemmelsene. Et forslag til nytt rundskriv R-115 om utarbeidelse og avleggelse av statlige virksomheters årsregnskap ble også oversendt.

Endringene ble i hovedsak drevet fram av at

- standard kontoplan hadde blitt fastsatt som obligatorisk fra 1.1.2014
- det var blitt besluttet å innføre nye felles krav til årsrapport med årsregnskap i etterkant av en egen høring
- det var behov for å innarbeide flere endringer i bokføringsloven i økonomiregelverkets bestemmelser om bokføring, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsmateriale

De nye bestemmelsene og rundskrivene har en struktur som etter DFØs vurdering vil være enklere enn tidligere for brukerne å finne fram i. Bakgrunnen for endringene er også godt dokumentert og forklart for brukerne på DFØs nettsider. Dette bidrar til økt standardisering, som igjen gir et bedre grunnlag for saksbehandling av henvendelser og veiledning. På den annen side har det blitt tatt inn flere krav som DFØ også skal forvalte gjennom å besvare henvendelser og utvikle kompetansetiltak. Prosessen med å utvikle de nye bestemmelsene og rundskrivene vil også kunne få positiv betydning for den videre forvaltningen av regelverket. Den tekniske delen av regelverksrevisjonen var nokså omfattende og det var derfor nødvendig med en systematisk tilnærming til ulike alternativer til hvordan regelverket skulle bygges opp. Tenkningen i tilnærmingen i de ulike kapitlene og rundskrivene er for en stor del dokumentert. Etter DFØs vurdering er denne erfaringen en verdifull kompetanse også ved framtidige endringer i regelverket. Fagdialogen om endringer i bestemmelser og rundskriv har etter DFØs vurdering fungert godt.

4.2 Bokføringsregler for statlige virksomheter med mva-pliktig omsetning

Foruten endringene i bestemmelsene har DFØ vært involvert i å legge fram et forslag til høring om unntak fra bokføringsloven for statlige virksomheter som har merverdiavgiftspliktig omsetning. Grunnlaget for høringsforslaget er at DFØ i 2012 ga en tilrådning om temaet og pekte på to alternative løsninger. Arbeidet ble gjort i forlengelsen av DFØs forslag til Finansdepartementet om et nytt rundskriv om inntekter (2008).

Formålet med høringsforslaget er å unngå at statlige virksomheter må forholde seg til to sett med regelverk om bokføring. Et mulig oppfølgingsarbeid for DFØ er å utvikle nærmere bestemmelser om dokumentasjon av salg av varer og tjenester og utstedelse av salgsdokument for statlige virksomheter. Det kan være aktuelt at bestemmelsene også skal gjelde dokumentasjon av andre typer inntekter, f.eks. gebyrer og avgifter.

4.3 Opplæring og formidling av SRS og standard kontoplan

Det har vært et stort aktivitetsnivå utover det å besvare skriftlig henvendelser. Det er besvart et betydelig antall henvendelser pr telefon. Det er i 2013 avholdt 2 kurs som er åpne for alle statlige virksomheter vedrørende innføring i virksomhetsregnskap etter de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS). Standard kontoplan er også tema på dette kurset. Det er videre avholdt 8 kurs/presentasjoner som en del av Regnskapsprogrammets opplæringsaktivitet innenfor temaene SRS og standard kontoplan.

Det har i 2013 vært stor etterspørsel etter presentasjoner og møter med enkeltvirksomheter. Det er avholdt 11 presentasjoner/møter med statlige virksomheter der problemstillinger vedrørende standard kontoplan og SRS er diskutert. På grunn av manglende kapasitet har vi måttet avslå flere slike forespørsler. DFØ har prioritert å gi bistand til de største og mest komplekse virksomhetene.

Vi har i 2013 mottatt flere forespørsler om hvilke opplæringstiltak og veiledningsmaterieell som finnes innenfor bruk av regnskapsdata i styringen. DFØ tilbyr en veileder i bruk av periodisert regnskap og nøkkeltall i styringen. Det er også avholdt 2 presentasjoner om dette temaet i 2013.

