

~ /n - /# &* ° ž (" ě fi ° * ·
n ž# " #! t&ı fiı ž*ı &žı (ě

Rapport /2017

Direktoratet for økonomistyring (DFØ)

Ma® 2017

Innhold

1	Bakgrunn, formål og avgrensning.....	3
2	DFØs myndighet, interne retningslinjer og organisering.....	4
3	Unntakssøknader.....	5
3.1	Oversikt over unntakssøknader i 2016.....	5
3.2	Nærmere om unntakssøknadene	7
4	Henvendelser og tolkningsuttalelser	11
4.1	Oversikt over henvendelser i 2016.....	11
4.2	Tolkningsuttalelser og andre viktige uttalelser	14
5	Andre tiltak og erfaringer.....	20
5.1	Utvikling av nye bestemmelser og rundskriv	20
5.2	Publisering av tolkningsuttalelser på DFØs nettsider	20
5.3	Videreutvikling av metodikk for mål- og resultatstyring.....	21
5.4	Bruk av evaluering i styring.....	23
5.5	Statlige virksomheters vurdering av behovet for internrevisjon.....	24
5.6	Forvaltningslovens betydning for økonomiregelverkets krav til utforming og forvaltning av tilskudd.....	24
5.7	Samlet oversikt over statlige virksomheter	26
5.8	Erfaringer fra kartlegging av mellomværende med statskassen.....	27
5.9	Utredning av statens fremtidige løsning for innsamling, kontroll og sammenstilling av regnskap basert på SRSene	27
5.10	Oppdatering av standard kontoplan for statlige virksomheter	29
5.11	Oppdatering av de statlige regnskapsstandardene (SRS).....	30
5.12	Innrapportert informasjon om bruk av regnskapsprinsipp.....	30
5.13	Erfaringer fra Riksrevisjonen – Dokument 1 for budsjettåret 2015.....	31
6	Oppsummering og prioriteringer for regelverksforvaltningen.....	34
6.1	Oppsummering.....	34
6.2	Prioriteringer i forvaltningen og utviklingen av regelverket	35
Vedlegg A.	Oversikt over unntakssøknader behandlet i 2016	36
Vedlegg B.	Saksbehandlingstid.....	38

1 Bakgrunn, formål og avgrensning

Finansdepartementet har i tildelingsbrevet for 2017 gitt Direktoratet for økonomistyring (DFØ) i oppdrag å utarbeide en rapport om forvaltningen av regelverket for økonomistyring i staten (økonomiregelverket) i 2016. Formålet med rapporten er å gi Finansdepartementet et grunnlag for å vurdere DFØs forvaltning av økonomiregelverket i 2016. 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 2016 er utgangspunktet for rapporten. Kapittel 3 og 4 inneholder en samlet oversikt og gjennomgang av:

- unntakssøknader som DFØ har behandlet i 2016
- henvendelser fra departementer og statlige virksomheter om fortolkning og forståelse av økonomiregelverket

For å understøtte formålet inneholder rapporten også en oversikt over enkelte andre tiltak og erfaringer i 2016 som er relevante for å vurdere selve regelverket og etterlevelsen av det. Kapittel 5 inneholder derfor en redegjørelse for noen aktiviteter som har vært sentrale i forvaltningen av økonomiregelverket i tillegg til unntakssøknader, henvendelser og tolkningsuttalelser. Kapittel 6 inneholder en oppsummering av regelverksforvaltningen for 2016 og kommentarer til prioriteringer for regelverksforvaltningen fremover.

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. Håndtering av prinsipielle saker er omtalt i DFØs brev av 19.3.2007.

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 (erstatte adressene regelverk@dfo.no og faggruppeSRS@dfo.no fra og med 2017).

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

3 Unntakssøknader

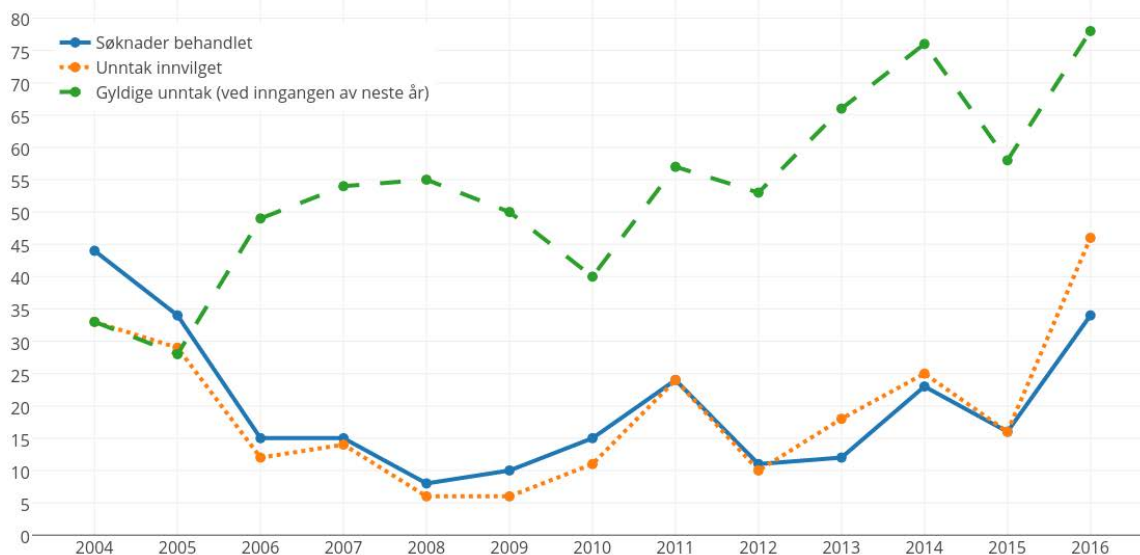
Kapittel 3 inneholder en omtale av DFØs behandling av unntakssøknader. DFØs saksbehandlingstid for unntakssøknader og henvendelser er oppsummert i vedlegg B.

3.1 Oversikt over unntakssøknader i 2016

Antall behandlede unntakssøknader og innvilgede unntak fra økonomiregelverket var i 2016 høyere enn på mange år. DFØ behandlet 33 unntakssøknader fra en eller flere punkter i bestemmelser om økonomistyring i staten («bestemmelsene»)¹ I alt 46 unntak fra økonomiregelverket er innvilget på bakgrunn av søknadene.² En komplett oversikt over unntakssøknadene ligger i vedlegg A.

Figur 1 oppsummerer antall søknader, antall innvilgede unntak og antall gyldige unntak i perioden 2004 til 2016. Når DFØ innvilger unntak fra bestemmelsene gjelder de som hovedregel i fem år. Ved inngangen av 2017 var totalt 31 av unntakene innvilget i 2016 fortsatt aktive, så 15 av unntakene var tidsbegrenset til regnskapsåret 2015 og 2016, eller av annen årsak begrenset til å gjelde forut for 2017. I alt var det 78 gyldige unntak fra økonomiregelverket ved inngangen av 2017. Vi må tilbake til 2005 for å finne et år DFØ har behandlet flere unntakssøknader, og DFØ har aldri innvilget flere unntak enn i 2016.

Figur 1: Antall søknader behandlet, antall innvilgede unntak og antall gyldige unntak i perioden 2004 til 2016



Unntakssøknader sendes inn av departementene på vegne av underliggende virksomheter. Tabell 1 gir en oversikt over antall unntakssøknader som er behandlet i årene 2010 til 2016 fordelt per departement. Det er i 2016 behandlet unntakssøknader fra de fleste departement. Nytt for 2016 er at det er behandlet relativt mange søknader som gjelder departementers egen drift.

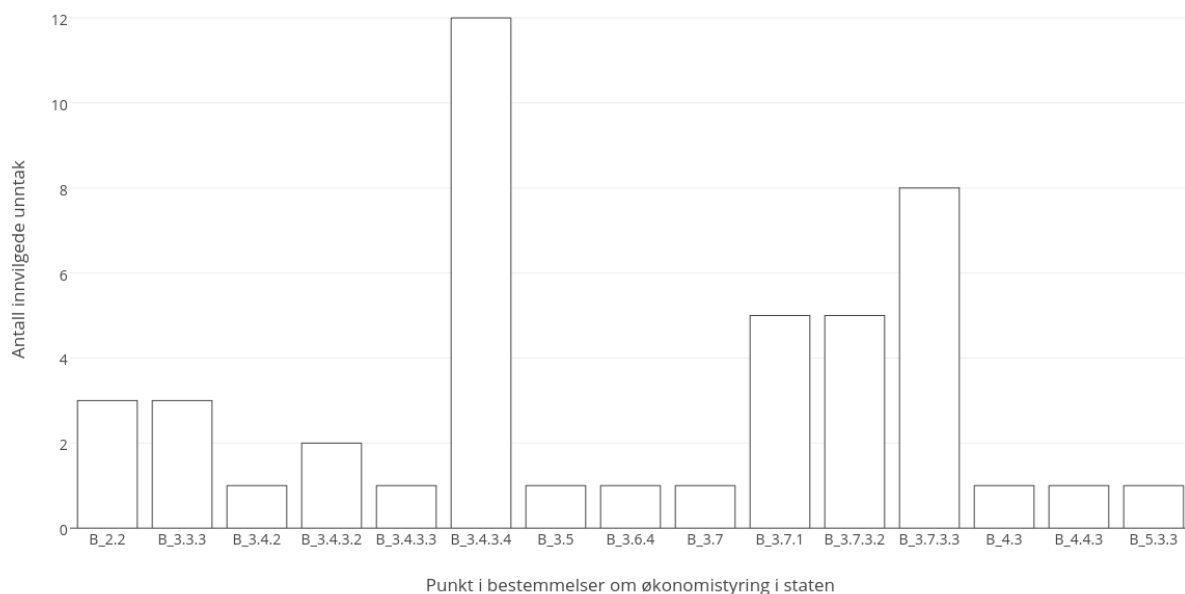
¹ Tre søknader som DFØ mottok i 2015, ble overført til 2016 for behandling, og to søknader mottatt i 2016 er overført til 2017. Totalt har DFØ hatt 36 søknader til behandling i 2016, hvorav 33 ble ferdigbehandlet.

² Søknadene fra sju departementer om unntak for autorisasjon av betalingsoppdrag er telt med én gang, ved de opprinnelige søknadene til DFØ. Finansdepartementets etterfølgende behandling inngår ikke i tallet.

Tabell 1: Antall unntakssøknader behandlet i perioden 2010 til 2016 fordelt per departement.

Departement	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Arbeids- og sosialdepartementet	5	3	4	-	-	-	-
Barne- og likestillingsdepartementet	1	-	-	-	-	-	2
Finansdepartementet	2	-	5	-	-	1	2
Forsvarsdepartementet	4	-	1	1	-	2	2
Helse- og omsorgsdepartementet	1	1	1	-	-	-	1
Justis- og beredskapsdepartementet	2	1	1	2	-	-	1
Klima- og miljødepartementet	-	-	-	-	1	-	-
Kommunal- og moderniseringsdepartementet	4	1	2	1	-	-	-
Kulturdepartementet	1	1	-	2	-	-	-
Kunnskapsdepartementet	4	4	5	2	5	10	5
Landbruks- og matdepartementet	1	-	-	-	-	-	-
Nærings- og fiskeridepartementet	3	3	3	1	4	3	1
Olje- og energidepartementet	3	1	1	3	1	2	-
Samferdselsdepartementet	2	1	-	-	-	3	-
Utenriksdepartementet	-	-	-	-	-	3	1
Sum antall søknader behandlet	33	16	23	12	11	24	15
Sum antall innvilget unntak³	46	16	25	18	10	24	11

I Figur 2 er unntakene fordelt på hvilken bestemmelse de gjelder:



Figur 2: Oversikt over de 46 innvilgede unntakene i 2016 fordelt på hvilken bestemmelse de gjelder

³ 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.

Vi ser av figuren at unntak fra bruk av de statlige regnskapsstandardene i oppstillingen av virksomhetsregnskapet, punkt 3.4.3.4 i bestemmelsene og rundskriv R-115, skiller seg ut som det kravet det er innvilget flest unntak fra i 2016. De statlige regnskapsstandardene ble gjort obligatorisk fra og med 1. januar 2016 for virksomheter som fører periodisert regnskap.

Vi ser også, i likhet med tidligere år, at det behandles en rekke unntakssøknader fra krav til betalingsformidling (i Figur 2 bestemmelsene punkt 3.7 med underpunkter). I punkt 3.2 omtales DFØs vurderinger og behandling av de ulike søknadene.

3.2 Nærmere om unntakssøknadene

De behandlede unntakssøknadene fra 2016 presenteres nedenfor gruppert etter tema.

i) Unntak fra krav til internrevisjon

I henhold til Finansdepartementets rundskriv R-117, jamfør bestemmelsene punkt 2.2, skal virksomheter med samlede utgifter eller inntekter over 300 millioner kroner vurdere bruk av internrevisjon. Kravet gjelder for virksomheter som ikke allerede har etablert, eller besluttet å etablere, en internrevisjon. Fristen for første vurdering av bruk av internrevisjon ble satt til 1. mai 2016 basert på regnskapstall fra sist publiserte årsrapport.

Samtlige tre innvilgede unntakssøknader fra krav til internrevisjon gjaldt tidsfristen for første vurdering. Domstolsadministrasjonen, Husbanken og Universitetet i Tromsø fikk forlenget frist for første vurdering av internrevisjon. I ett tilfelle – Fylkesmannen i Østfold – var det ikke behov for unntak.

ii) Unntak fra konsernkontoordningen eller øvrige bestemmelser om betalingsformidling

Det ble innvilget seks unntak fra krav til bruk av statens konsernkontoordning i bestemmelsene punkt 3.7.1.

Norges vassdrags- og energidirektorat (NVE) fikk innvilget et forlenget unntak ut 2016. Virksomheten har siden 2011 hatt valutakonto for oppfølging av aktivitet knyttet til hydrologi og energi i Liberia. Også Norges Handelshøyskole (NHH) søkte om unntak fra kravene til bruk av statens konsernkontoordning. NHH har behov for å ta imot egenbetaling fra studenter som tar deler av studiene ved et amerikansk universitet. Søknaden ble innvilget på bakgrunn av at virksomheten har transaksjoner i valuta som del av sin ordinære drift, og det er lagt vekt på at bruk av kontoen kan bidra til å unngå valutarisiko for NHH.

To virksomheter ble innvilget unntak for bruk av kontantkort. Statens kartverk tok opp at virksomheten har behov for å bruke kontantkort ved utbetalinger i forbindelse med bistandsprosjekter – der prosjektmedarbeidere av ulike årsaker ikke kan få opprettet egne bankkontoer når de kommer til Norge. Samme type problemstilling gjelder for Høgskolen i Østfold. Virksomheten har behov for å bruke kontantkort ved utbetalinger i forbindelse med mottak av utvekslingsstudenter.

