



## DFØs forvaltning av økonomiregelverket i 2015

Direktoratet for økonomistyring  
Januar 2016

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

## Innhold

1	Bakgrunn, formål og avgrensning .....	3
2	DFØs myndighet, interne retningslinjer og organisering.....	4
3	Unntakssøknader og henvendelser .....	5
3.1	Behandlede saker om unntak .....	5
3.2	Nærmere om unntakssøknader i 2015.....	6
3.3	Henvendelser vedrørende økonomiregelverket .....	9
3.4	Saksbehandlingstid.....	25
4	Andre tiltak og erfaringer.....	27
4.1	Utvikling av nye bestemmelser og rundskriv .....	27
4.2	Utarbeiding av ny utredningsinstruks og veileder .....	28
4.3	Videreutvikling av metodikk rundt mål- og resultatstyring.....	28
4.4	Årsrapporter- erfaringer fra første rapportering etter nye standarder .....	29
4.5	Erfaring fra forvaltning av krav til internrevisjon.....	29
4.6	Erfaring fra forvaltning av krav til evalueringer .....	30
4.7	Nettoføringsordningen for merverdiavgift.....	31
4.8	Oppdatering av standard kontoplan for statlige virksomheter .....	32
4.9	Oppdatering av de statlige regnskapsstandardene (SRS).....	33
4.10	Innrapportert informasjon om bruk av regnskapsprinsipp .....	34
4.11	Statlige tilskudd som nytt temaområde under Ord og begreper.....	34
4.12	Erfaringer fra Riksrevisjonen – Dokument 1 for budsjettåret 2014.....	35
5	Oppsummering og prioriteringer for regelverksforvaltningen.....	38
5.1	Oppsummering.....	38
5.2	Prioriteringer i forvaltningen og utviklingen av regelverket .....	39
Vedlegg A.	Oversikt over unntakssøknader behandlet i 2015 .....	41
Vedlegg B.	Nærmere om varigheten av gyldige unntak .....	43

## 1 Bakgrunn, formål og avgrensning

Finansdepartementet har i tildelingsbrevet for 2016 gitt Direktoratet for økonomistyring (DFØ) i oppdrag å utarbeide en rapport om forvaltningen av regelverket for økonomistyring i staten (økonomiregelverket) i 2015. Formålet med rapporten er å gi Finansdepartementet et grunnlag for å vurdere DFØs forvaltning av økonomiregelverket i 2015. DFØ har som praksis å publisere rapporten på våre nettsider etter det årlige fagmøtet med departementet der rapporten gjennomgås. Vi har erfart at rapporten blir lest av flere statlige virksomheter.

I kapittel 2 omtales kort organisatoriske rammer, interne retningslinjer og organisering knyttet til DFØs arbeid med regelverkssaker. DFØs behandling av unntakssøknader og henvendelser i 2015 er utgangspunktet for rapporten og omtales i kapittel 3. Kapittel 3 inneholder en samlet oversikt og gjennomgang av:

- Unntakssøknader som DFØ har behandlet i 2015
- Henvendelser fra departementer og statlige virksomheter om fortolkning og forståelse av økonomiregelverket og DFØs oppfølging av disse

For å understøtte formålet inneholder rapporten også en oversikt over enkelte andre tiltak og erfaringer i 2015 som er relevante for å vurdere selve regelverket og etterlevelsen av det. Kapittel 4 inneholder derfor en redegjørelse for noen aktiviteter som har vært sentrale i forvaltningen av økonomiregelverket i tillegg til unntakssøknader og henvendelser. Her omtales også endringene i økonomiregelverket av 5. november 2015. Kapittel 5 inneholder en oppsummering av regelverksforvaltningen for 2015 og enkelte 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. I 2015 ivaretar departementet også forvaltningsansvaret for bestemmelsene om etatsstyring (kapittel 1) og flere rundskriv fra departementet. DFØ gir råd til Finansdepartementet om økonomiregelverket. I tildelingsbrevet for 2016 har Finansdepartementet i tillegg delegert forvaltningsansvaret for bestemmelsene kapittel 1, og det fremgår at departementet har som hensikt å delegere ansvaret for løpende forvaltning av utredningsinstruksen til DFØ når instruks og veileder er endelig fastsatt og Finansdepartementet har overtatt ansvaret for instruksen.