4.4 Innrapportert informasjon om bruk av regnskapsprinsipp og kontoplan

I forbindelse med årsavslutningen 2012 innhentet DFØ informasjon fra departementene om hvilke regnskapsprinsipper og kontoplaner underliggende virksomheter anvendte for utarbeidelse av virksomhetsregnskapet og bokføring i kontospesifikasjonen. DFØ har mottatt svar fra samtlige departementer for regnskapsåret 2012. Innrapporteringen av regnskapsprinsipp og kontoplaner for virksomhetsregnskapene er hjemlet henholdsvis i Finansdepartementets rundskriv R-114 og Finansdepartementets rundskriv R-102.

Vi vil presisere at dette gjelder regnskapsprinsipp og kontoplaner i virksomhetsregnskapene. Svarene er presentert i tabell 6 og 7 nedenfor. Tabellene er også publisert på DFØs nettsider. Rapporteringen omfatter bare statlige forvaltningsorgan som er en del av staten som juridisk person, jf. § 2 i reglementet for økonomistyring i staten.

Tabell 6 nedenfor inneholder en oversikt over kategorier og innrapportering av hvilke regnskapsprinsipp som ble brukt ved utarbeidelsen av virksomhetsregnskapet for departementer og underliggende virksomheter i 2012, 2011 og 2010.

Regnskapsprinsipp ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet	Antall virksomheter	Antall virksomheter ⁴	
	2012	2011	2010
Kontantprinsippet slik det fremgår av Økonomiregelverket	156	211	228
Periodiseringsprinsippet slik det fremgår av de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS)	59	62	57
Annet	12	9	12

⁴ "Virksomheter" gjenspeiler her alle enheter som rapporterer til statsregnskapet, dvs. både virksomheter, driftsenheter og fond. Fra 2011 til 2012 er det i tabellen en reduksjon av virksomheter. Årsaken er at det for 2012 kun er oppgitt virksomheter, og ikke underliggende driftsenheter og fond som inngår i en virksomhet. Se omtale i DFØs rapport 3/2012, punkt 4.3 om begrepet virksomhet.

Sum	227	282	297
-----	-----	-----	-----

Tabell 6 Regnskapsprinsipp ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet

Det fremgår av tabell 6 at de fleste statlige virksomheter bruker kontantprinsippet slik det fremgår av økonomiregelverket ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet. 71 virksomheter benytter andre prinsipper, av disse bruker 59 virksomheter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS. De 12 virksomhetene som rapporterer "Annet" benytter også periodiseringsprinsippet, men uten at de følger noe rammeverk fullt ut. Noen av disse virksomhetene benytter enkelte statlige regnskapsstandarder, men ikke alle. Andre oppgir at de benytter "regnskapsloven så langt det passer".

Tabell 7 viser en oversikt over kategorier og innrapportering av hvilke kontoplaner som ble brukt ved bokføring av virksomhetsregnskapet for departementene og underliggende virksomheter for regnskapsåret 2012.

Anvendt kontoplan for bokføring i virksomhetsregnskapet	Antall virksomheter 2012	Antall virksomheter ⁵ 2011
Statens kontoplan (rundskriv R-101)	122	202
Standard kontoplan for statlige virksomheter (rundskriv R-102)	49	17
Norsk standard kontoplan (NS 4201)	11	13
Annet	45	50
Sum	227	282

Tabell 7 Anvendt kontoplan for bokføring i virksomhetsregnskapet

For regnskapsår 2012 benyttet 49 virksomheter standard kontoplan for statlige virksomheter, en økning på 32 virksomheter fra året før. Antall virksomheter som bruker norsk standard kontoplan og virksomheter som rapporterer "Annet" ligger omtrent på samme nivå som i 2011. Det høye antallet virksomheter som rapporterer bruk av andre kontoplaner, forklares ved at kategorien inkluderer 40 virksomheter som rapporterer at de bruker grunnkontorammen fra periodiseringsprosjektet som kontoplan.