Statens vegvesen søkte om videreføring av tre depotkonti utenfor statens konsernkontoordning til bruk for energihandel på Nord Pool AS. Unntaket ble forlenget. DFØ fant imidlertid ikke grunnlag for å gi unntak fra bestemmelsene 3.7.1 slik at Statens vegvesen kan holde midler utenfor konsernkontoordningen på en klientkonto eid av Bergen Energi. Det kommer av at opplegget for klientkontoen ikke er i tråd med kravene til transaksjonskontroller i bestemmelsene punkt 2.5 og retningslinjer for betalingsformidling i punkt 3.7.3.3.

Av unntakene til statens konsernkontoordning og øvrige krav til betalingsformidling, gjaldt fem krav til produksjon og overføring av betalingsoppdrag (bestemmelsene punkt 3.7.3.2). NVE fikk to unntak fra krav til overføring og produksjon av betalingsoppdrag (bestemmelsene punkt 3.7.3.2) slik at de kan sende eurobetalinger og utbetalinger fra valutakonto i Liberia ved å benytte bankens løsning for on-line remittering. Også Statens pensjonskasse ble innvilget unntak fra samme krav på bakgrunn av samme behov. NHH og Norsk institutt for bioøkonomi (NIBIO) ble begge innvilget unntak fra samme krav for å kunne sende EU-betalinger uten forsegling til banken. I begge tilfeller kan ikke dagens versjon av økonomisystemene håndtere sikringen av det nye ISO20022 XML formatet som skal benyttes ved oversendelse av EU-betalinger til banken fra og med 31. oktober 2016.

iii) Unntak fra krav til autorisasjon av betalingsoppdrag

DFØ behandlet totalt sju unntakssøknader om krav til autorisasjon av betalingsoppdrag i bestemmelsene punkt 3.7.3.3 (jamfør også punkt 4.5.2) – innsendt av Departementenes sikkerhets- og serviceorganisasjon (DSS) på vegne av Arbeids- og sosialdepartementet, Barne- og likestillingsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Kulturdepartementet, Nærings- og fiskeridepartementet og Olje- og energidepartementet. DFØ ga avslag på søknad om at DSS kan autorisere betalingsoppdrag på vegne av de nevnte departementene. I tråd med bestemmelsene punkt 3.7.3.3 skal alle betalingsoppdrag autoriseres av en person i virksomheten (her departementene) med slik fullmakt.

DFØ begrunnet avslaget med hovedsakelig to momenter. For det første er autorisasjonskravet en av relativt få økonomioppgaver som er forbeholdt personer i virksomheten og står som den endelige klareringen fra virksomheten til banken om at utbetalingen kan gjennomføres. For det andre ble det lagt vekt på at unntaket i praksis kan gjelde for mange andre statlige virksomheter, og i den forbindelse må et unntak basere seg på en nøye vurdering av forholdet mellom formålet med regelverkskravet og eventuelle gevinster ved å innvilge unntak.

Etter avslaget sendte Barne- og likestillingsdepartementet en henvendelse til Finansdepartementet om ny vurdering. I svarbrev av 24. juni 2016 sier Finansdepartementet seg enig i DFØs tolkning av regelverket. De aktuelle departementene, samt Finansdepartementet (fagdepartementet), fikk samtidig midlertidig unntak fram til en vurdering av sikkerheten og effektiviteten i dagens regelverk for statlige utbetalinger er gjennomført (herunder autorisasjonskravet). DFØ er gitt oppdraget i tildelingsbrevet for 2017.

iv) Unntak fra krav til standard kontoplan, SRS og årsregnskap

DFØ innvilget i alt tre unntak fra krav til standard kontoplan i 2016. Videre er det innvilget 12 unntak fra de statlige regnskapsstandardene (SRS) ved utarbeidelse av virksomhetens årsregnskap, jamfør bestemmelsene punkt 3.4.3.4 og rundskriv R-114 og R-115. To virksomheter fikk unntak fra oppstilling av bevilgningsrapportering (bestemmelsene punkt 3.4.3.2 og rundskriv R-115), og en virksomhet fra kravene til artskontorrapportering (bestemmelsene punkt 3.4.3.3 og rundskriv R-115). Omtale av unntakssøknadene følger nedenfor:

- Forsvarsdepartementet har på vegne av Forsvaret, Forsvarsmateriell og Forsvarsbygg fått innvilget unntak fra enkelte punkter i SRS 17 Anleggsmidler, i likhet med Arbeids- og sosialdepartementet på vegne av Statens pensjonskasse:
 - Forsvaret fikk innvilget unntak fra kravene i SRS 17 vedrørende balanseføring av programvare. Unntaket gjelder kun ved utarbeidelse av åpningsbalansen, det vil si programvare som var i Forsvarets eie før tidspunktet for åpningsbalansen. Unntaket

gjelder i det vesentlige programvare av administrativ art. Samme unntak gjelder også for Forsvarsmateriell.

- Forsvaret kan benytte en beløpsgrense på 100 000 kroner i stedet for 30 000 kroner ved balanseføring av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler, jmf SRS 17 punkt 7. Dette gjelder både ved utarbeidelse av åpningsbalanse og i løpende drift. Samme unntak gjelder for Forsvarsmateriell.
 - Forsvaret har fått innvilget unntak fra kravene i SRS 17 for balanseføring av enkelte anleggsmidler som er planlagt utfaset i løpet av 2020 i forbindelse med utarbeidelse av åpningsbalansen. Samme unntak gjelder for Forsvarsmateriell.
 - Forsvaret er gitt unntak fra SRS 17 punkt 58, slik at de får utsettelse med å innarbeide ca. 20 prosent av anleggsmidlene (målt etter verdi). Unntaket gjelder for regnskapsåret 2016, under forutsetning av at anleggsmidlene balanseføres i løpet av 2017.
 - Forsvarsbygg har fått innvilget unntak fra punkt 60–61 i SRS 17 for verdsettelse av anleggsmidler som er balanseført pr. 31.12.2015 slik at disse anleggsmidlene kan videreføres i åpningsbalansen pr. 1.1.2016 til balanseført verdi (kontinuitet).
 - Statens pensjonskasse (SPK) er forvaltningsbedrift og rapporterer derfor avskrivninger til statsregnskapet. SPK har fått innvilget unntak fra kravene i SRS 17 punkt 48, vedrørende tidspunktet for beregning av avskrivninger. Virksomheten beregner avskrivninger av balanseførte anleggsmidler per 31. desember året før budsjettåret ved presentasjon av virksomhetsregnskapet. Det betyr at avskrivninger for SPK beregnes fra samme tidspunkt både i virksomhetsregnskapet og i rapporteringen til statsregnskapet.
- Statens pensjonskasse er også gitt unntak fra SRS 25 Ytelser til ansatte, punkt 40 til 42, vedrørende regnskapsføring og presentasjon av pensjonskostnader i virksomhetsregnskapet. Statens pensjonskasse benyttet NRS 6 Pensjonskostnader som grunnlag for regnskapsføring og presentasjon av pensjonskostnader i virksomhetsregnskapet. Unntaket gjelder regnskapsår 2016 (se også omtale i del 4.2 av tydeliggjøring av SRS 25 i desember 2016).
 - Petroleumstilsynet har fått innvilget unntak fra bestemmelsene punkt 3.3.3 vedrørende kravet om bruk av standard kontoplan, punkt 3.4.3.3 oppstilling av artskontorrapporteringen og punkt 3.4.3.4 oppstilling av virksomhetsregnskapet knyttet til kontobruk og presentasjon av sektoravgifter i regnskapet. Petroleumstilsynet får unntak fra kravet om å regnskapsføre og presentere sektoravgifter som innkrevingsvirksomhet i henhold til standard kontoplan, artskontorrapportering og virksomhetsregnskapet etter SRS. Virksomheten kan i stedet regnskapsføre og presentere sektoravgiftene som driftsinntekter. Unntaket gjaldt i utgangspunktet for regnskapsåret 2015.
 - Garanti-instituttet for eksportkreditt (GIEK) er gitt unntak fra oppstilling av resultatregnskap og balanse etter de statlige regnskapsstandardene for åtte garantifond GIEK forvalter slik at regnskapsoppstillingen presenteres med utgangspunkt i forskrift om årsregnskap for banker. Unntaket er begrunnet med fondenes egenart. Unntaket gjelder punkt 10 og 14 i SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse. Unntaket som er gitt, gjelder til og med regnskapsåret 2021.
 - GIEK har fått innvilget unntak fra bestemmelsene punkt 3.3.3 om bruk av standard kontoplan for åtte garantifond virksomheten forvalter. Videre er GIEK gitt unntak fra bestemmelsene punktene 3.6.4 (og dermed også 3.4.6 om krav til spesielle tilpasninger for statlige fond) om krav til separate regnskap for åtte garantifond forvaltet av GIEK. Disse unntakene er gitt for regnskapsårene 2016 og 2017.

- Statens vegvesen er gitt unntak fra bruk av standard kontoplan, jamfør bestemmelsene punkt 3.3.3. Unntaket gir Statens vegvesen anledning til å benytte konto 220, som er reservert. Unntaket er gitt for regnskapsårene 2016 og 2017.
- Finanstilsynet (FT) og Statistisk sentralbyrå (SSB) fikk innvilget unntak fra oppstillingsplan i vedlegg 1 i rundskriv R-115 for oppstilling av bevilgningsrapporteringen, jamfør bestemmelsene punkt 3.4.3.2. De to virksomhetene fikk unntak slik at de kan benytte hjelpekolonner i bevilgningsrapporteringen til å presentere inntekter regnskapsført av Skatteetaten ved Statens innkrevingsentral (SI). Bakgrunnen for unntakssøknadene er at virksomhetene har gitt belastningsfullmakt til Skatteetaten ved SI for nesten alle inntekter på enkelte av deres inntektskapitler og poster. Etter DFØs vurdering kan en utvidet oppstilling av bevilgningsrapportering for FT og SSB med to hjelpekolonner, bidra til bedre forståelse hos regnskapsbruker ved at opplysningene om avvik mellom samlet tildeling og rapportert inntekt fremkommer direkte av oppstillingen og ikke kun i note B til oppstillingen.

DFØ behandlet i 2016 en søknad fra Forsvarsmateriell som gjelder flere krav til årsregnskap, rapportering til statsregnskapet og bokføring. Forsvarsmateriell fikk unntak fra krav i bestemmelsene punkt 3.4.2, 3.5, 3.7, 4.3 og 4.4.3 for regnskapsårene 2016 og 2017, i tillegg til unntakene fra bestemmelsene punkt 3.4.3 omtalt i punktlisten ovenfor. Forsvaret og Forsvarsmateriell har forut for 2016 inngått i samme virksomhet, men er fra og med 2016 delt i to statlige virksomheter. Forsvarsdepartementet søkte om unntak fra de nevnte kravene med bakgrunn i at økonomisystemet ikke har funksjonalitet på det daværende tidspunkt til å skille ut regnskapsinformasjon for to ulike virksomheter. DFØ vektla blant annet at alle transaksjoner som belastes kapittel og post og inngår i rapporteringen til statsregnskapet (bevilgningsregnskapet), kan splittes mellom de to virksomhetene (med unntak av konsernkonto og mellomværende med statskassen).

v) Unntak fra krav til budsjett disponering, attestasjon og bestilling

DFØ ga avslag på søknad for Statsbygg om unntak fra krav til budsjett disponeringsmyndighet (punkt 2.5.2.1) og attestasjon (punkt 2.5.2.2), men innvilget unntak fra krav til bestilling (punkt 5.3.3). Virksomheten benytter innleide prosjekt- og byggeledere og har i noen situasjoner behov for å gi innleid personell tilgang til å utøve transaksjonskontroller og bestilling av varer og tjenester på vegne av virksomheten.

Utøvelse av budsjett disponeringsmyndighet, attestasjon og bestilling er i bestemmelsene forbeholdt tilsatte i virksomheten. Som begrunnelse for avslag på søknad om unntak fra krav til budsjett disponeringsmyndighet og attestasjon, er det DFØs vurdering at økonomiregelverket legger til rette for effektiv utøvelse av de nevnte transaksjonskontrollene. Budsjett disponeringsmyndighet kan knyttes til planer og avtaler eller grupper av transaksjoner. Den tilsatte som attesterer kan basere seg på attestasjonskontroller utført av andre (også eksterne). Hvis økonomisystemet har funksjonalitet til det, kan de nevnte transaksjonskontrollene utføres maskinelt.

Det ble åpnet for at innleide kan bestille varer og tjenester på vegne av virksomheten – så lenge budsjett disponeringen og attestasjon tilknyttet bestillingen er utøvd av tilsatte.

4 Henvendelser og tolkningsuttalelser

Kapittel 4 inneholder en omtale av DFØs skriftlige svar på henvendelser og publiserte tolkningsuttalelser i 2016. I tillegg har DFØ besvart en del henvendelser over telefon. Henvendelser besvart muntlig er ofte begrenset til rene faktaopplysninger og henvisninger til konkrete bestemmelser eller rundskriv i regelverket. DFØs saksbehandlingstid for unntakssøknader og henvendelser er oppsummert i vedlegg B.

4.1 Oversikt over henvendelser i 2016

Det har vært en reduksjon i samlet antall henvendelser i 2016 sammenlignet med året før. Reduksjonen skyldes hovedsakelig at det har vært betydelig færre henvendelser om nettoføringsordningen for merverdiavgift. Ordningen ble innført i 2015 og DFØ behandlet svært mange henvendelser det første året.

Tabell 2 gir en oversikt over antall henvendelser som er skriftlig besvart av DFØ fra 2010 til 2016. Henvendelsene er kategorisert etter hvilket tema i bestemmelsene de sorterer under. Enkelte henvendelser er kategorisert som "annet". Det gjelder henvendelser som er knyttet til bevilgningsreglementet eller andre regelverk, men som samtidig kan relateres til reglementet og bestemmelsene om økonomistyring i staten. Vi gir nedenfor en oversikt over hovedtrekkene i henvendelsene besvart under hvert tema.

Tabell 2: Antall skriftlig besvarte henvendelser fra 2010 til 2016 inndelt etter bestemmelser om økonomistyring i staten (kapittel/punkt)

Tema	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Styring (1–2, 4.5)	24	33	22	20	19	18	24
Felles standarder og prinsipper (3)	231	313	207	148	111	167	103
Bokføring, dokumentasjon, oppbevaring (4)	26	28	24	20	20	15	15
Lønn, anskaffelser og inntekter (5)	21	13	21	19	11	9	13
Tilskudd, stønader og garantier (6–8)	16	16	16	15	13	10	9
Annet	11	10	9	1	9	11	17
Sum antall henvendelser	329	413	299	223	183	230	181

Styring (bestemmelsene kapittel 1–2 og punkt 4.5)

Antallet besvarte henvendelser innenfor styring er noe lavere i 2016 enn forrige år, men antallet er noenlunde stabilt over tid. I 2016 var krav til attestasjon, avvikling og sammenslåing av statlige virksomheter (se nærmere beskrivelse i del 4.2), bruk av belastningsfullmakter og bruk av styringsdokumenter gjennomgangstema i henvendelser til bestemmelsene kapittel 1 og 2 og punkt 4.5.

