

---

### **Kap. 3 i bestemmelser om økonomistyring i staten – Felles standarder og systemer for budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling. Oversikt over endringer fastsatt av Finansdepartementet 18.9.2013**

De materielle endringene i bestemmelser om økonomistyring i staten (“bestemmelsene”) kapittel 3 om felles standarder og systemer for budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling, bygger i all hovedsak på forslagene i Finansdepartementets høringsnotat av 19. desember 2012 om nye krav til innhold i årsrapport og oppstilling av årsregnskap for statlige virksomheter. De nye bestemmelsene innebærer at det etableres en felles struktur for presentasjon av årsrapport med årsregnskap i staten.

For å innpasse de nye kravene til årsregnskapet i bestemmelsene, er det gjort store endringer i strukturen i kapittel 3 sammenlignet med slik kapitlet fremsto tidligere. Unntaket er punktet om betalingsformidling, som i svært liten grad berøres. I tillegg er det gjort tekstlige endringer og justeringer av krav. Omtale av strukturelle endringer i kapittel 3 og av de største innholdsmessige endringene er gitt under.

#### **Strukturelle endringer i kapittel 3**

De strukturelle endringene er gjort for at kapitlet skal bli lettere tilgjengelig for brukerne. Det er derfor søkt å etablere tydeligere skiller både mellom

- a) de temaene som omtales, dvs. budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling
- b) på hvilket nivå kravene gjelder, dvs. statsnivået eller virksomhetsnivået
- c) de tre hovedvariantene av statlige forvaltningsorganer (ordinære forvaltningsorganer (bruttobudsjetterte), forvaltningsorganer med særskilte fullmakter (nettobudsjetterte) og forvaltningsbedrifter) og for hvilke forvaltningsoppgaver kravene gjelder

I denne forbindelse har det også vært nødvendig å vurdere grensegangene mellom bestemmelsene og underliggende rundskriv fra Finansdepartementet, for å sikre at kapittel 3 gir en dekkende beskrivelse av krav til budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling. Noe omtale som tidligere lå i rundskriv, er løftet opp i bestemmelsene.

Strukturen som er etablert, innebærer at det er egne punkter for budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling (hhv. pkt. 3.2, 3.3 og 3.8). Disse ligger på samme nivå og omtaler innledningsvis konsernsystemene i staten (hhv. pkt. 3.2.1, 3.3.1, 3.8.1). Deretter går punktene

over til å omtale krav på virksomhetsnivået. Ettersom kravene i bestemmelsene til regnskapsføring er mer omfattende enn kravene til budsjettering og betalingsformidling, er det gitt nærmere krav til regnskapsføringen i punktene 3.4, 3.5 og 3.6, i tillegg til pkt. 3.3. Kravene som stilles til virksomhetenes regnskapsføring og pliktige regnskapsrapportering, er sortert slik at grunnleggende krav til virksomhetens regnskapsføring og kontoplan er lagt til pkt. 3.3, krav knyttet til årsregnskap er lagt til et eget pkt. 3.4 og rapportering til statsregnskapet er lagt til et eget pkt. 3.5. Spesielle tilpasninger for statlige fond er omtalt i pkt. 3.6.

De strukturelle endringene har medført at samtlige punkter i kapittel 3 har fått en endret nummerering, også punkter som innholdsmessig ikke er endret.

### **Nærmere om enkelte endringer i bestemmelsene kapittel 3**

Nedenfor gis en punktvis omtale av de største endringene som gjort i teksten i bestemmelsene kapittel 3. For en presentasjon av alle endringene, henvises det til regelverksspeil for bestemmelsene kapittel 3. Omtalen under følger i hovedsak rekkefølgen i kapittel 3 fastsatt av Finansdepartementet 18. september 2013:

- Tittelen på kapitlet er endret slik at det fremgår at det omhandler budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling.
- Punkt 3.2 er et nytt punkt i bestemmelsene som gjengir gjeldende krav til statsbudsjettet og virksomhetens gjennomføring av vedtatt budsjett. Teksten er hentet fra de tidligere bestemmelsene (bestemmelser om økonomistyring i staten av 12. desember 2003 med endringer, senest 8. juni 2010) og bevilgningsreglementet av 26. mai 2005 knyttet til statsbudsjettet (pkt. 3.2.1) og gjennomføring av vedtatt budsjett (pkt. 3.2.2). I pkt. 3.2.1 gjengis de grunnleggende prinsippene for statsbudsjettet med samme rekkefølge (a–d) som i bevilgningsreglementet § 3.
- I pkt. 3.3.1, 3.5.1, 3.5.2, 3.7.3 og 3.8.1 er Direktoratet for økonomistyring (DFØ) omtalt som forvalter/kontaktpunkt. I de fleste av disse punktene var det tidligere henvist til Finansdepartementet. I tråd med delegerede fullmakter er dette oppgaver som i dag ivaretas av DFØ.
- Punkt 3.3 er et nytt punkt i bestemmelsene som gjengir gjeldende krav knyttet til henholdsvis statsregnskapet (overordnet omtale i pkt. 3.3.1 og utdypende omtale er gitt i pkt. 3.5) og virksomhetens regnskap (pkt. 3.3.2, pkt. 3.3.3 og nærmere om årsregnskapet i pkt. 3.4). Nærmere krav til statlige fond er lagt til et eget pkt. 3.6.
- I pkt. 3.3.2 er krav i § 12 i reglement for økonomistyring i staten om virksomhetenes plikt til å føre regnskap, gjentatt. Setningen definerer regnskapsføring til å omfatte bokføring og pliktig regnskapsrapportering. Arbeidsdelingen som er etablert mellom de ulike kapitlene i bestemmelsene, innebærer at kapittel 3 omhandler krav til den pliktige regnskapsrapporteringen og de statlige konsernsystemene for bl.a. regnskap, mens kapittel 4 omhandler krav til bokføring. I så måte vil begrepet regnskapsføring slik det brukes i bestemmelsene pkt. 3.3.2 omfatte også bokføringsbestemmelser i kapittel 4.

- I samme punkt (3.3.2) er definisjonen av pliktig regnskapsrapportering endret til å inkludere årsregnskapet. Innholdet i begrepet ligger dermed nært opp til definisjonen som er brukt i bokføringsloven § 3, men inneholder i tillegg rapportering til statsregnskapet.
- I tillegg er listen om virksomhetens myndighet og ansvar i pkt. 3.3.1 i de tidligere bestemmelsene hentet inn i nytt pkt. 3.3.2. Disse kravene er knyttet til den pliktige regnskapsrapporteringen og innebærer at virksomhetens ledelse skal sikre at regnskapsføringen i virksomheten er innrettet slik at kravene til pliktig rapportering ivaretas.
- Punkt 3.3.3 inneholder krav om at virksomhetene skal bokføre på artskontoene i standard kontoplan. Det materielle innholdet i kravene er i hovedsak hentet fra krav som fremgår av rundskriv R-102 av 16.11.2012. I tillegg er noe tekst fra bestemmelsene pkt. 3.2.3 beholdt og tilpasset at standard kontoplan er obligatorisk. Krav til rapportering etter standard kontoplan til statsregnskapet fremgår av pkt. 3.5.2, første avsnitt.
- Punkt 3.4 er et nytt punkt i bestemmelsene og inneholder overordnede krav til innholdet i årsregnskapet. Utgangspunktet for de materielle endringene fra tidligere pkt. 3.2.3, er Finansdepartementets høringsnotat av 19.12.2012 med forslag til nye krav til årsrapport og årsregnskap for statlige virksomheter, og høringsuttalelsene fra statlige virksomheter og andre. Punktet er inndelt i underpunkter som angir generelle krav til årsregnskapet, grunnleggende prinsipper for årsregnskapet, årsregnskapets innhold og oppstilling, og tilpasninger for forvaltningsorganer med særskilte fullmakter (nettobudsjetterte virksomheter). Kravene til årsregnskap gjelder for alle statlige virksomheter, inkl. departementene, og det er kun gjort spesielle tilpasninger for nettobudsjetterte virksomheter (omtalt i pkt. 3.4.4).
- Punkt 3.4.1 inneholder følgende nye krav:
  - Årsregnskapet skal inneholde tre deler: Ledelseskomentarar, en oppstilling av bevilgningsrapportering og en oppstilling av artskontorapportering (disse delene er nærmere omtalt i pkt. 3.4.3). I tillegg skal årsregnskapet inneholde oppstilling av virksomhetsregnskapet dersom virksomheten i samråd med overordnet departement har valgt å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet (se pkt. 3.4.2).
  - Uavhengig av valgt prinsipp, skal nettobudsjetterte virksomheter og forvaltere av statlige fond presentere en oppstilling av hhv. virksomhetsregnskapet og fondsregnskapet. Kravene til årsregnskap for nettobudsjetterte virksomheter og for statlige fond er lagt til pkt. 3.4.4 og 3.6.1.
  - Årsregnskapet, dvs. alle årsregnskapets deler sett sammen, skal gi et dekkende bilde. Definisjon av dekkende bilde fremgår av Finansdepartementets rundskriv R-115.
  - Årsregnskapet avlegges ved virksomhetsleders signatur på ledelseskomentarar.
  - Årsregnskapet skal oversendes overordnet departement innen 15. mars.