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

DFØs forvaltning av økonomiregelverket er organisert i Forvaltnings- og analyseavdelingen (FOA). Oppgaver knyttet til behandling av henvendelser og unntakssøknader er samlet i Seksjon for regelverk (SR), med en arbeidsdeling med Seksjon for statlig regnskapsføring når det gjelder standard kontoplan og statlig regnskapsføring. I tillegg er det ved behov trukket på ressurser fra avdelingens øvrige seksjoner. Opplegget for forvaltning av regelverket ble i 2015 vedtatt endret i forbindelse med omorganisering av Forvaltnings- og analyseavdelingen. Den enkelte seksjon vil etter dette få ansvar for å vurdere og å besvare henvendelser som gjelder sitt fagområde. Seksjon for regelverk får i større grad enn tidligere et samordnings- og kvalitetssikringsansvar overfor de andre seksjonene. Hensikten med omleggingen er å sikre involvering, kapasitet og kompetanse for blant annet å behandle et kontinuerlig økende antall henvendelser.

I tillegg til oppgavene som Forvaltnings- og analyseavdelingen ivaretar ved forvaltning av økonomiregelverket, besvarer Regnskapsavdelingen og Lønnsavdelingen et stort antall henvendelser fra DFØs kunder av økonomitjenester. Henvendelsene gjelder dels spørsmål som er regulert i økonomiregelverket (og andre regelverk). Spørsmål om økonomiregelverket er 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). Besvarelsen av disse henvendelsene er ikke omtalt i denne rapporten. Ved behov for fortolkning er det kontakt mellom de to avdelingene og FOA før henvendelser besvares. FOA besvarer også noen av henvendelsene som kommer til de to andre avdelingene, og som i all hovedsak krever noe mer fortolkning. Samarbeidet mellom avdelingene innebærer at DFØs samlede kapasitet til å bistå og overføre kompetanse til statlige virksomheter blir større enn den ellers ville vært. Det har vært særlig viktig de siste årene ved gjennomføringen av nye regelverkskrav, til blant annet standard kontoplan, årsregnskap og nøytral merverdiavgift i statsforvaltningen (se også omtale av det siste i punkt 3.3).

### 3 Unntakssøknader og henvendelser

Kapittel 3 inneholder en omtale av DFØs behandling av unntakssøknader og skriftlige svar på henvendelser. 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.