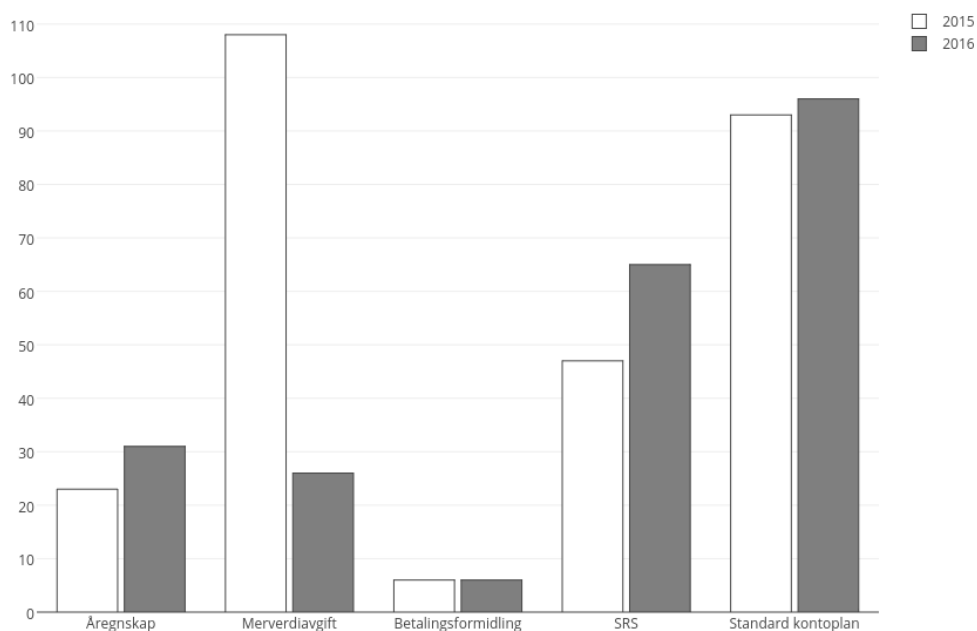
DFØ besvarer årlig en rekke henvendelser om transaksjonskontroller (budsjettdisponeringsmyndighet og attestasjon). Flere av dem går på adgangen for innleide til å utøve attestasjon på vegne av virksomheten (se også omtale av unntakssøknad for Statsbygg i del 3.2). Problemstillingen er godt kjent fra tidligere og kravene i økonomiregelverket innebærer at transaksjonskontroller er forbeholdt tilsatte i virksomheten. Problemstillingen dukker opp i mange forskjellige situasjoner. Noen virksomheter har eksternt tilsatt leder, noen benytter seg av innleide

vikarer mens andre har et kontinuerlig behov for innleide prosjektledere. I andre situasjoner er det snakk om arbeidsdeling mellom statlige virksomheter eller mellom en statlig virksomhet og en tjenesteyter.

Felles standarder og prinsipper (bestemmelsene kapittel 3)

Det er desidert flest henvendelser til felles standarder og prinsipper i bestemmelsene kapittel 3 og tilhørende rundskriv. Kravene til felles standarder og prinsipper består igjen av en rekke undertema, jamfør oversikt og fordeling i Figur 3. Som nevnt er det en betydelig reduksjon i antall henvendelser om nettoføringsordningen, mens omfanget av henvendelser til de andre temaene enten øker eller ligger stabilt i 2016 sammenlignet med året før.

Figur 3: Antall henvendelser behandlet av DFØ i 2016 fordelt på undertema knyttet til felles standarder og prinsipper i bestemmelsene



Årsregnskap (bestemmelsene punkt 3.4 og rundskriv R-115)

Hovedtyngden av spørsmålene om årsregnskap i 2016 er knyttet til utfylling av maler for oppstilling av bevilgningsrapportering, artskontorrapportering og noter. Mange av spørsmålene er av «teknisk» karakter. Flere av spørsmålene omhandler noten til bevilgningsrapporteringen om brukte fullmakter og beregning av mulig overførbart beløp til neste år (note B), gruppering av artskontoer mot regnskapslinjer i artskontorrapporteringen og noten til artskontorrapporteringen/virksomhetsregnskapet om sammenheng mellom avregning med statskassen og mellomværende med statskassen. DFØ har i januar 2017 oppdatert veiledningsmaterieell knyttet til årsregnskapet basert på mottatte henvendelser.

I 2016 utarbeidet DFØ også forslag til maler til oppstilling av årsregnskapet tilpasset henholdsvis statsbanker og forvaltningsbedrifter. Siden det var første året med disse malene, kom det også flere spørsmål knyttet til disse.

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

DFØ har i 2016 som tidligere år mottatt mange spørsmål om inntektsføring av bevilgning og utarbeidelse av åpningsbalanse etter SRS. Ettersom flere store virksomheter tar i bruk SRS blir spørsmålene også mer komplekse. Videre har endringene som ble gjort høsten 2015 i SRS 10 *Inntekt fra bevilgning* (jamfør omtale i punkt 5.11), medført at vi i 2016 har mottatt flere spørsmål om dette temaet.

I tillegg har vi i 2016 fått flere spørsmål fra nettobudsjetterte virksomheter om reglene knyttet til disponering av resultat, og hva som skal disponeres mot avregning bevilgningsfinansiert virksomhet og hva som kan disponeres mot virksomhetskapskapital. 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 et resultat mot virksomhetskapskapital. I våre svar til virksomhetene har vi lagt vekt på at det er en forutsetning at reglene i bevilgningsreglementet § 5 andre ledd følges (om at utgiftsbevilgninger ikke kan brukes til andre formål enn forutsatt av Stortinget), uavhengig av om resultat fra inntekt fra oppdrag avregnes som bevilgningsfinansiert virksomhet eller disponeres til virksomhetskapskapital.

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

Det har også i 2016 vært stor variasjon i de temaene virksomhetene og departementene spør om knyttet til standard kontoplan for statlige virksomheter.

Mange av spørsmålene går ikke på bruken av artskontoene, men på kobling mellom artskonto og statskonto (kapittel og post). I våre svar vektlegger vi at det er bevilgningsvedtaket som er avgjørende for hvilke type utgifter som kan belastes den enkelte post.

Større saker i 2016 har vært knyttet til Garantiinstituttet for eksportkreditt (GIEK) og bruk av standard kontoplan for åtte garantifond som GIEK forvalter. Videre har DFØ fått flere henvendelser fra Kartverket knyttet til bruk av standard kontoplan i forbindelse med at de har endret tilknytningsform fra forvaltningsbedrift til bruttobudsjettert virksomhet.

Vi har i 2016 videreført arbeidet med kvalitetssikring av rapporteringen til statsregnskapet på artskonto. Vi har utarbeidet noen faste kontroller basert på uttrekk fra statsregnskapet som foretas hver måned. Kontrollene kan avdekke feil kobling mellom artskonto og statskonto, og feil kontobruk avhengig av type virksomhet. Når vesentlige avvik blir oppdaget tar vi kontakt med den enkelte virksomhet. Dette har generert flere spørsmål tilbake til DFØ, spesielt om kobling mellom artskonto og statskonto (kapittel og post).

Nettoføringsordningen for merverdiavgift (rundskriv R-116)

Forvaltnings- og analyseavdelingen i DFØ besvarte 25 henvendelser om nettoføringsordningen i 2016. Det var en stor nedgang fra oppstartsåret da vi fikk over 100 henvendelser. Spørsmålene fra virksomheter og departementer i 2016 var hovedsakelig avklaringer av hva som er innenfor og utenfor ordningen, og noen var relatert til merverdiavgift til bygg, anlegg og annen fast eiendom jamfør punkt 4.4.2 i rundskriv R-116.

Lønn, anskaffelser og inntekter (bestemmelsene kapittel 5)

Svar på henvendelser knyttet til bestemmelsene kapittel 5 er noe høyere i 2016 enn i 2015, men ligger tett opp mot det som er behandlet i tidligere år. Om lag halvparten av henvendelsene besvart på lønnsområdet er relatert til transaksjonskontroller, nærmere bestemt attestasjon.

Av henvendelser relatert til inntekter omhandler de fleste avskrivninger av krav. Vi er kjent med at spesielt bestemmelsene om oppfølging og ettergivelse av krav (punkt 5.4.1–5.4.4), og forskjellen mellom dem, er kilder til misforståelser hos flere virksomheter. Se videre omtale av tolkningsuttalelse i del 3.4 om ettergivelse av inntektskrav i form av pant. DFØ mottok i 2016 svært få henvendelser om anskaffelser.

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

Også antall henvendelser besvart til kapittel 6–8 i bestemmelsene har vært stabil de siste årene. Tematisk er svarene knyttet til en rekke andre tema som går på tvers av flere ulike regelverkskrav – eksempler er forskuddsbetaling, bruk av tilskuddsmidler til lønn, avskrivning av krav og transaksjonskontroller. Forskuddsbetaling til tilskuddsforvaltere og ettergivelse av inntektskrav blir nærmere omtalt i del 4.2.

Annet

Antall henvendelser som primært omhandler andre regelverk enn økonomiregelverket, holder seg noenlunde stabilt over tid. I 2016 har det ikke blant disse henvendelsene vært noen gjennomgangstema som skiller seg ut. En henvendelse gjelder dekning av lønn til statsansatte fra tilskuddsbevilgninger, hvor DFØ har henvist til kravet i rundskriv R-111 om å benytte betaling (ikke belastningsfullmakt) når virksomheten benytter midler til å dekke lønnsutgifter. En annen gjelder forskuddsbetaling til leverandører, hvor DFØ avklarer at det ikke finnes noe eget regelverk i staten som regulerer forholdet utover de generelle begrensningene til å forskuddsbetale som følger av bevilgningsreglementet og økonomiregelverket.

4.2 Tolkningsuttalelser og andre viktige uttalelser

Flere av henvendelsene som ble besvart av DFØ i 2016, medførte behov for nærmere vurdering av hvordan økonomiregelverket skal forstås. Vi gjennomgår her viktige problemstillinger som ble tatt opp, og vår vurdering av dem. For mange av problemstillingene blir DFØs svar publisert som en tolkningsuttalelse til økonomiregelverket (eller innarbeidet i et veiledningsnotat), jamfør opplegg som ble etablert i 2016 og omtale av dette i punkt 5.2 nedenfor.

i) Transaksjonskontroller

DFØ har publisert et svar om attestasjon av godtgjørelser og utbetalinger til seg selv på våre nettsider under tolkningsuttalelser. I bestemmelsene punkt 2.5.2.2 framkommer det at tilsatte ikke kan attestere godtgjørelser eller utbetalinger til seg selv. Norges musikkhøgskole spør dermed om tilsatte heller ikke kan attestere på fakturaer fra kurs, seminarer eller lignende den tilsatte selv har deltatt på. DFØ har svart at bestemmelsen innebærer at tilsatte ikke kan attestere på transaksjoner som skal utbetales til en bankkonto den tilsatte disponerer (eller som den tilsatte får kontant utbetalt). Det er derimot ikke slik at bestemmelsene er til hinder for at tilsatte kan attestere utgifter som utbetales til en leverandør. I slike situasjoner er det ikke avgjørende at den tilsatte som attesterer selv eksempelvis har deltatt på kurset eller gjennomført reisen.

ii) Forvaltning av ikke-statlige midler

DFØ har i 2016 besvart et par henvendelser som omhandler forvaltning av ikke-statlige midler. En besvarelse til Konkurransetilsynet om kontohold til virksomhetens bedriftsidrettslag er publisert som tolkningsuttalelse på våre nettsider. Henvendelser gjelder hvorvidt et bedriftsidrettslag tilknyttet virksomhetens organisasjonsnummer, har mulighet til å velge konto i en annen bank enn virksomhetens avtalebank. Etter bestemmelsene punkt 3.7.1 skal statlige virksomheters kontohold skje innenfor statens konsernkontoordning. Kravet gjelder for alle statlige midler. Det er dermed sentralt for problemstillingen å avklare om midlene som bedriftsidrettslaget forvalter, er å anse som statlige eller ikke. Det er DFØs vurdering at det ikke er naturlig å anse midlene som statlige. Det gjelder i alle tilfeller dersom midlene dels er innbetalt av de tilsatte (medlemmene), i tillegg til støtten som Konkurransetilsynet gir til laget. Under slike forutsetninger skal midlene holdes utenfor konsernkontoordningen, og kontohold vil måtte skje på grunnlag av egen avtale med en bank. Dersom virksomheten påtar seg å forvalte midler for bedriftsidrettslaget, er denne oppgaven omfattet av kravene i bestemmelsene punkt 3.6.5 om forvaltning av ikke-statlige midler.

iii) Avvikling og sammenslåing av statlige virksomheter

Innenfor styring ser vi i 2016 noen henvendelser som gjelder avvikling og sammenslåing av statlige virksomhet. Det er flere ulike problemstillinger departementer og virksomheter ønsker avklart, og spesielt to svar har medført behov for å avklare forståelse av regelverket. Den første gjelder hvem som er ansvarlig for å signere for virksomhetens årsrapport og årsregnskap når virksomheten er sammenslått i løpet av regnskapsåret. Med tanke på at bestemmelsene stiller krav om at virksomhetsleder skal signere årsrapporten og årsregnskapet, er det vår forståelse at det er den som er virksomhetsleder på tidspunktet årsrapporten oversendes departementet, som skal signere.

Den andre henvendelsen gjaldt regnskapsrapportering fra virksomheter og underliggende driftsenheter. På noen områder – i dette tilfellet strålevernsområdet som del av Helsedirektoratets virksomhet – har departementet behov for separat rapportering på utvalgte områder i tillegg til rapportering på virksomheten samlet sett. Økonomiregelverket inneholder ingen krav om at det skal utarbeides et eget årsregnskap for en driftsenhet. Departementet kan imidlertid velge å kreve separat regnskapsrapportering for utvalgte områder i tillegg til virksomheten sitt årsregnskap.

Da dette er et tema som gjentar seg over tid, har DFØ i 2016 utviklet veiledningsmaterieell i form av sjekklister for opphør og avvikling av statlige virksomheter. Det er også planlagt å utarbeide en tilsvarende sjekkliste for oppstart av statlige virksomheter.

iv) Tidspunkt for bokføring av fakturaer

Riksrevisjonen ba om en avklaring av hvilke fakturaer som skal inngå som leverandørgjeld i noten til årsregnskapet som viser sammenhengen mellom bokført avregning med statskassen og rapportert mellomværende med statskassen (note 8 i DFØs rapporteringsmal). Det er mer bestemt begrepene «registre (på vanlig måte)» og «uregistrerte fakturaer» slik de anvendes i rundskriv R-8/2015 som det var ønsket avklaring av. Spørsmålene berører både innholdet i begrepene bokføring og registrering slik de brukes i bestemmelsene og kravene til ajourhold, det vil si hvor hyppig bokføringen skal skje.