Innrapporteringen for 2013 er ennå ikke mottatt. Fra 01.01.2014 er standard kontoplan obligatorisk.

4.5 Erfaringer fra gjennomgang av Dokument 1 for budsjettåret 2012

Riksrevisjonens rapportering i Dokument 1 er fra og med budsjettåret 2012 lagt om til primært å omhandle merknader til departementenes styring og Riksrevisjonens anbefalinger om tiltak. Revisjonsfunnene som knytter seg til underliggende virksomheters ansvar, skal som hovedregel ikke lenger rapporteres til Stortinget. Denne omleggingen, sammen med at Riksrevisjonen har tatt i bruk et nytt rammeverk for revisjonen, har konsekvenser for hvilken informasjon som kan hentes ut av Dokument 1.

Riksrevisjonens hovedfunn og merknader i beretningen er etter DFØs vurdering i stor grad innenfor temaer som de også tidligere har trukket fram. DFØ konkluderte i gjennomgangen av Dokument 1 at Riksrevisjonens merknader for 2012 først og fremst bekrefter og utfyller informasjon som DFØ har fra tidligere og som ligger til grunn for det kompetansetilbudet innenfor økonomistyring som er etablert overfor departementer og underliggende virksomheter. Igangsatt videreutvikling av DFØs

⁵ Se note 4

tilbud skjer innenfor områder der Riksrevisjonens merknader bekrefter at virksomheter har behov, som internkontroll.

4.6 Erfaringer relatert til bestemmelser om internkontroll

I april 2013 publiserte DFØ nytt veiledningsmaterieell om internkontroll. Dette gir gjennom en generell tilnærming råd og støtte til hvordan virksomheten kan innrette seg etter økonomiregelverkets krav til internkontroll, og bygger samtidig på COSOs⁶ tilnærming og definisjon av internkontroll.

Den 9. november 2012 skrev DFØ en fortolkningsuttalelse til Finansdepartementet om hvordan kravene til internkontroll skal forstås. I brev av 11. juni 2013 ble denne fortolkningen fulgt opp, ved at DFØ bisto Finansdepartementet med å kommentere Riksrevisjonens utkast til rapport om den tverrgående undersøkelsen om forebygging og avdekking av misligheter i statsforvaltningen. En anbefaling fra Riksrevisjonen var at Finansdepartementet bør vurdere muligheter for en endring i fortolkningen av bestemmelsene når det gjelder vurdering og oppfølging av mislighetsrisikoen i statlige virksomheter. Som en kommentar ga DFØ uttrykk for at “Styring, oppfølging og kontroll må basere seg på en risikovurdering som tar utgangspunkt i de særegne forhold i hver virksomhet.” I en risikovurdering av virksomheten kan “risiko for misligheter, feil og mangler kan være ett av flere elementer som naturlig inngår i risikovurderinger på overordnet nivå, på lavere organisasjonsnivåer eller i operative prosesser”. DFØ kommenterte, til Finansdepartementet, at det derfor ikke vil være hensiktsmessig å stille opp et allment krav om å gjennomføre en full mislighetsvurdering i alle virksomheter.

Vurderingen som ble gjort i forbindelse med utgivelsen av veiledningsmateriellet om internkontroll var at bestemmelsene pkt. 2.4 gir de nødvendige rammene for virksomhetenes arbeid med internkontroll og at kravene også var i samsvar med COSO internkontroll. Ingen av kravene til internkontroll i økonomiregelverket ble endret ved fastsettelsen av nye bestemmelser i september 2013. Eventuelle endringer av kravene til internkontroll bør etter DFØs syn skje som ledd i en framtidig samlet gjennomgang av bestemmelser om styring og kontroll og bør bygge bl.a. på erfaringer med bruk av det nye veiledningsmateriellet.

⁶ COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) viser til et anerkjent rammeverk for internkontroll.