- I det samme punktet (3.4.1) er det gjort endringer i krav i pkt. 3.2.3 i de tidligere bestemmelsene. Mens det tidligere var krav om at årsregnskapet skal vise en sammenstilling av hva den enkelte regnskapsfører har rapportert til statsregnskapet (for virksomheter som har flere regnskapsførere), er det nå et krav om at årsregnskapet skal vise regnskapstall for hele virksomheten samlet (uavhengig av og ikke sortert etter regnskapsfører).
- I punkt 3.4.2 omtales grunnleggende prinsipper for årsregnskapet. Adgangen til å velge andre prinsipper enn kontantprinsippet, er videreført fra tidligere pkt. 3.2.3. For virksomheter som i samråd med overordnet departement velger å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet, er anbefalingen om å benytte de statlige regnskapsstandardene (SRS) tatt inn i bestemmelsene fra Finansdepartementets rundskriv R-114.
- I pkt. 3.4.3 er det stilt krav til innhold og oppstilling av årsregnskapets deler. Nærmere krav til årsregnskapet, inkludert notekrav og oppstillingsplaner, er lagt til Finansdepartementets rundskriv R-115.
- Punkt 3.4.3.1 omhandler krav til ledelseskomentarene som skal inngå i årsregnskapet, herunder krav til innhold og signering.
- Punkt 3.4.3.2 omhandler krav til oppstilling av bevilgningsrapporteringen med noter. Kravene innebærer at disponible bevilgninger og opplysninger som er rapportert til statsregnskapet etter statens kontoplan (med kapitler og poster) ved årets slutt, skal stilles opp etter den oppstillingsplanen som er aktuell for virksomheten (bruttobudsjettet, nettobudsjettet, forvaltningsbedrift). Notekrav og aktuelle oppstillingsplaner fremgår av rundskriv R-115.
- Punkt 3.4.3.3 omhandler krav til oppstilling av artskontorapporteringen med noter som en del av årsregnskapet. Kravene innebærer at beløp som rapporteres til statsregnskapet etter standard kontoplan ved årets slutt, skal stilles opp etter en felles oppstillingsplan. Notekrav fremgår av rundskriv R-115 og innebærer at det som en hovedregel skal utarbeides syv noter til oppstillingen. For virksomheter som i samråd med overordnet departement har valgt å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet, er det ikke stilt krav om at alle disse notene skal utarbeides. Bakgrunnen er at nødvendig noteinformasjon vil bli presentert i noter til oppstillingen av virksomhetsregnskapet som disse virksomhetene skal utarbeide (se pkt. 3.4.3.4).
- Pkt. 3.4.3.4 omhandler krav til oppstilling av virksomhetsregnskapet med noter. Oppstillingen skal utarbeides av nettobudsjetterte virksomheter og for statlige fond (oppstilling av fondsregnskap). For bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter skal oppstillingen kun utarbeides hvis virksomheten i samråd med overordnet departement har valgt å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet (se pkt. 3.4.2). Alle bokførte beløp i virksomhetens kontospesifikasjon skal fremgå, og oppstillingen skal inneholde en resultat- og balanseoppstilling med noter. Det er ikke angitt hvilke noter som skal utarbeides til denne oppstillingen. Her må den enkelte virksomhet ut fra kravet om å gi et dekkende bilde, selv vurdere hvilke noter som er nødvendig. Det er likevel presisert i rundskriv

R-115 at det skal utarbeides en note som viser forskjellen mellom bokført avregning med statskassen og rapportert mellomværende med statskassen.