Det fremgår av DFØs svar at leverandørgjeld skal inngå i oppstillingene av årsregnskapet for alle virksomheter. Leverandørgjelden som inngår, skal kun inneholde opplysninger om fakturaene som er bokført i regnskapssystemet. En følge av kravene til ajourhold blir at inngående fakturaer (anskaffelser) ved utarbeidelse av årsregnskapet skal være bokført i året fakturaen

(salgsdokumentet) er utstedt fra leverandøren, ved at dokumentasjonsdato (fakturadato) legges til grunn ved bokføringen. Dette forutsetter imidlertid at attestasjon og budsjett disponeringsmyndighet er dokumentert. For virksomheter som har merverdiavgiftspliktig omsetning, vil fristen for rapportering av merverdiavgift også ha betydning, jamfør svaret som er publisert under tolkningsuttalelser på våre nettsider.

v) Ettergivelse av krav

DFØ har som nevnt besvart en rekke henvendelser i 2016 om hvordan virksomheter skal behandle inntektskrav med videre. Vi tar her med et par saker:

- En henvendelse fra Mattilsynet omhandler fullmakter til å frafalle krav som virksomheten har i form av pant. Mattilsynet har pant som sikkerhet for inntektskrav. Som utgangspunkt skal ettergivelse av inntektskrav ha hjemmel i lov eller stortingsvedtak. Ved oppfølging av statlige inntektskrav inneholder bestemmelsene imidlertid ingen krav om at statlige virksomheter skal kreve sikkerhet ved pant. Det vil derfor i utgangspunktet være opp til den enkelte virksomhet å vurdere om det skal kreves sikkerhet ved pant for et inntektskrav. Under forutsetning om at det ikke foreligger retningslinjer fra overordnet departement eller i annet regelverk, og at Mattilsynet opprettholder inntektskravet, vil det ut i fra kravene i økonomiregelverket være opp til virksomheten å vurdere om pantet skal frafalles eller ikke. DFØs svar er publisert på nettsidene under tolkningsuttalelser, jamfør at det inneholder en fortolkning av rekkevidden for bestemmelsene punkt 5.4.4 om ettergivelse av krav.
- Krav om tilbakebetaling av feilutbetalte stønader faller utenfor bestemmelsene i punkt 5.4 om oppfølging av krav, jamfør at kravene i dette punktet gjelder ved inntekter. Dette er likevel ikke til hinder for at virksomheter kan velge å følge fremgangsmåten som er omtalt i bestemmelsene punkt 5.4 ved oppfølging av feilutbetalte stønader så langt det passer for ordningen (hvis det ikke foreligger egne regler for å kreve midlene tilbake). Det samme gjelder for tilskuddsordninger, hvor blant annet vilkårene stilt til mottaker i tilskuddsbrevet legger føringer på adgangen forvalter har til å stanse utbetalinger og kreve midler tilbakebetalt.

vi) Regnskapsføring av pensjonsforpliktelser

I SRS 25 Ytelser til ansatte fremgår det at statlige virksomheter ikke skal balanseføre netto pensjonsforpliktelser. Vi har fått et spørsmål om pensjonsordninger utenfor Statens pensjonskasse (SPK) skal regnskapsføres i henhold til NRS 6 Pensjonskostnader.

Statlige virksomheter har som hovedregel ikke pensjonsordninger utover ordningen i SPK. DFØ tolker SRS 25 til at omtalen i standarden er knyttet til pensjonsordninger i SPK. Dersom en statlig virksomhet unntaksvis har pensjonsordninger utover ordningen i SPK, mener vi at virksomhetene bør regnskapsføre disse ordningene i henhold til NRS 6 Pensjonskostnader. Dette innebærer blant annet at virksomheten for ytelsesplaner balansefører en pensjonsforpliktelse i henhold til kravene i NRS 6. SRS 25 Ytelser til ansatte ble oppdatert per desember 2016, og det ble her tydeliggjort at bestemmelsene i SRS 25 omhandler pensjonsordningene i SPK.

vii) Forutsetning om fortsatt drift

Vi har mottatt et spørsmål om forutsetningen om fortsatt drift er en del av grunnleggende prinsipper i de statlige regnskapsstandardene (SRS). Forutsetningen om fortsatt drift er ikke omtalt i SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse. Det er heller ikke stilt krav om at ledelsen skal foreta en konkret vurdering av virksomhetens evne til fortsatt drift.

DFØs tolkning av de statlige regnskapsstandardene er at vi legger til grunn at virksomhetsregnskapet etter SRS er avlagt basert på en forutsetning om fortsatt drift, selv om

ledelsen i virksomheten ikke er pålagt å gi en eksplisitt bekreftelse av at forutsetningen om fortsatt drift er tilstede.

Det fremgår av rundskriv R-115 *Utarbeidelse og avleggelse av statlige virksomheters årsregnskap* at ledelseskomentarene skal inneholde virksomhetsleders vurderinger av vesentlige forhold ved årsregnskapet, og at det i ledelseskomentarene skal bekreftes at regnskapet gir et dekkende bilde. Dette må forstås slik at virksomhetsleder plikter å gi opplysninger om vesentlige forhold som har betydning for vurderingen av regnskapet og brukerens forståelse av dette. Kravene til ledelseskomentarene er knyttet til alle oppstillinger som inngår som del av årsregnskapet, herunder et eventuelt virksomhetsregnskap etter SRS.

På bakgrunn av henvendelsen vil DFØ vurdere om det er hensiktsmessig å omtale problemstillinger knyttet til fortsatt drift i veiledningsmaterieell eller i SRS 1 ved neste oppdatering av standarden.

viii) Behandling av negativ avregning bevilgningsfinansiert virksomhet for nettobudsjetterte virksomheter

Vi har mottatt et spørsmål vedrørende SRS 10 Inntekt fra bevilgninger fra en nettobudsjettert virksomhet. Virksomheten viste et underskudd og negativ avregning bevilgningsfinansiert virksomhet som følge av påløpte kostnader knyttet til en nedbemanningsprosess. Spørsmålet var om det er innenfor prinsippet om motsatt sammenstilling å inntektsføre bevilgning i etterfølgende år for å dekke dette underskuddet.

Etter SRS 10 skal inntekt fra bevilgning inntektsføres etter prinsippet om motsatt sammenstilling. En virksomhet kan aldri inntektsføre mer enn samlet tildeling det enkelte inntektsår. Etter DFØs vurdering bør nettobudsjetterte virksomheter som viser negativ *Avregnet bevilgningsfinansiert virksomhet* i balansen, budsjettere med et overskudd i senere regnskapsperioder som er tilstrekkelig til å dekke den negative avregningen. Virksomheten må vurdere om den legger opp til å dekke underskuddet påfølgende regnskapsår eller om inndekningen skal skje over flere år. Dette kan ses i sammenheng med når de kostnadene som det ble avsatt for, kommer til utbetaling. I en slik situasjon bør all inntekt fra bevilgning som ikke er direkte knyttet til aktiviteter som skal utføres i en fremtidig periode (prosjekter), inntektsføres ved årsskiftet. Etter DFØs tolkning er denne løsningen en praktisk tilpasning til prinsippet om motsatt sammenstilling ved inntektsføring av bevilgning slik det er definert i SRS 10 Inntekt fra bevilgninger.

Vi la til grunn at de kostnadene det avsettes for ligger innenfor rammen av virksomhetens formål og de oppgaver bevilgningen er ment å finansiere. Når en nettobudsjettert virksomhet avsetter for påløpte kostnader forventes det at virksomheten sørger for at utgiftene kan dekkes innenfor rammen av løpende bevilgning i påfølgende år. Hvis det ikke tillates at virksomhetene går med overskudd i senere regnskapsperioder, vil det ikke være mulig å dekke inn det underskuddet som oppsto i avsetningsåret.

ix) Balanseføring av informasjon i databaser

Vi har i 2016 mottatt spørsmål om databaser med store mengder informasjon skal balanseføres i henhold til SRS 17 Anleggsmiddel. Det er DFØs tolkning at informasjon i databaser som tilgjengeliggjøres for andre, enten som en del av statsoppdraget eller til betalende kunder, er en immateriell eiendel dersom de generelle kravene til balanseføring er oppfylt. Dette innebærer at eiendelen må være varig (3 år eller mer) og betydelig (anskaffelseskost på 30 000 kroner eller mer).

Kostnader ved anskaffelse av data bør balanseføres dersom de er varige og betydelige. Kostnadene kan bestå av direkte vederlag ved kjøp av data og tilknyttede tjenester fra andre. Data som mottas

vederlagsfritt som følge av lov eller forskrift, balanseføres ikke. Kostnader i tilknytning til bearbeiding, systematisering, tilgjengeliggjøring og innleggelse av data i databasen bør kostnadsføres.

x) Avsetning for finansiering av omløpsmidler (beholdning av varer og driftsmateriell)

Vi har mottatt et spørsmål fra en virksomhet som vedrører sammenstilling av inntekter og kostnader etter de statlige regnskapsstandardene (SRS). Spørsmålet er knyttet til virksomheter som benytter bevilgning til å finansiere varer/driftsmateriell som balanseføres som beholdning. I slike tilfeller er utfordringen at utgifter til kjøp av varer/driftsmateriell kommer i en regnskapsperiode og at forbruket/kostnadene skjer i en annen periode. For å få riktig sammenstilling av inntekter og kostnader i regnskapet, bør derfor bevilgning til kjøp av varer/driftsmateriell inntektsføres først når forbruket skjer. Dersom virksomheten i slike tilfeller ikke utsetter inntektsføring av bevilgningen vil virksomheten isolert sett vise overskudd i resultatregnskapet i perioder de bygger opp sine beholdninger og underskudd i de periodene virksomheten har betydelig beholdningsreduksjon.

DFØ har derfor skissert opp en modell med forpliktelse der virksomheten utsetter inntektsføringen av bevilgningen benyttet til finansiering av beholdninger av varer og driftsmateriell. Modellen følger samme tenkning som avsetningen for statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler. Avsetningen foreslås ført som kortsiktig gjeld (konto 298x Statens finansiering av beholdning av driftsmateriell), med motpost i inntekt fra bevilgning (konto 398 Andre inntekter fra bevilgning). Konsekvensen av denne modellen er at inntekt fra bevilgning følger prinsippet om motsatt sammenstilling ved at inntekten utsettes til forbruket skjer når driftsmateriellet tas ut av lager. Vi unngår da uheldige svingninger i resultatet (underskudd) som følge av at kontantprinsippet påvirker virksomhetsregnskapet etter periodiseringsprinsippet.

xi) Valg av konto for utbetaling av tilskudd som er oppgavepliktige

Vi har mottatt et spørsmål om utbetaling av tilskuddsmidler som er oppgavepliktige (stipend). Det prinsipielle spørsmålet er om det er riktig å føre denne type tilskuddsutdeling i kontogruppe 53 Annen oppgavepliktig godtgjørelse, eller om det skulle vært ført som tilskuddsforvaltning i kontogruppe 87 Tilskudd og stønader fra staten til andre. DFØs svar var at vi anbefaler at de omtalte stipendene føres i kontogruppe 87. Det at stipendene er oppgavepliktige betyr ikke nødvendigvis at de skifter klassifisering fra tilskuddsforvaltning til lønnskostnader. Det betyr at stipend som er oppgavepliktige, kan føres i kontogruppe 87.

xii) Bokføring og rapportering av egenandel fra tilsatte

Vi har mottatt et spørsmål om egenandeler fra tilsatte skal bokføres og rapporteres til statsregnskapet som inntekt og utgift på inntektskapittel og utgiftskapittel, eller om slike egenandeler skal bokføres og rapporteres netto som kostnadsreduksjon. Spørsmålet det gjaldt var lønnstrekk fra tilsatte som er egenandel for parkering, mat, motorvarmer, kaffekasse og lignende. DFØs svar er at i utgangspunktet bør egenandel fra tilsatte bokføres som en utgiftsreduksjon på de berørte utgiftskontoene (nettoføring) og rapporteres til statsregnskapet som en utgiftsreduksjon på relevant utgiftskapittel. Det vil være fordelaktig om det opprettes underkontoer på disse kontoene (firesiffernivå) slik at egenandelen kommer tydelig fram i regnskapet. Uavhengig av dette må virksomheten påse at lønnsinnberetningen blir korrekt.

xiii) Tidspunkt for utbetaling av midler til tilskuddsforvaltere

Problemstillingen om tilskuddsmidler kan «forskuddsbetales» oppstår både mot tilskuddsmottakerne og mot tilskuddsforvaltere utenfor statsforvaltningen. Det følger av bestemmelsene punkt 6.3.5 at utbetaling til *tilskuddsmottakerne* ikke skal skje før mottakeren har

behov for midlene for å dekke de aktuelle utgiftene. Overfor *tilskuddsforvaltere utenfor staten* har departementet som skal følge opp bevilgningen, ansvaret for at utbetalingsordningen er lagt opp på en effektiv måte, herunder at utbetalinger fra staten tilpasses de videre utbetalingene til tilskuddsmottakerne. Det er etter DFØs forståelse imidlertid ikke stilt noen krav i økonomiregelverket som gjør at tilskuddsmidlene ikke kan utbetales «på forskudd» til forvaltere i slike tilfeller, det vil si før utbetalingen til mottakerne.

5 Andre tiltak og erfaringer

DFØs regelverksforvaltning omfatter, i tillegg til å behandle unntakssøknader og henvendelser og gi tolkningsuttalelser til økonomiregelverket, kompetansetilbud og veiledning overfor departementer og statlige virksomheter. Nedenfor gis en omtale av erfaringene fra utvikling av nye bestemmelser og andre tiltak som har betydning for å vurdere økonomiregelverket og etterlevelsen av det.

5.1 Utvikling av nye bestemmelser og rundskriv

Finansdepartementets rundskriv R-118 *Budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie for statlige virksomheter fra 2017* ble publisert 20.10.2016. Forslag til rundskriv ble utarbeidet av DFØ i dialog med Statens pensjonskasse (SPK) og på oppdrag fra Finansdepartementet.

Ifølge rundskrivet skal bruttobudsjetterte virksomheter fra 2017 budsjettere og regnskapsføre arbeidsgiverandel av pensjonspremien i sine budsjetter og regnskaper. Medlemsandelen på to prosent skal også budsjetteres og regnskapsføres av virksomheten. Virksomhetene skal i tillegg beregne og regnskapsføre arbeidsgiveravgift av pensjonspremien (arbeidsgiverandelen) og av bruttolønn (før trekk av medlemsandelen). Budsjettpostene for de virksomhetene som er innenfor den nye ordningen, er oppjustert i statsbudsjettet for 2017, og intensjonen er at ordningen skal være budsjettneutryl på omleggingstidspunktet. Formålet med endringen er å bidra til at virksomhetene i større grad ansvarliggjøres for sine pensjonsutgifter og at utgiftene synliggjøres på en bedre måte i budsjett og regnskap.