5 Oppsummering og prioriteringer for regelverksforvaltningen

5.1 Oppsummering

DFØ ga i brev av 25.6.2012 en tilrådning om en overordnet gjennomføringsplan for endringer i økonomiregelverket som følge av utviklingsoppgaver for årene 2012–2014. I 2013 har DFØ prioritert gjennomføringen av disse oppgavene, etter nærmere avklaringer med departementet. I etterkant av DFØs tilrådninger har det i 2013 også vært nokså omfattende fagdialog med departementet. Alle endringer som lå inne i forslaget til plan ble gjennomført i 2013, med unntak av et punkt om å vurdere økonomiregelverket opp mot et rammeverk for helhetlig styring og et mindre punkt om regnskapsføring av renter. Det viste seg å være behov for å gjøre endringer i 7 faste rundskriv fra Finansdepartementet, mens det i planen lå inne 4 rundskriv. Disse viktige utviklingsarbeidene har i noen grad økt saksbehandlingstiden for svar på henvendelser og unntak.

Det ble gjort endringer i alle kapitler i bestemmelsene i 2013. Hovedtyngden av endringene gjelder likevel bestemmelsene kapittel 3 og 4, med tillegg av kravene relatert til årsrapport i kapittel 1 og 2. Vår vurdering er at det kan oppstå behov for å vurdere endringer også i de øvrige bestemmelsene i løpet av de nærmeste årene, jf. bl.a. omtalen i pkt. 4.6 av internkontroll og oppdraget med utredningen om internrevisjon. Bestemmelsene kapittel 4 og 5 bør videre sammenholdes mot de endringene i bokføringslov og -forskrift som kom etter at DFØs gjennomgang av endringer i bokføringsbestemmelsene ble avsluttet per 1.1.2013. DFØ har videre pekt på behovet for å vurdere et nytt rundskriv om dokumentasjon av inntekter.

5.2 Prioriteringer i forvaltningen og utviklingen av regelverket

DFØ forventer et økt antall henvendelser i 2014 som følge av at nye krav i bestemmelser om økonomistyring i staten og i rundskriv fra Finansdepartementet har trådt i kraft. Tilsvarende er det sannsynlig med en økt etterspørsel fra virksomhetene etter kurs og andre formidlingsaktiviteter på grunn av disse regelverksendringene. DFØ vil tilstrebe å ha en tilstrekkelig god kapasitet til håndtere en slik økt etterspørsel, i tråd med vektleggingen i tildelingsbrevet for 2014 av kompetansetiltak og praktisk hjelp til statlige virksomheter slik at de kan ta i bruk de nye standardene. Samtidig må en avpasse ressursbruken bl.a. mot prioriterte utviklingsoppgaver (jf. bl.a. omtale nedenfor av tildelingsbrevet). Erfaringsmessig vil det også være behov for at forvaltningsmiljøet benytter en del av sin kapasitet til å bistå med spisskompetanse om regelverket til utviklingsoppgaver som er lagt til andre enheter i DFØ.

Den løpende forvaltningen av regelverket utføres, som nevnt i kapittel 2, i Forvaltnings- og analyseavdelingen, seksjon for regelverk og konsernsystemer. I løpet av 2013 har kapasiteten til den løpende forvaltningen av regelverket blitt redusert med tre årsverk på grunn av avgang. En prioritert oppgave i 2014 er derfor å rekruttere og lære opp nye medarbeidere.

En høyt prioritert utviklingsoppgave i 2014 er å oppdatere alle de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS). Det er etter DFØs erfaring et udekket behov for veiledning om bruk av regnskap i styringen. For å imøtekomme den økte etterspørselen etter kompetansetiltak vil DFØ tilby et nytt halvdagskurs om temaet i 2014, jf. omtale i pkt. 4.3. av presentasjoner som ble holdt i 2013. I 2014 vil DFØ tilby et kurs om dette.