- Det er i pkt. 3.4.3.4 tatt med en henvisning til krav i R-114 til oppstillingen for virksomheter som benytter de statlige regnskapsstandardene (SRS).
- Punkt 3.4.4 omhandler bestemmelser som gjelder særskilt for nettobudsjetterte virksomheter. Det er presisert at nettobudsjetterte virksomheter skal følge samme bestemmelser som ordinære forvaltningsorganer, med mindre noe annet følger av pkt. 3.4.4. Nærmere krav til årsregnskapet, notekrav og oppstillingsplaner er også for disse virksomhetene lagt til R-115.
- Punkt 3.5 omhandler krav til rapportering til statsregnskapet. Underpunktene 3.5.1–3.5.3 består i hovedsak av krav hvor teksten er bearbeidet for å gjøre den klarere, men uten at innholdet i kravene er endret. Tekst er også hentet inn fra bl.a. Finansdepartementets veileder i statlig budsjettarbeid og Finansdepartementets faste rundskriv (R-107) og årlige rundskriv (rundskriv R-10/2012 og R-8/2012). Avveininger på om tekst skal hentes inn fra rundskriv, har gått ut på å ta inn overordnede krav i bestemmelsene, og la nærmere krav fortsatt ligge i rundskriv. Krav er hentet inn omfatter bl.a. krav til verdivurdering i kapitalregnskapet og krav til innhold i rapporteringen til statsregnskapet.
- I pkt. 3.5.2 om bevilgningsregnskapet er det lagt til et nytt krav om rapportering til statsregnskapet etter inndelingen i standard kontoplan på obligatorisk siffernivå.
- Punkt 3.5.3 om kapitalregnskapet er justert slik at tidligere krav til avstemming av verdipapirer mot depot og beholdning i verdipapirsentralen, er endret til et generelt krav til avstemming av verdipapirer mot relevante offentlige registre, depot o.l. Dette er gjort for å gjøre regelverket mer robust og dekke ev. andre offentlige registre.
- I pkt. 3.5.4 og 3.5.5 for hhv. nettobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter er det presisert at disse skal følge samme bestemmelser for rapportering til statsregnskapet som ordinære forvaltningsorganer med mindre noe annet er gitt i disse underpunktene. Omtalen av kravene er justert og det er lagt inn en henvisning til hovedreglene for rapportering til statsregnskapet og gitt en omtale av tilpasninger og tilleggskrav.
- I pkt. 3.5.5 er det gjort en endring i omtalen av forvaltningsbedrifters rapportering til kapitalregnskapet. Bakgrunnen for endringen er at kravet til oppføring av realinvesteringer i kapitalregnskapet kun er knyttet til bevilgninger forvaltningsbedriftene har mottatt over eget kapittel, dvs. kapittel 24xx. Realinvesteringer finansiert ved bevilgning over andre kapitler skal derfor ikke være underlagt dette kravet og bestemmelsen er endret til å tydeliggjøre dette forholdet.
- Punkt 3.6 er opprettet for å skille ut krav som gjelder for statlige fond. Dette punktet samler krav til regnskapsføring og pliktig rapportering for statlige fond. Årsaken til at statlige fond er lagt til et eget punkt, er at det tematisk ikke faller inn under pkt. 3.3–3.5 som regulerer virksomheter, og at kravene er mer detaljert enn krav under pkt. 3.7 forvaltning av finansielle eiendeler og midler. For å unngå gjentak og gi brukeren

enklere tilgang på informasjon, er det lagt inn referanser til de punktene som er lik for virksomheter og for statlige fond.

- Punkt 3.7 er opprettet for å skille ut krav som gjelder for forvaltning av finansielle eiendeler og midler. Punktet samler krav som tidligere sto i punktene 3.3.2.2, 3.3.3.4 og 3.3.3.5. Det er gjort kun mindre endringer i innholdet.
- Punkt 3.7.1 inneholder de kravene i pkt. 3.3.2.2 i de tidligere bestemmelsene som er generelle krav til forvaltning av finansielle eiendeler. Disse bestemmelsene bør ses i sammenheng med pkt. 5.4.7 om erverv, forvaltning og oppbevaring av verdipapirer, og det er derfor lagt inn en henvisning til dette punktet.
- Punkt 3.7.3 er et nytt punkt i bestemmelsene. Punktet omtaler krav til forvaltning av midler for virksomheter som har en koordinatorfunksjon i EU-prosjekter. Punktet innebærer at departementene for slike EU-prosjekter ikke lenger trenger å søke DFØ om unntak fra økonomiregelverket for å opprette valutakonto utenfor konsernkontosystemet for forvaltning av midler i valuta. For andre formål enn EU-prosjekter må det fortsatt søkes om unntak fra økonomiregelverket dersom det ønskes å opprette en valutakonto.
- I pkt. 3.7.4 er det gjort noen endringer fra tidligere pkt. 3.3.3.5 for å tydeliggjøre at ikke-statlige midler som forvaltes av en virksomhet, kan være underlagt andre lover og regler som gjør at disse midlene skal bokføres i et særregnskap (og holdes utenfor virksomhetens regnskap). I tillegg er begrepet gaver strøket da det kunne gi inntrykk av at gaver som statlige virksomheter mottar, skal betraktes som ikke-statlige midler.
- Temaet betalingsformidling (pkt. 3.8) er i stor grad beholdt slik det sto i tidligere regelverk (pkt. 3.4). Tittelen på pkt. 3.8.1 er endret til statens konsernkontoordning. Det er videre gjort noen mindre justeringer i teksten.