Før nyttår utarbeidet DFØ og SPK informasjon til virksomheter om de nye kravene gjennom blant annet nyhetsbrev, kundenotater, informasjon på nettsider, talleksempler og frokostseminar. Det har vært færre spørsmål fra virksomheter til DFØ og SPK enn forventet. Flere av henvendelsene var budsjettrelaterte spørsmål.

5.2 Publisering av tolkningsuttalelser på DFØs nettsider

Det er i 2016 etablert en nye tjeneste fra DFØ der tolkningsuttalelser til økonomiregelverket blir gjort tilgjengelig for brukerne på våre nettsider (jamfør oppdrag i tildelingsbrevet for 2016). Løsningen dekker i tillegg til tolkningsuttalelsene fra DFØ, tolkningsuttalelser fra Finansdepartementet, slik at brukerne kan finne uttalelsene samlet ett sted. De publiserte uttalelsene er gruppert etter fagtemaene og kapitlene i bestemmelser om økonomistyring i staten og tilhørende rundskriv til regelverket.

De aller fleste tolkningsuttalelsene som er lagt ut, bygger på svar fra DFØ på henvendelser fra departementer og underliggende statlige virksomheter om forståelse av bestemmelser i økonomiregelverket. I noen tilfeller bygger uttalelsen også på svar til Riksrevisjonen. DFØ utarbeider videre enkelte tolkningsuttalelser uten at de har bakgrunn i én konkret henvendelse, men heller problemstillinger som kan være tatt opp av flere. I arbeidet med å identifisere hvilke svar som inneholder fortolkninger, har vi gått gjennom et stort antall svar fra SSØ/DFØ på henvendelser i årene fra 2004 til 2016. Disse svarene har hittil ikke vært tilgjengelig for andre brukere på en systematisk måte (med unntak av i enkelte veiledningsnotater, jamfør omtale nedenfor).

Ved identifisering av hva som er en regelverksfortolkning, er det tatt utgangspunkt i følgende:

- En tolkningsuttalelse er gitt som ledd i DFØs rolle som forvalter av økonomiregelverket.

- Uttalelsen er direkte knyttet til regelverket. Den inneholder en vurdering med utgangspunkt i konkrete regelverkskrav, og tydeliggjør hvordan regelverket skal forstås.
- En tolkningsuttalelse inneholder noe mer enn gjengivelse av regelverkskravene, veiledning og eksempler.

I tillegg til kriteriene ovenfor, er det forut for publisering vurdert om uttalelsen har overføringsverdi til andre enn den virksomheten som har mottatt svaret, og om uttalelsen inneholder noe nytt som ikke allerede er dekket i andre uttalelser eller er gjort tilgjengelig på annen måte.

De omtalte kriteriene synliggjør at en tolkningsuttalelse er noe annet enn veiledning om forståelse av og god tilpasning til bestemmelsene i økonomiregelverket. Veiledningsmaterieell fra DFØ vil være frivillig for virksomhetene å følge, mens tolkningsuttalelser som nevnt tydeliggjør hvordan regelverket skal forstås. Det ligger derfor en normering i regelverksfortolkningene, i likhet med i det regelverket på området som er fastsatt av Kongen og Finansdepartementet.

Det er til nå publisert om lag 45 tolkningsuttalelser på DFØs nettsider. Vi vil som en del vår ordinære regelverksforvaltning publisere ytterligere fortolkninger ved behov og etter hvert som de blir utarbeidet. I tillegg er det fra tidligere etablert et opplegg der enkelte veiledningsnotater fra DFØ inneholder regelverksfortolkninger, og der disse notatene blir oppdatert jevnlig (jamfør også omtale i punkt 4.2). Dette gjelder veiledningsnotater til standard kontoplan for statlige virksomheter, veiledningsnotat til årsrapport for statlige virksomheter (gjelder del VI Årsregnskap) og veiledningsnotat til utarbeidelse av åpningsbalanse for virksomheter som avlegger virksomhetsregnskap etter de statlige regnskapsstandardene (SRS).

5.3 Videreutvikling av metodikk for mål- og resultatstyring

Som ledd i utviklingen av praktiseringen av mål- og resultatstyring i staten, har DFØ siden 2015 gjennomført en rekke egne initierte tiltak og i regi av program for bedre styring og ledelse i staten. Arbeidet med støtte til utvikling av styringsdialogen (SUS) er videreført i 2016 gjennom blant annet langvarig samarbeid med tre departementer med hver sin respektive underliggende virksomhet. Videre har DFØ hatt en mer aktiv rolle i Finansdepartementets faggruppe for etatsstyring.

I 2016 har DFØ også bistått i Klima- og miljødepartementets (KLD) områdejennomgang av miljøforvaltningen. DFØ har gitt innspill til arbeidsgruppen i et notat basert på intervjuer og dokumentanalyser av blant annet instruks og tildelingsbrev. Notatet drøfter i hvilken grad styringsdialogen mellom KLD og Miljødirektoratet og Riksantikvaren har overordnet og strategisk karakter, versus påstander om utøvelse av en for detaljert styring av nevnte underliggende virksomheter.

Erfaringene fra disse og tidligere arbeider gir et grunnlag for å vurdere ordlyd og innhold i økonomiregelverket og derigjennom etterlevelsen av det. Vi vil særlig trekke fram følgende:

- **Begrepsbruk:** Ulik begrepsforståelse og bruk i ulike kontekster gjennom regelverk skaper utfordringer i praktiseringen av styring både for virksomhet og departement, og derfor også for styringsdialogen. Dette er også en utfordring for DFØs faglige dialog og kompetansebygging med brukerne av våre kompetansetjenester. Vi vil særlig trekke fram forskjellen mellom «overordnede mål» og «mål», «styringsparametere» og «resultatkrav», «måloppnåelse» og «resultater», og «effektivitet» og «effektiv ressursbruk».
- **Feil forståelse av regelverket:** DFØ vil i tillegg trekke fram følgende observasjoner av feiltolkninger eller misforståelser, som kan gjøre det utfordrende å få til en overordnet

innretning på etatsstyringen og rett inngang til styring og internkontrollsystemer i virksomhetene:

- Rolle- og ansvarsforståelse: Økonomiregelverket oppfattes av en del å sette krav om at departementene skal ha aktiv kontroll av underliggende virksomheter som del av sin ordinære styring og oppfølging (med det formål å sikre at fastsatte mål og resultatkrav følges opp mv.). Vi erfarer en praksis der en del departementer innretter sin kontroll gjennom å fastsette detaljerte output-orienterte kvantitative resultatkrav til virksomhetene, istedenfor å basere seg på virksomhetenes egne kontrollsystemer slik intensjonen er i økonomiregelverket. Mangelfull rolleforståelse og forståelse for hva som er betydningen av «tilpasning til egenart, risiko og vesentlighet i styringen» bidrar til en praksis som samsvarer dårlig med intensjonen i reglementet § 4 *Grunnleggende styringsprinsipper* om overordnet innretning på etatsstyringen.
- Sammenhengen mellom målene i Prop. 1 S og tildelingsbrev: DFØ mener det er god praksis at sektormålene i Prop. 1 S definerer ønskede samfunns- og brukereffekter, mens målene i tildelingsbrevet bør definere ønskede brukereffekter som den underliggende virksomheten kan påvirke. Vår erfaring er at sektormål i Prop. 1 S ofte gjenbrukes i tildelingsbrev, uten at det skjer en videre konkretisering av sektormålene gjennom å utvikle mål som er innrettet mot den enkelte underliggende virksomhets ansvarsområde. Dette fører til uklar rolle- og ansvarsdeling for målene både horisontalt og vertikalt, mellom sektorer og mellom virksomheter, og mellom departementer og underliggende virksomheter. I praksis bidrar dette til en mer detaljert innretning både av etatsstyringen og av virksomhetenes interne styring.
- Tildelingsbrevet som et årlig styringsdokument: Det er en for stor avstand mellom overordnede sektormål eller nasjonale mål (Prop. 1 S) og de resultatkrav, føringer og oppdrag som gjøres sentrale i mange tildelingsbrev. Dette kan i en del tilfeller ha sammenheng med at departement og virksomheter synes å ha forstått kravene i økonomiregelverket til at mål og styringsparametere i tildelingsbrev må være ettårige. Dette bidrar til å trekke styringsdialogen ned fra et overordnet og strategisk nivå til et fokus på årlige aktiviteter. Virksomhetenes interne styring vil også påvirkes i den samme retningen. Dette åpner for de farene som knytter seg til styring mot spesifikke kvantitative mål – målforskyvning og manglende blikk på helhet og sammenheng.
- Det synes å være en ganske utbredt misoppfatning knyttet til at det er departementet som skal ensidig fastsette mål og styringsparametere i et tildelingsbrev. DFØ erfarer at de beste resultatene kommer som følge av utviklingsarbeid der underliggende virksomhet er trukket inn i dette arbeidet (jamfør også at det i økonomiregelverket brukes begrepet styringsdialog).

Videreutvikling av DFØs veiledningsmateriell og kompetansebygging innenfor mål- og resultatstyring med flere eksempler basert på tolkninger av kravene, og flere tolkningsuttalelser fra DFØ til regelverket, vil trolig kunne avhjelpe deler av de utfordringene som er omtalt ovenfor. For eksempel når det gjelder mer praktisk forståelse av hva en legger i mål på ulike nivåer og virksomhetenes handlingsrom som følger av rolle- og ansvarsavklaringer. I tillegg kan utviklingen av veiledningsmateriell og kompetansetiltakene belyse og avdekke behov for å gjøre endringer i selve regelverkets innhold og ordlyd. Et arbeid med å vurdere endringer i krav til innhold i styringsdokumenter og styringsprosesser inngår i DFØs forslag til plan for videreutvikling av økonomiregelverket i 2017 og 2018 (jamfør egen oversendelse til FIN i mars 2017).

5.4 Bruk av evaluering i styring

DFØ gjennomførte i 2016 en analyse og kartlegging med utgangspunkt i innholdet i evalueringsportalen for å få en oversikt over hvordan evalueringer brukes som verktøy i statlig styring. Formålet var å vurdere hvordan portalen og øvrige kompetansetjenester på dette området samlet sett bør videreutvikles. Som del av arbeidet ble det bestilt en rapport fra Agenda/Rambøll (denne er tilgjengelig i Evalueringsportalen).

Rapporten fra Agenda/Rambøll, samt DFØs eget inntrykk fra vår kontakt med departementer og statlige virksomheter, bekrefter at evalueringer oppleves som nyttige, men at det er et forbedringspotensial når det gjelder å få en god oppfølging og bruk av resultatene. Vi oppfatter, blant annet ut fra deltakelse i intervjuene, at departementer og virksomheter er motiverte og interesserte i å samarbeide med DFØ om å få innarbeidet bedre rutiner og prosesser for bruk av evaluering i styring.

Antall evalueringsrapporter registrert i Evalueringsdatabasen per år har gått kraftig ned de siste årene. Virksomhetene har i liten grad opparbeidet egne rutiner for å spore opp og registrere rapporter. Det er Nasjonalbiblioteket som, etter avtale med DFØ, sporer opp evalueringsrapporter og ber oppdragsgiver å registrere disse. Hvert år følger de opp et utvalg departementer og virksomheter. Dagens praksis for oppsporing og registrering er både for ressurskrevende og lite effektiv.

På grunnlag av arbeidet med oppdraget, foreslo DFØ følgende forbedringstiltak i leveransen til Finansdepartementet 28.9.2016:

1. Avklare Evalueringsportalens og evalueringsdatabasens videre formål og funksjon. DFØ utreder alternativer i dialog med Finansdepartementet.
2. Gjennomføre nærmere vurdering av muligheter for å endre ordlyd i økonomiregelverket – for å styrke evaluerings-budskapet. Hensikten er å sørge for at evaluering bygges inn systematisk fra start av alle tiltak – i forlengelse av kravene i utredningsinstruksen og med formål å styrke mål- og resultatstyring. DFØ utreder alternativer i dialog med Finansdepartementet.
3. Utarbeide et tydeligere faglig budskap på evaluering i styring, og kanskje spesielt i etatsstyring, med vekt på hvordan evaluering kan virke godt i samspill med andre styringsvirkemidler. Innarbeide nytt/revidert budskap i øvrige kompetansetjenester, blant annet i arbeidet vi gjør på å støtte utvikling av styringsdialogen. Hensikten er å få økt oppmerksomhet om hva evalueringsfaget kan bidra med i løpende oppfølging og vurdering av resultater.
4. Foreslå alternative løsninger for å sørge for tydeligere kategorisering av hvilke rapporter som skal registreres i databasen, i dialog med departementet, og foreslå en mer effektiv løsning for å få god dekningsgrad basert på kriteriene som velges.
5. Utarbeide mer praksisrettet og enklere veiledning – som både angir god praksis og som til dels kan bidra til en mer standardisert tilnærming. (I form av maler, sjekklister og forslag til standardisering av innholdselementer mm.)
6. Etablere et enkelt system for oppfølging og evaluering av hvordan portalen/databasen blir brukt og om den blir oppfattet som nyttig fremover.

Etter fagdialog med Finansdepartementet om rapporten, er det avklart at DFØ i kontakt med departementet arbeider videre med formål og rapportering til Evalueringsportalen (tiltak 1), mens det ligger innenfor DFØs ansvar og myndighet å følge opp forbedringstiltak 3 til 6. Oppfølgingen

av tiltak 2 skjer som del av DFØs arbeid med å vurdere behovet for videreutvikling av økonomiregelverket (jamfør forslag til plan for 2017 og 2018 som oversendes FIN i mars 2017).

5.5 Statlige virksomheters vurdering av behovet for internrevisjon

Etter DFØs oversikt er 72 virksomheter⁴ omfattet av pålegget om å vurdere bruk av internrevisjon i henhold til rundskriv R-117 *Internrevisjon i statlige virksomheter* (basert på regnskapstall for 2015). Vurderingen skulle gjøres første gang innen 1. mai 2016.

DFØ oppsummerte i en rapport til Finansdepartementet av 28. juli 2016 mottatte vurderinger av bruk av internrevisjon. Rapporten inneholder blant annet en oversikt over hvem som er pålagt å vurdere bruk av internrevisjon per 1. mai 2016 og hva konklusjonene foreløpig er blant disse virksomhetene. Gjennomgangen av mottatte vurderinger viser at det er 22 virksomheter som siden kartleggingen i 2013/2014 har konkludert med at de vil ta i bruk internrevisjon innen to år. Per 20. januar 2016 var det totalt 45 virksomheter i staten som har etablert internrevisjon eller som skal etablere det i løpet av de to neste årene.

DFØ sendte i august 2016 ut en spørreundersøkelse til de 22 virksomhetene som har konkludert med å etablere en internrevisjon. Formålet med undersøkelsen var å få svar på når virksomhetene planla å etablere internrevisjon og hva slags kompetansetjenester virksomheten hadde behov for. Det ble mottatt svar fra 12 virksomheter. Svarene fra spørreundersøkelsen viste at det på det tidspunktet ikke var behov for kompetansetjenester utover det tilbudet som allerede eksisterte i form av veiledere fra DFØ og nettverk/kurs i regi av Norges Interne Revisorers Forening (NIRF). DFØ har høsten 2016 heller ikke mottatt forespørsler fra virksomheter som ønsker bistand til å etablere internrevisjon.