For øvrig framgår prioriterte mål og oppdrag av tildelingsbrevet til DFØ for 2014, pkt. 4.2.2 konsernsystemene og regelverksforvaltningen, herunder at DFØ skal:

- utvikle og tilby kompetansetiltak og praktisk hjelp til statlige virksomheter slik at de kan ta i bruk nye standarder for kontoplan, årsrapport og årsregnskap
- skal bistå Finansdepartementet i arbeidet med å utrede, etablere og videreutvikle systemer for internrevisjon (vurdering av regelverksregulering inngår i utredningen)
- yte faglig bistand til Finansdepartementet i forbindelse med arbeidet med en ordning for netto merverdiavgift i staten
- vurdere en mulig regulering i økonomiregelverket av innbetaling til staten ved hjelp av nettbaserte løsninger og kredittkort
- kartlegge og vurdere konsekvensene av å gjøre SRS obligatorisk for virksomheter som har valgt å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet

Ressurser fra DFØs forvaltningsmiljø vil ivareta oppdragene over.

OVERSIKT OVER SØKNADER SOM ER BEHANDLET I 2013 OM UNNTAK FRA ØKONOMIREGELVERKET
Vedlegg 1

Nr	Departement	Virksomhet	Tema	Varighet	Regelverk	Journal-nummer
144	Kulturdepartementet	Riksarkivet	Søknad om unntak for å opprette valtuakonto - koordinator i EU-prosjekt	31.12.2015	3.4.1.	13/110
145	Olje- og energidepartementet	Norges vassdrags- og energidirektorat	Søknad om unntak for å opprette valutakonto for plassering av merverdiavgift - krav fra Albanske myndigheter	31.12.2018	3.4.1.	13/125
146	Olje- og energidepartementet	Petero AS	Søknad om unntak for bruk av ekstern tjenesteyter for regnskapstjenester for Peteros forvaltning av SDØE	21.12.2019	B.4.5	13/217
147	Fornyings-, administrasjons- og kirke departementet	Statsbygg	Søknad om utsatt innføring av standard kontoplan til 1.1.2015	01.01.2015	R-102	13/277
148	Justis- og beredskapsdepartementet	Politidirektoratet	Søknad om unntak for å opprette valutakonto for EUs yttergrensefond - koordinator funksjon	31.12.2018	3.4.1.	11/29
149	Kunnskapsdepartementet	Høgskolen i Gjøvik	Søknad om unntak for å bruke kontantkort - tilknytning til rammeavtale om kontantkort	31.12.2018	3.4.1.	13/538
150	Olje- og energidepartementet	Petero AS	Søknad om unntak for å bokføre på kontoer etter standard kontoplan. Virksomheten skal rapportere etter standard kontoplan fra 1.1.2014	31.12.2018	R-102	13/563
151	Kunnskapsdepartementet	Norges forskningsråd	Søknad om tidsbegrenset unntak fra å benytte standard kontoplan i bokføringen	31.12.2014	R-102	13/695

OVERSIKT OVER SØKNADER SOM ER BEHANDLET I 2013 OM UNNTAK FRA ØKONOMIREGELVERKET

Nr	Departement	Virksomhet	Tema	Varighet	Regelverk	Journalnummer
152	Kulturdepartementet	Norsk filminstitutt	Søknad om tidsbegrenset unntak fra å benytte standard kontoplan for bokføringen i et fond	31.12.2014	3.3.3; 4.3.2	13/647
153	Forsvarsdepartementet	Forsvaret	Søknad om tidsbegrenset unntak fra å benytte standard kontoplan i bokføringen og ved rapportering til statsregnskapet	31.12.2015	3.3.3, 4.3.2, 3.5.2	13/803
154	Justis- og beredskapsdepartementet	Politidirektoratet	Søknad om unntak fra begrensninger om kontantuttak for kredittkort med bedriftsansvar	31.12.2018	R-105	11/873
155	Nærings- og handelsdepartementet	Eksportkreditt Norge AS	Søknad om unntak for å kunne benytte (i) on-line remittering fra arbeidskonto og valutakonto og (ii) manuell oversendelse av betalingsoppdrag. Begrunnelsen for unntakssøknaden var behov for en reserveløsning.	31.12.2018	3.4.3.2;3.4.3.3	12/881