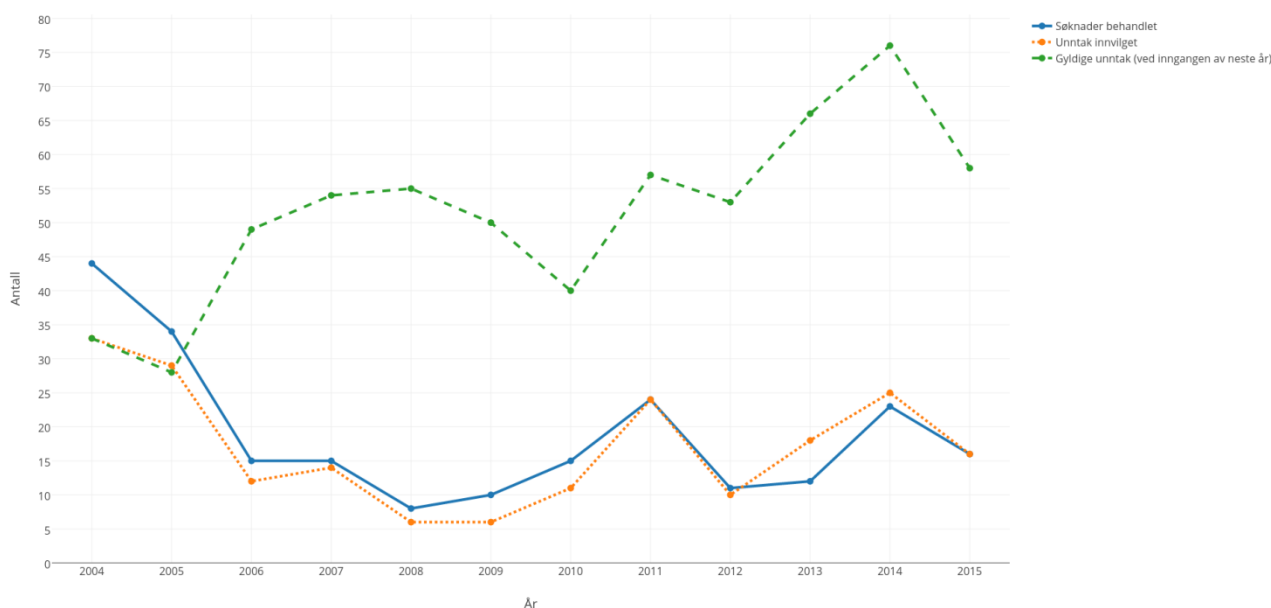
#### 3.1 Behandlede saker om unntak

I 2015 mottok DFØ 16 søknader om unntak fra en eller flere bestemmelser i økonomiregelverket («bestemmelsene»). Tre søknader som DFØ mottok i 2014, ble overført til 2015 for behandling, og tre søknader mottatt i 2015 er overført til 2016. Totalt har DFØ hatt 19 søknader til behandling i 2015, hvorav 16 ble ferdigbehandlet.

Antall innvilgede unntak ligger normalt tett opp mot antall søknader som behandles, men noen søknader blir avslått og noen får innvilget flere unntak i samme søknad. I noen tilfeller er det ikke behov for unntak. I 2015 ble det innvilget 16 unntak fra bestemmelsene. For en søknad vurderte DFØ at det ikke var behov for unntak. 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 2015. Når DFØ innvilger unntak fra bestemmelsene gjelder de som hovedregel i fem år. Noen har kortere varighet og i noen tilfeller blir det gitt varige unntak. I 2015 utløp en rekke unntak som er innvilget på tidligere tidspunkt, i hovedsak på grunn av endringer i økonomiregelverket fra inngangen til 2014 da virksomhetene fikk adgang til å oppbevare EU-midler på valutakonto (uten søknad om unntak fra regelverket). Ved inngangen av 2016 var det totalt 58 gyldige unntak fra bestemmelsene.

Figur 1 oppsummerer antall søknader behandlet, antall innvilgede unntak og antall gyldige unntak i perioden 2004 til 2015.



Tabellen i vedlegg B inneholder en oversikt over innvilgede unntak i perioden 2004–2015, fordelt etter når det ble innvilget og varigheten av unntaket.

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 2015 fordelt per departement. I perioden 2010–2015 har DFØ ikke behandlet søknader om unntak fra Landbruks- og matdepartementet.

Tabell 1: Antall unntakssøknader behandlet i perioden 2010 til 2015 fordelt per departement

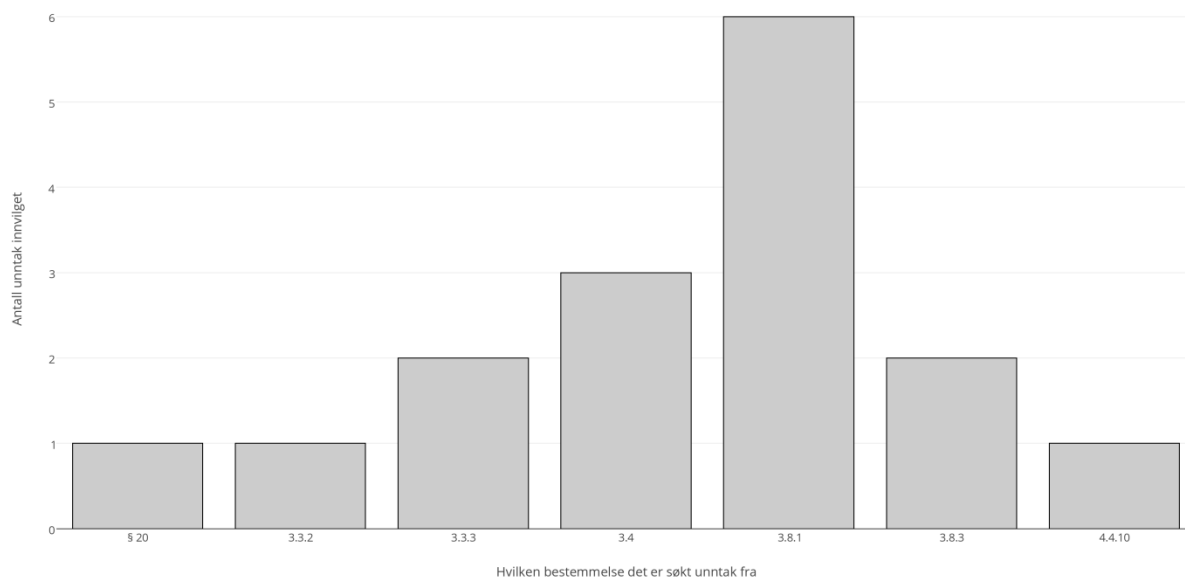
Departement	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Arbeids- og sosialdepartementet	3	4	-	-	-	-
Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet	-	-	-	-	-	2
Finansdepartementet	-	5	-	-	1	2
Forsvarsdepartementet	-	1	1	-	2	2
Helse- og omsorgsdepartementet	1	1	-	-	-	1
Justis- og beredskapsdepartementet	1	1	2	-	-	1
Klima- og miljødepartementet	-	-	-	1	-	-
Kommunal- og moderniseringsdepartementet	1	2	1	-	-	-
Kulturdepartementet	1	-	2	-	-	-
Kunnskapsdepartementet	4	5	2	5	10	5
Nærings- og fiskeridepartementet	3	3	1	4	3	1
Olje- og energidepartementet	1	1	3	1	2	-
Samferdselsdepartementet	1	-	-	-	3	-
Utenriksdepartementet	-	-	-	-	3	1
<b>Sum antall søknader behandlet</b>	<b>16</b>	<b>23</b>	<b>12</b>	<b>11</b>	<b>24</b>	<b>15</b>
<b>Sum antall innvilget unntak<sup>1</sup></b>	<b>16</b>	<b>25</b>	<b>18</b>	<b>10</b>	<b>24</b>	<b>11</b>