DFØ har en samarbeidsavtale med NIRF⁵ og god løpende dialog med foreningen. Vi er representert i arbeidsgruppen til NIRFs statlige nettverk for internrevisjon. Nettverksmøtene som er planlagt i 2017, blir arrangert i samarbeid mellom NIRF og DFØ. DFØ vil blant annet bruke nettverket til å følge utviklingen i bruken av internrevisjon i staten.

Direktoratet for forvaltning og ikt (DIFI) ved Statens innkjøpssenter har høsten 2016 arbeidet med en fellesavtale for innkjøp av internrevisjonstjenester. Det er DFØs inntrykk at flere statlige virksomheter avventer etablering av internrevisjon til en avtale foreligger. Etter kunngjøring av avtalen vil vi på nytt sende ut en spørreundersøkelse til både gamle og nye internrevisjoner i staten for å kartlegge status for etablering og behov for kompetansetjenester.

5.6 Forvaltningslovens betydning for økonomiregelverkets krav til utforming og forvaltning av tilskudd

God utforming og forvaltning av statlig tilskuddsordninger er av stor betydning for å kunne oppnå de effektene som er tilsiktet for ordningene. Bestemmelser om økonomistyring i staten stiller i kapittel 6 krav til utforming av tilskuddsordninger og forvaltning av statlige tilskudd, og henviser til at forvaltningsloven gjelder ved utforming av regelverk og ved søknadsbehandling. DFØ erfarer i

⁴ 71 virksomheter dersom en ser bort fra Kirkerådet inkludert bispedømmeråd

⁵ Samarbeidet omfatter to hovedområder: (1) Gjensidig informasjon om henvendelser knyttet til endringer, bruk og fortolkning av R-117/bestemmelser om økonomistyring og IIA standardene, og (2) tilbud av kompetansetjenester etablering og innretning av internrevisjon. Formålet er å bidra til at begge parter til enhver tid er kjent med brukernes behov som grunnlag for videreutvikling av kompetansetilbud, og behov for oppdatering i regelverk og standarder.

kontakt med departementer og statlige tilskuddsforvaltere at det er uklarer knyttet til hva forvaltningslovens bestemmelser rent praktisk innebærer for tilskuddsarbeidet. Dette kom også fram i en kartlegging av tilskuddsregelverk på postene 70–85 som DFØ har gjennomført i 2016. Denne viser at kun 21 prosent av tilskuddsregelverkene er fastsatt som forskrifter, selv om de fleste regelverkene ut fra innholdet etter forvaltningsloven skulle vært fastsatt i forskrifts form.

DFØ har derfor i 2016 arbeidet videre med dette temaet. DFØs mål er å gi departementer og virksomheter et bedre grunnlag i arbeidet med å videreutvikle forvaltningen av tilskuddsordninger i tråd med kravene i økonomiregelverket og forvaltningsloven. Konsulentfirmaet Humanikk har hatt i oppdrag å nedfelle og videreutvikle informasjon om temaet fra nettverksmøter i 2012 i et veiledningsnotat. Under arbeidet med veiledningsnotatet har Lovavdelingen i Justis- og beredskapsdepartementet, som ansvarlig for forvaltningsloven, vært konsultert.

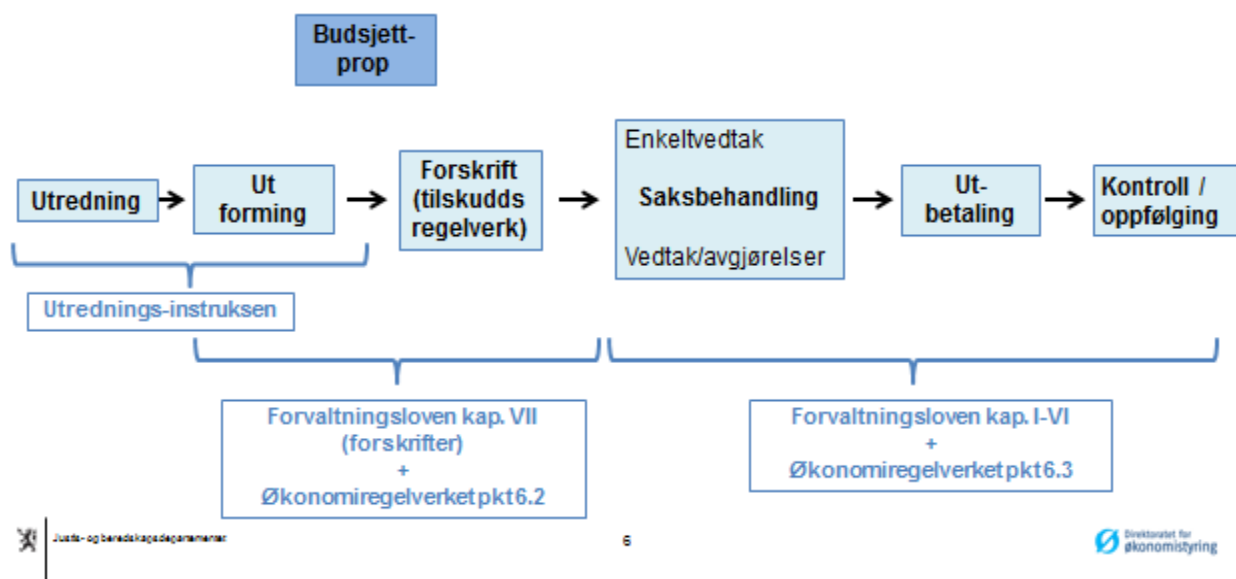
På nettverksmøte for tilskudd i juni 2016 var økonomiregelverket og forvaltningsloven igjen tema. Formålet var å belyse og teste ut hovedbudskapene fra notatutkastet og å få innspill fra nettverksmedlemmene. Arbeidet med notatet har vært komplekst både juridisk og fremstillingsmessig, blant annet fordi det ikke tidligere er utarbeidet liknende materiale verken med utgangspunkt i økonomiregelverket eller i forvaltningsloven. DFØ har dialog med Lovavdelingen i JD i arbeidet med å ferdigstille notatet, som etter planen vil bli publisert i en første versjon i løpet av våren 2017.

I forlengelsen av arbeidet med veiledningsnotatet har DFØ sammen med Lovavdelingen arrangert to ulike heldagskurs om utforming av tilskuddsforskrifter og saksbehandling av tilskuddsordninger (disse blir også tilbudt i 2017). For å støtte opp om arbeidet arrangerte JD og DFØ også et miniseminar for ledere om temaet tidlig i 2017. Veiledningsnotatet og kursene er første ledd i å gi mer veiledning og praktiske råd rundt hvordan forvaltningsloven skal «forstås» på tilskuddsområdet og betydningen av begge regelverkene for videreutvikling av blant annet tilskuddsregelverkene og innholdet i tilskuddsbrevne. DFØ legger opp til å tilgjengeliggjøre materialet fra kurs og veiledningsnotat på nettsidene våre, slik at flere kan benytte seg av det.

I lys av arbeidet som er gjort på området i 2016, ser vi at det er behov for å vurdere endringer og presiseringer i kapittel 6 i bestemmelsene. Dette arbeidet inngår i DFØs forslag til plan for videreutvikling av økonomiregelverket i 2017 og 2018.

Vi har nedenfor illustrert fasene i tilskuddsarbeidet og hvordan de ulike regelverkene henger sammen og trer inn i de ulike fasene.

Faser i tilskudsarbeidet – forvaltningslovens og økonomiregelverkets krav og føringer



5.7 Samlet oversikt over statlige virksomheter

DFØ gjennomførte i 2016 en utredning og la fram en oversikt over statlige virksomheter med utgangspunkt i økonomiregelverkets bestemmelser. Det finnes flere ulike typer registre som alle benytter seg av statlige virksomheter som enheter, men det finnes ikke en samlet forståelse av virksomhetsbegrepet på tvers av kildene. Følgende problemområder ble identifisert i utredningen:

- Manglende rutiner for vedlikehold av statens informasjon om egen organisering, herunder:
 - at det er liten bevissthet om Enhetsregisterets rolle som primærkilde
 - at ansvar og roller knyttet til registrering av informasjonen i Enhetsregisteret ikke er tilstrekkelig kjent eller regulert
 - at det ikke er etablert kriterier for å vurdere/kvalitetssikre endringer som spilles inn til Enhetsregisteret
 - at begrepene som benyttes i økonomiregelverkets bestemmelser, og forståelsen av dem, avviker fra begrepene som benyttes i Enhetsregisteret
- Dataene om statlige virksomheter i Enhetsregisteret er ikke tilpasset brukernes eller statens informasjonsbehov

DFØ vektlegger at det er behov for en økt bevissthet om Enhetsregisterets rolle som den samlede og til enhver tid gjeldende oversikten over statlige virksomheter. DFØ foreslår i utredningen tiltak for å møte utfordringene:

- Tydeligere rutiner for vedlikehold av informasjonen om statlige virksomheter i Enhetsregisteret
- Avklaring av begrepsbruk på tvers av informasjonskilder
- Tiltak for å imøtekomme brukernes informasjonsbehov på en bedre måte

5.8 Erfaringer fra kartlegging av mellomværende med statskassen

DFØ har i 2016 utarbeidet en rapport, med utgangspunkt i bestilling i tildelingsbrevet, der vi har kartlagt og systematisert hva virksomhetene rapporterer til statsregnskapet som mellomværende med statskassen. Formålet med kartleggingen var å finne ut hvilke artskontoer virksomhetene benytter ved rapportering av mellomværende med statskassen. Videre ble det gjort en vurdering av om det som i dag rapporteres som mellomværende med statskassen, er i henhold til gjeldende bestemmelser i økonomiregelverket.

I rapporten ble data rapportert til statsregnskapet per 31.12.2015 benyttet. Hovedinntrykket fra kartleggingen er at de artskontoene virksomhetene rapporterer som mellomværende med statskassen, i det alt vesentlige er i henhold til økonomiregelverket. Det er allikevel noen avvik og punkter der det etter DFØs vurdering bør vurderes om regelverket bør endres:

- Det bør vurderes om regelverket er hensiktsmessig innrettet vedrørende regnskapsføring av mottatte forskuddsbetalinger, da vi observerer at en god del virksomheter ikke overholder gjeldende bestemmelser.
- Det kommenteres i rapporten at 5–6 bruttobudsjetterte virksomheter som betalte pensjonspremie til Statens pensjonskasse allerede før omleggingen i 2017 av opplegget for budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie (jamfør rundskriv R-118), ikke omfattes av virkeområdet for den nye ordningen.
- Per 31.12 er det få resultatkontoer som rapporteres mot mellomværende, men per 30.6. rapporterer virksomhetene langt flere resultatkontoer. Det bør presiseres at resultatkontoer ikke skal rapporteres mot mellomværende. Rapportering av resultatkontoer er uheldig selv om to eller flere resultatkontoer samlet går i null. Dette fordi det forstyrrer analyser av statsregnskapstallene basert på et utvalg av artskontoer.

Disse endringsbehovene blir fulgt opp fra DFØ i 2017 som del av videreutviklingen av økonomiregelverket.

5.9 Utredning av statens fremtidige løsning for innsamling, kontroll og sammenstilling av regnskap basert på SRSene

DFØ gjennomførte i 2016 en utredning hvor vi vurderte fremtidige løsninger for å gjøre regnskapsdata fra nettobudsjetterte virksomheter og fra andre virksomheter som fører regnskap etter de statlige regnskapsstandardene (SRS), tilgjengelig som tilleggsinformasjon til statsregnskapet.

Regnskapsinformasjon etter SRS gir et bedre grunnlag for økonomisk analyse og følgelig et styrket grunnlag for styringen. For at slik analyse skal bli en realitet er det behov for å utvikle systemløsninger som legger til rette for at informasjonen blir tilgjengelig for brukerne. Utredningen tar derfor utgangspunkt i et bredt perspektiv som i tillegg til regnskapsfaglige vurderinger om hvordan regnskap etter SRS kan presenteres som tilleggsinformasjon til dagens statsregnskap, også vurderer tekniske løsninger for å understøtte de regnskapsfaglige valgene.

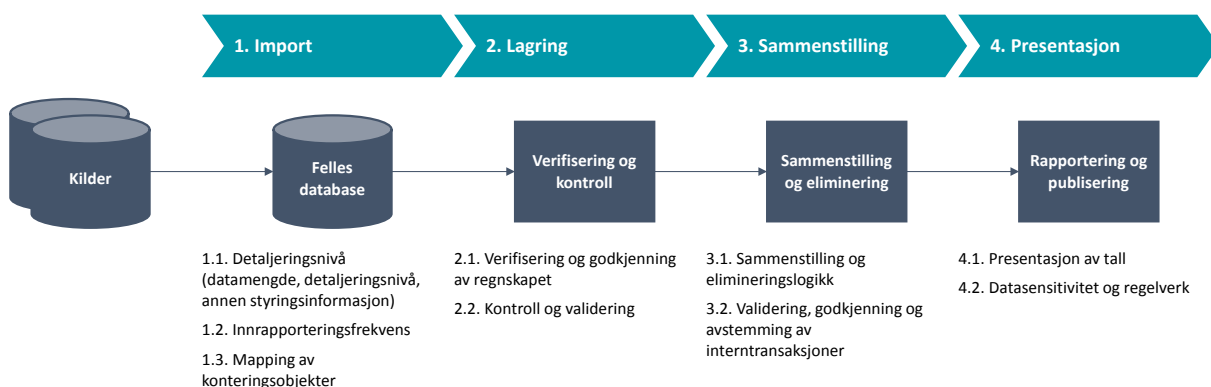
Som deler av dette er det vurdert

- a. ulike alternativer for innrapportering
- b. ulike alternativer for sammenstilling
- c. hvilken teknologisk løsning som er egnet for å innhente, kontrollere og sammenstille/konsolidere slik informasjon

Nedenfor er en oversikt over regnskapsfaglige forhold som ble vurdert:

Detaljeringsgrad	Rapporteringshyppighet	Innrapportering av konteringsstreng	Eliminering	Sammenstilling
Kontonivå	Tertialvis	Kun artskonto etter kontoplan	Mulighet for eliminering	Oppstillingsplan for resultatregnskap og balanse slik de foreligger i SRS 1 i dag
Underkontonivå	Månedlig	Dersom eliminering må også motpart registreres	Ikke mulighet for eliminering	Tilpasset oppstillingsplan for resultatregnskap og balanse for konsernnivået
Transaksjonsnivå	Online (løpende) rapportering	Noen ledige dimensjoner til senere bruk		

De regnskapsfaglige løsningsalternativene gir ulike implikasjoner hva gjelder krav til den tekniske løsningen. Nedenstående skisse viser hva som må ivaretas av løsningene:



Etter en grov vurdering av fire alternative tekniske løsninger ble to av disse videreført til en grundigere vurdering:

Mulige løsninger	Ta med videre?	Begrunnelse
1. Utvidelse av dagens løsning for statsregnskapet	Ja	Gjenbruk av eksisterende løsning
2. Datavirtualisering/ rapporteringslag	Nei	Må ha direkte tilgang til alle kildesystemer, eller det må lages rapporteringsdatabaser e.l. for kildesystemene. Dette kan gi stort merarbeid i forhold å få på plass tilgang til å hente ut direkte eller å etablere rapporteringsdatabaser, og i forhold til behov for koordinering mot kildesystemer i forhold til endringer
3. Konsolideringsløsning	Ja	Standard programvare for konsolidering
4. Datavarehusløsning med portal	Nei	Kan være i overkant av hva som etterspørres

Arbeidet med utredningen viste etter DFØs vurdering at statsforvaltningen ikke er tilstrekkelig moden til å ta i bruk fellesløsninger med konsolidering (jamfør alternativ 3). Med dette som utgangspunkt var utredningens anbefaling todelt:

- For at regnskapsinformasjon etter SRS skal bli tilgjengelig for brukerne så raskt som mulig, anbefales alternativ 1 Utvidelse av dagens løsning
- For å definere fremtidens økonomifunksjon og forankre ambisjonene for denne, anbefales en videre utredning. Hovedmandatet for en slik utredning bør være:
 - hva skal inngå i den statlige økonomifunksjonen
 - fremtidens ambisjoner for økonomifunksjonen

5.10 Oppdatering av standard kontoplan for statlige virksomheter

Standard kontoplan for statlige virksomheter (vedlegg til rundskriv R-102) ble oppdatert i november 2016. Det er gjort noen mindre endringer i navn på kontoer for å tydeliggjøre hva kontoene skal inneholde.

Nye kontoer for budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie

Det er opprettet to nye kontoer i kontogruppe 28 *Annen kortsiktig gjeld* knyttet til den nye ordningen for budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie for statlige virksomheter fra 1.1.2017 (jamfør rundskriv R-118 *Budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie for statlige virksomheter fra 2017*). Konto 281 *Avsatt pensjonspremie til SPK (arbeidsgiverandel)* skal benyttes som motpost til kostnadsføring av pensjonspremien månedlig. Konto 282 *Avstemmingskonto, betalt pensjonspremie til SPK* viser forskjellen mellom virksomhetens egen beregnede pensjonspremie som er basert på faktisk lønnsgrunnlag i perioden, og SPKs fordeling av en forhåndsestimert (forventet) årspremie. Konto 281 og 282 benyttes kun av virksomheter som er omfattet av rundskriv R-118.

Frivillig å benytte enkelte kontoer

Fra regnskapsåret 2017 er enkelte kontoer gjort frivillig å benytte. Dette gjelder i kontogruppe 39 *Inntekt fra bevilgninger* og kontogruppe 52 *Fordel i arbeidsforhold*:

- Kontogruppe 39 *Inntekt fra bevilgninger* er kun aktuell for virksomheter som benytter de statlige regnskapsstandardene (SRS). Fra regnskapsåret 2017 er kontobruk for inntektsføring av bevilgning forenklet, slik at det er frivillig å benytte konto 392 *Inntekter fra bevilgning til investering*, konto 393 *Investeringer finansiert ved investeringsbevilgning (debitering)* og konto 394 *Ubenyttet investeringsbevilgning*. Forenklingen er at virksomhetene benytter samme kontoer for både driftsbevilgninger og investeringsbevilgninger.
- I kontogruppe 52 *Fordel i arbeidsforhold* føres alle innberetningspliktige naturalytelser i arbeidsforhold med motpost på konto 529 (kontogruppe 52 skal gå i null). Kostnadene knyttet til disse ytelsene føres på andre kontoer. Grunnlaget for bokføringen i kontogruppe 52 kommer fra lønssystemet. Bruken av kontogruppe 52 er frivillig fra 2017.

5.11 Oppdatering av de statlige regnskapsstandardene (SRS)

Det ble i 2014–2015 gjort en stor gjennomgang av alle de 11 statlige regnskapsstandardene som ble fastsatt i august 2015 med virkning fra 1. januar 2016.

En av de større endringene i de oppdaterte standardene var knyttet til inntektsføring av bevilgning i SRS 10 Inntekt fra bevilgninger. Etter tidligere standarder ble inntekt fra bevilgning inntektsført etter prinsippet om motsatt sammenstilling gjennom året, mens hele bevilgningen ble inntektsført ved årets slutt. Nytt i oppdatert SRS 10 er at virksomhetene skal inntektsføre bevilgningen etter prinsippet om motsatt sammenstilling, også ved årsslutt.

I desember 2016 er SRS 10 Inntekt fra bevilgninger og SRS 25 Ytelser til ansatte oppdatert som en følge av ny ordning for budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie fra 1.1.2017. Fra 2017 skal ordinære statlige forvaltningsorganer som hovedprinsipp betale pensjonspremie til SPK i henhold til rundskriv R-118 *Budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie for statlige virksomheter fra 2017*.

5.12 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. Rapporteringen omfatter bare statlige forvaltningsorganer som er en del av staten som juridisk person, jmfør § 2 i reglement for økonomistyring i staten.

Tabell 3 inneholder en oversikt over kategorier og innrapportering av hvilke regnskapsprinsipp som ble brukt ved utarbeidelsen av virksomhetsregnskapet for departementer og underliggende virksomheter for regnskapsårene 2010 til 2015.

Tabell 3: Innrapportert regnskapsprinsipp for regnskapsårene 2010 til 2015

Regnskapsprinsipp ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet	Antall virksomheter				Antall virksomheter ⁶	
	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Kontantprinsippet slik det fremgår av Økonomiregelverket	144	143	156	156	211	228
Periodiseringsprinsippet slik det fremgår av de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS)	65	67	63	59	62	57
Annet	9	10	12	12	9	12
Sum	218	220	231	227	282	297

Det fremgår av Tabell 3 at de fleste statlige virksomheter bruker kontantprinsippet slik det fremgår av økonomiregelverket ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet. De 9 virksomhetene som

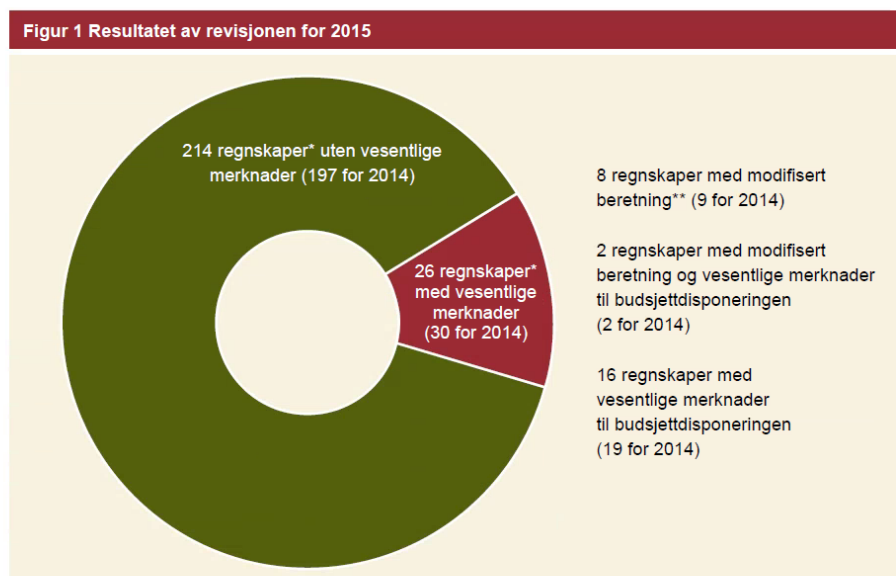
⁶ "Virksomheter" gjenspeiler her alle enheter som rapporterer til statsregnskapet, dvs. både virksomheter, driftsenheter og fond. Fra 2011 til 2012 er det i tabellen en reduksjon av antall virksomheter. Årsaken er at det fra 2012 kun er oppgitt virksomheter, og ikke underliggende driftsenheter og fond som inngår i en virksomhet.

rapporterer «Annet» benytter periodiseringsprinsippet, men uten at de følger periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene. Fra 1. januar 2016 må virksomhetene føre regnskapet etter enten kontantprinsippet eller periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene. DFØ mottar i februar 2017 rapportering fra departementene av anvendt regnskapsprinsipp for regnskapsåret 2016. Vi vil etter dette publisere en oppdatert oversikt på våre nettsider.

5.13 Erfaringer fra Riksrevisjonen – Dokument 1 for budsjettåret 2015

DFØ har for budsjettåret 2015, som for de to foregående årene, laget en oppsummering av Riksrevisjonens Dokument 1 for spørsmål som kan relateres til krav i økonomiregelverket. Opplegget for DFØs gjennomgang av Dokument 1 innebærer at det ikke lenger lages en egen rapport om Riksrevisjonens merknader, jamfør omtale i kartleggingen og analysen av Riksrevisjonens merknader for budsjettåret 2014 som vi gjorde i 2016 (i notat av 28.11.2016).

Det har vært en nedgang i antall vesentlige merknader fra Riksrevisjonen de siste årene, og antallet gikk ned også fra 2014 til 2015 (se figuren under).



* Gjelder regnskaper i departementene og virksomheter mv. som har mottatt revisjonsberetning, jf. vedlegg 2. Tallet for 2014 inkluderer ikke departementenes egne regnskaper. I tillegg reviderer Riksrevisjonen regnskapene til Stortingets administrasjon, Stortingets ombudsman for forvaltningen, Ombudsmannen for Forsvaret, Stortingets kontrollutvalg for etterretnings-, overvåkings- og sikkerhetstjeneste og Norges nasjonale institusjon for menneskerettigheter (underlagt Stortinget).

** Modifisert beretning innebærer at revisor, på bakgrunn av innhentet revisjonsbevis, konkluderer med at regnskapet totalt sett inneholder vesentlig feilinformasjon, eller at revisor ikke er i stand til å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis til å kunne konkludere med at regnskapet totalt sett ikke inneholder vesentlig feilinformasjon.

Riksrevisjonen har avgitt revisjonsberetning for 240 regnskaper for 2015. Det er nytt i år at det er avgitt revisjonsberetninger også for departementenes egne regnskaper.

Riksrevisjonen har registrert sju hovedfunn i rapporten for 2015. Nedenfor omtaler vi merknader og funn som er relevante for forvaltningen av økonomiregelverket.

Regnskapsrapportering

Riksrevisjonen skriver at årsregnskapene i all hovedsak holder god kvalitet. Kun ti virksomheter har fått modifisert revisjonsberetning for 2015, én av disse har ikke fått godkjent sitt regnskap for tredje år på rad.

Videre omtales de statlige regnskapsstandardene (SRS). Riksrevisjonen kommenterer at forholdsvis få virksomheter har tatt i bruk SRS (bare 62 av 240 regnskaper, noe som uendret fra 2014). Riksrevisjonen uttaler at de støtter reformer som skal sikre bedre styringsinformasjon og mer åpenhet om offentlig pengebruk. Når flere virksomheter ikke tar i bruk de nye statlige regnskapsstandardene på tross av de justeringene som er gjort, kan dette tyde på at virksomhetslederne opplever at et regnskap i tråd med de statlige regnskapsstandardene ikke gir relevant styringsinformasjon. Dette underbygges også av de undersøkelsene som er gjort av Børmer-utvalget. Riksrevisjonen er bekymret for at manglende bruk av regnskapet som styringsverktøy kan få betydning for kvaliteten av regnskapsrapporteringen.

De siste årene har flere departementer gjennomført organisasjonsendringer under sitt ansvarsområde. Gjennom revisjonen av regnskapene har Riksrevisjonen sett at prosessene med omorganiseringer og opprettelse av nye virksomheter i liten grad inkluderer spørsmål om og avklaringer av regnskapsrapporteringen. Dette påvirker virksomhetenes mulighet for å avlegge korrekte regnskap til rett tid. Riksrevisjonen mener dette er uheldig. Videre viser Riksrevisjonen til flere eksempler hvor departementer ikke har fulgt tett nok opp underliggende virksomheters regnskap.

Informasjonssikkerhet

Et hovedfunn er at Riksrevisjonen mener «det er mangelfulle styringssystemer for informasjonssikkerhet i sentrale statlige virksomheter». Riksrevisjonen skriver at mangelfull styring og oppfølging av informasjonssikkerhet gir risiko for at sensitiv informasjon, også personopplysninger, kan komme på avveie og at viktige tjenester for samfunnet settes ut av funksjon. Statlige virksomheter skal i henhold til forskrift om elektronisk kommunikasjon med og i forvaltningen (eForvaltningsforskriften) § 15 ha en internkontroll på informasjonssikkerhetsområdet som baserer seg på anerkjente standarder for styringssystemer. Informasjonssikkerhet er et ledelsesansvar og styringssystemet skal være et verktøy for ledelsen til å oppnå et tilfredsstillende sikkerhetsnivå i virksomheten. Riksrevisjonen skriver også at de finner det kritikkverdig at Arbeids- og sosialdepartementet ikke har fulgt godt nok opp arbeids- og velferdsetatens arbeid med informasjonssikkerhet og internkontroll i samsvar med kravene i reglement for økonomistyring i staten § 15, jf. bestemmelser om økonomistyring i staten punkt 1.5.2.

Organisering av økonomioppgaver

Riksrevisjonen har merknader relatert til økonomiregelverkets krav til organisering av økonomioppgaver. Riksrevisjonen finner det kritikkverdig at Kommunal- og moderniseringsdepartementet ikke har fulgt opp at kravet til tjenestekvalitet er godt nok ivaretatt i avtalene mellom DSS og departementene om regnskapstjenester, og at departementet ikke har stilt krav til dokumenterte resultater for disse tjenestene. (...) Økonomiregelverket stiller få spesifikke krav til statlige regnskapsentraler og regulerer ikke forholdene mellom DSS som tjenesteleverandør og departementene som kunder. Mangelfull ansvarsavklaring og manglende krav til kvalitet i leveransene kan medføre feil og mangler i departementenes regnskaper.

Videre står det at Riksrevisjonen i 2015 har gjennomført en etterlevelsesrevisjon av internkontrollen i DFØs regnskapstjenester. Revisjonen viser at DFØ har gjennomført flere viktige forbedringstiltak innen informasjonssikkerhet i forbindelse med omorganiseringen av virksomheten i 2015. Det er imidlertid pekt på noen forhold i avtalene og rutinene som gjør det vanskelig å se at ansvars- og arbeidsdelingen mellom virksomheten og tjenesteyter er tydelig nok.

Riksrevisjonen beskriver i begge disse merknadene at økonomiregelverket stiller få spesifikke krav til statlige tjenesteyter og regulerer ikke forholdene mellom DSS og DFØ som tjenesteleverandører og virksomhetene som kunder.

Tilskudds- og stønadsforvaltning

Når det gjelder tilskudd- og stønadsforvaltning, skriver Riksrevisjonen at de finner det kritikkverdig at Arbeids- og sosialdepartementet ikke har sikret seg aktuell og relevant rapportering fra Arbeids- og velferdsdirektoratet og fylkesmannsembetene, som forvalter tilskuddsordningen til boligsosialt arbeid. Riksrevisjonen finner det videre kritikkverdig at departementet ikke rapporterer til Stortinget om oppnådde resultater i samsvar med tilskuddsregelverkets mål og kriterier. (...) Ifølge økonomireglementet § 8 har departementet ansvar for eventuelt å vedta og endre regelverk for den enkelte tilskuddsordningen. Riksrevisjonens har også merknad til Helse- og omsorgsdepartementet om manglende rapportering om resultater av tilskuddsordningen for kommunalt rusarbeid og svakheter i koordinering av tilskuddsregelverk.

Generelle kommentarer fra DFØ

De siste årene er det gjort flere endringer i regelverket for regnskapsføring og regnskapsrapportering for å forbedre regelverket og oppnå en større grad av standardisering. Det vil også bidra til å øke kvaliteten på den regnskapsinformasjonen som utarbeides og presenteres. Det er imidlertid fortsatt utfordringer med å tilrettelegge for bruk av regnskapsinformasjonen i styringen. Vi har i den forbindelse også merket oss at Riksrevisjonen uttrykker bekymring for at manglende bruk av regnskapet som styringsverktøy kan få negativ betydning for kvaliteten av regnskapsrapporteringen (dvs. at det er en gjensidig avhengighet mellom kvaliteten på regnskapsinformasjonen og bruken av den).

DFØs erfaring er at det kan være utfordrende å ha tilfredsstillende kvalitet i regnskapet ved omorganiseringer, herunder når virksomheter gjør større endringer i organisering og innføring av nye systemer samtidig. DFØ har derfor blant annet utarbeidet en sjekkliste ved opphør av statlige virksomheter, og arbeider med å lage en sjekkliste ved oppstart av statlige virksomheter.

Under gjennomgang av Dokument 1 for regnskapsåret 2015 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 av budsjettårene 2014 og 2015, jamfør omtale for regnskapsåret 2014 i DFØs notat av 28.11.2016. Spesielt ser vi at flere virksomheter får merknader for svak informasjonssikkerhet, gjennom svak etterlevelse av føringer i blant annet digitaliseringsrundskrivnet, e-forvaltningsforskriften og personopplysningsloven, men også krav i økonomiregelverket til å etablere rutiner som sikrer konfidensialitet, integritet og tilgjengelighet for regnskapsdata.

6 Oppsummering og prioriteringer for regelverksforvaltningen

6.1 Oppsummering

Det har vært en stor økning i antall søknader og gitte unntak fra krav i økonomiregelverket i 2016. Økningen skyldes i hovedsak tre forhold:

- nye krav til regnskapsføring fra 2016
- sju søknader fra ulike departementer som gjaldt samme forhold (departementets egen drift)
- krav fra rammeavtalebankene om innføring av nye filformater for euro-betalinger

Flest unntak var knyttet til de statlige regnskapsstandardene (SRS), og av disse gjelder mange virksomheter under Forsvarsdepartementet som ønsker å ta i bruk standardene. Omorganiseringer var også bakgrunn for noen unntakssøknader.

Mens antall unntakssøknader har gått opp, har det vært en reduksjon i samlet antall henvendelser i 2016 sammenlignet med året før. Reduksjonen skyldes hovedsakelig færre henvendelser om nettoføringsordningen for merverdiavgift (som var ny i 2015). Antall henvendelser er likevel på et høyt nivå sammenliknet med de fleste foregående år.

DFØ har i 2016 etablert en nye tjeneste der tolkningsuttalelser til økonomiregelverket blir gjort tilgjengelig for brukerne på våre nettsider. De aller fleste av tolkningsuttalelsene som er publisert, bygger på svar fra DFØ på henvendelser og tydeliggjør hvordan bestemmelser i økonomiregelverket skal forstås. Den nye tjenesten gjør at en raskt kan få tilgjengeliggjort svar med avklaringer om forståelse av regelverket, jamfør omtale i punkt 4.2 av oppfølging av svar på henvendelser i 2016.

Svarene på henvendelser til DFØ brukes også som et grunnlag for å videreutvikle eksisterende veiledningsmateriell og utvikle nytt materiell. Rundt årsskiftet 2016/2017 ble det således publisert oppdatert veiledningsnotater knyttet til både standard kontoplan og årsregnskap for statlige virksomheter. Videre er det utviklet og tilgjengeliggjort sjekklister for opphør av statlige virksomheter, på bakgrunn av spørsmål i forbindelse med omorganiseringer. Vi opplever for øvrig at standardiseringen som har skjedd de siste årene innenfor rapportering og regnskap i staten, i tillegg til klarere regler, har gitt økte muligheter for DFØ til å gi råd og lage veiledningsmateriell.

Det ble ikke gjort endringer i 2016 verken i reglement for økonomistyring i staten eller bestemmelser om økonomistyring i staten. Det ble fastsatt ett nytt rundskriv, R-118 *Budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie for statlige virksomheter fra 2017*. Forslag til rundskriv ble utarbeidet av DFØ i dialog med Statens pensjonskasse og på oppdrag fra Finansdepartementet. Det ble også gjort endringer i flere av rundskrivene til økonomiregelverket, blant annet på bakgrunn av den nye ordningen for betaling av pensjonspremie. DFØ og statens pensjonskasse utarbeidet også informasjon om de nye kravene gjennom blant annet nyhetsbrev, kundenotater, informasjon på nettsider, talleksempler og frokostseminar.

Omtalen i kapittel 5 av tiltak og utredninger utover den løpende regelverksforvaltningen (i form av håndtering av unntakssøknader, henvendelser og fortolkninger), viser både at disse oppgavene samlet har et stort omfang og at det er stor bredde i problemstillinger og tiltak. Utredningene og erfaringsoppsummeringene i 2016 danner et viktig grunnlag for tiltak som planlegges i 2017, jamfør omtale nedenfor.

6.2 Prioriteringer i forvaltningen og utviklingen av regelverket

Å besvare henvendelsene med både god kvalitet og innen rimelig tid vil fortsatt ha høy prioritet i forvaltningen av økonomiregelverket. Fra og med 2017 tilgjengeliggjør DFØ som omtalt også tolkningsuttalelser til økonomiregelverket som del av den ordinære regelverksforvaltningen. Dette tiltaket kan, i kombinasjon med videreutvikling av veiledningsmateriell, bidra til å redusere antall henvendelser over tid.

DFØ vil videre tilstrebe å ha en tilstrekkelig kapasitet til å håndtere etterspørselen etter kurs og andre kompetansetjenester. Ressursbruken til slike tiltak må imidlertid avpasses blant annet mot prioriterte utviklingsoppgaver. Utvikling av kompetansetjenester der DFØ i større grad ønsker å rette tiltakene mot brukeroppdragene, medfører behov for å endre innretningen av en del tjenester. Det skjer blant annet ved å utvikle miniseminarer og e-læring på enkelte områder (for sistnevnte er grunnopplæring i økonomiregelverket prioritert).

Oppfølging av reformene på områdene rapportering og regnskap som har skjedd i perioden fra 2014, vil fortsatt være en viktig del av oppgavene DFØ skal ivareta som regelverksforvalter. Blant annet gjelder dette overvåking av rapporteringen av artskontoer til statsregnskapet, god kvalitet i bruk av kontoplanen i virksomhetene og virksomhetenes tilpasning til krav til årsrapport med årsregnskap.

Prioriterte mål og oppdrag fremgår av tildelingsbrevet til DFØ for 2017, herunder oppdrag i punkt 3.2.2 og 3.3.3 om regelverksforvaltningen og konsernsystemene. Oppdragene omfatter blant annet å støtte utvikling av styringsdialogen (SUS) mellom departementer og underliggende virksomheter, evaluere innholdet i et utvalg årsrapporter, supplere *Veileder i etatsstyring*, vurdere sikkerhet og effektivitet i dagens regelverk for statlige utbetalinger, levere publiseringsprosjektet, og arbeide med tiltak for å øke nytten og redusere kostnadene ved bruk av de statlige regnskapsstandardene.

Utover de konkrete oppdragene i tildelingsbrevet, legger DFØ opp til å prioritere utviklingsoppgaver på følgende områder i 2017 (jamfør også leveranser i 2016 omtalt i kapittel 5):

- Videreutvikle veiledningsmateriell og kompetansebygging innenfor mål- og resultatstyring, jamfør omtale i punkt 5.3
- Følge opp forslag til forbedringstiltak om bruk av evaluering i styringen, jamfør omtale i punkt 5.4
- Slutføre veiledningsnotat og utvikle andre kompetansetjenester om forvaltningslovens betydning for økonomiregelverkets krav til utforming og forvaltning av statlige tilskudd, jamfør omtale i punkt 5.6
- Bistå i arbeid med å tilrettelegge for en bedre oversikt om statlige virksomheter i Enhetsregisteret, jamfør omtale i punkt 5.7

Vi viser også til kontakt med Finansdepartementet om videre arbeid med retningslinjer for normering av hva som kan inngå i mellomværende mellom statskassen og virksomhetene (jamfør omtale i punkt 5.8) og rapportering av regnskapstall for nettobudsjetterte virksomheter (jamfør omtale i punkt 5.9).

Utviklingsoppgavene som innebærer behov for å vurdere endringer i økonomiregelverket, inngår i den samlede planen for 2017 og 2018 for DFØs leveranser til Finansdepartementet av regelverksforslag. Vi viser til nærmere omtale i forslag til plan som oversendes i mars 2017.

Vedlegg A. Oversikt over unntakssøknader behandlet i 2016

Dep	Virksomhet	Tema	Status	Regelverk	Varighet	Saksnr.
FD	Forsvaret	Unntak fra SRS (to søknader)	Innvilget	Punkt 3.4.3.4	31.12.2016/ Varig	15/503
FD	Forsvarsmateriell	Flere krav i regelverket		Punkt 3.4.2, 3.5, 3.7, 4.3, 4.4.3 og SRS 17	Regnskapsåret 2016 og 2017	15/894
OED	Norges vassdrags- og energidirektorat	Valutakonto	Innvilget	Punkt 3.7.1	31.12.2016	11/402
ASD	Statens pensjonskasse	SRS 17 og 25	Innvilget	Punkt 3.4.3.4	31.12.2015	16/35
JD	Justis- og beredskapsdepartementet	Autorisasjon av betalingsoppdrag	Avslått*	Punkt 3.7.3.3	-	15/180
OED	Olje- og energidepartementet	Autorisasjon av betalingsoppdrag	Avslått*	Punkt 3.7.3.3	-	15/180
BLD	Barne- og likestillingsdepartementet	Autorisasjon av betalingsoppdrag	Avslått*	Punkt 3.7.3.3	-	15/180
HOD	Helse- og omsorgsdepartementet	Autorisasjon av betalingsoppdrag	Avslått*	Punkt 3.7.3.3	-	15/180
ASD	Arbeids- og sosialdepartementet	Autorisasjon av betalingsoppdrag	Avslått*	Punkt 3.7.3.3	-	15/180
NFD	Nærings- og fiskeridepartementet	Autorisasjon av betalingsoppdrag	Avslått*	Punkt 3.7.3.3	-	15/180
KUD	Kulturdepartementet	Autorisasjon av betalingsoppdrag	Avslått*	Punkt 3.7.3.3	-	15/180
ASD	Petroleumstilsynet	Standard kontoplan	Innvilget	Punkt 3.3.3 og 3.4.3	31.12.2015	16/115
KMD	Statsbygg	Transaksjons- kontroller og bestilling	Innvilget	Punkt 5.3.3	31.12.2021	16/1
JD	Domstolsadministrasjonen	Internrevisjon	Innvilget	Rundskriv R-117	10.06.2016	16/248
KD	Høgskolen i Østfold	Kontantkort	Innvilget	Punkt 3.7.1	31.05.2019	16/236

KMD	Husbanken	Internrevisjon	Innvilget	Rundskriv R-117	01.06.2016	16/298
KD	Universitetet i Tromsø	Internrevisjon	Innvilget	Rundskriv R-117	17.06.2016	16/341
KMD	Fylkesmannen i Østfold	Internrevisjon	Innvilget	Rundskriv R-117	Ikke behov	16/406
SD	Statens vegvesen	Konsern- kontoordningen	Innvilget	Punkt 3.7.1	31.03.2020	11/263
ASD	Statens pensjonskasse	SRS 25	Innvilget	Punkt 3.4.3.4	31.12.2016	16/35
OED	Norges vassdrags- og energidirektorat	Format ved EU- betalinger	Innvilget	Punkt 3.7.3.2	31.12.2017	16/515
NFD	GIEK	SRS 1	Innvilget	Punkt 3.4.3.4	31.12.2021	16/299
KMD	Statens kartverk	Kontantkort	Innvilget	Punkt 3.7.1	31.05.2019	16/553
KD	Norges Handelshøyskole	Valutakonto	Innvilget	Punkt 3.7.1	31.12.2021	16/635
ASD	Statens pensjonskasse	Format ved EU- betalinger	Innvilget	Punkt 3.7.3.2	30.06.2019	16/660
KD	NHH Norges Handelshøyskole	Format ved EU- betalinger	Innvilget	Punkt 3.7.3.2	30.06.2019	16/655
LMD	Norsk institutt for bioøkonomi (NIBIO)	Format ved EU- betalinger	Innvilget	Punkt 3.7.3.2	30.06.2019	16/678
NFD	GIEK	Standard kontoplan	Innvilget	Punkt 3.3.3, 3.4.6 og 3.6.4	Regnskapsåret 2016 og 2017	15/766
FD	Forsvarsbygg	SRS 17	Innvilget	Punkt 3.4.3.4	31.12.2016	16/714
SD	Statens vegvesen	Standard kontoplan	Innvilget	Punkt 3.3.3	Regnskapsåret 2016 og 2017	16/705
FIN	Finanstilsynet	Oppstillingsplan årsregnskap	Innvilget	R-115	31.12.2020	16/415
FIN	Statistisk sentralbyrå	Oppstillingsplan årsregnskap	Innvilget	R-115	31.12.2020	16/415

* Se omtale av unntakssøknadene i del 3.2. Søknadene ble senere innvilget av Finansdepartementet.

Vedlegg B. Saksbehandlingstid

I 2016 var saksbehandlingstiden på unntakssøknadene om lag 63 dager i gjennomsnitt. Saksbehandlingstiden på henvendelser var om lag 20 kalenderdager. DFØ hadde som mål å besvare alle unntakssøknader og henvendelser i 2016 innen tre uker. Av unntakssøknadene ble 30 prosent besvart innen tre uker, og 75 prosent av henvendelsene ble besvart innen tre uker.

Figur B.1: Gjennomsnittlig antall dagers saksbehandlingstid på unntakssøknader og henvendelser i perioden mellom 2006 og 2016