### 3.2 Nærmere om unntakssøknader i 2015

For å få bedre oversikt over hvilke bestemmelser det er innvilget unntak fra i 2015, er det i Figur 2 oppsummert antall unntak per punkt i bestemmelsene. Unntak fra statens konsernkontoordning, punkt 3.8.1 i bestemmelsene, skiller seg ut som den bestemmelsen det er innvilget flest unntak. Det er også en del som søkte om unntak fra bruk av de statlige regnskapsstandardene og årsregnskap, punkt 3.4 i bestemmelsene. De statlige regnskapsstandardene ble gjort obligatorisk fra og med 1. januar 2016 for virksomheter som fører periodisert regnskap.

<sup>1</sup> 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.

Figur 2: Oversikt over de 16 innvilgede unntakene i 2015 fordelt på hvilken bestemmelse de gjelder.



*Unntak fra konsernkontoordningen eller øvrige bestemmelser om betalingsformidling (punkt 3.8.1 og 3.8.3 i Figur 2)*

DFØ innvilget åtte unntak knyttet til konsernkontoordningen eller øvrige bestemmelser om betalingsformidling:

- I alt seks unntakssøknader fra tre ulike departement gjaldt statens konsernkontoordning (punkt 3.8.1).
  - Kunnskapsdepartementet søkte på vegne av Universitetet i Oslo og Statens lånekasse unntak for å ha kontantkort. Begge virksomhetene fikk innvilget femårig unntak for å benytte kontantkort til utbetaling til personer som av ulike årsaker ikke får opprettet bankkonto. Kontantkortene med tilhørende kontantkortkontoer må opprettes innenfor tilleggsavtaler for kontantkort som ble inngått av DFØ den 11. juni 2014.
  - Kunnskapsdepartementet fikk innvilget et unntak for å opprettholde en valutakonto på vegne av Universitetet i Bergen. Unntaket er knyttet til virksomhetens avdeling i utlandet.
  - Samferdselsdepartementet fikk innvilget søknad om forlenget unntak så lenge det er behov i inntil fem år for Jernbaneverket. Søknaden gjaldt unntak for å ha konto utenfor konsernkontoordningen som brukes til kjøp av energi. Jernbaneverket er pålagt å anskaffe og levere elektrisk energi til togselskapene som benytter den norske jernbaneinfrastrukturen. Unntaket ble innvilget med flere forutsetninger. Det kan plasseres inntil åtte mill. kroner på kontoen som må holdes i en av bankene DFØ har inngått rammeavtaler med. Det skal beregnes renter ut i fra et fast utestående beløp (åtte mill. kroner) etter rentesatser som er fastsatt for foliokontoen i Norges Bank. Renter skal godskrives årlig, og innestående på depotkontoen skal aktiveres i kapitalregnskapet under kontogruppe 65.

- Nærings- og fiskeridepartementet fikk innvilget to søknader om forlenget bruk av valutakonto på vegne av Eksportkreditt AS og GIEK. Bruk av valutakonto inngår som en del av den ordinære driften av Eksportkreditt AS, og vilkårene har ikke endret seg siden det opprinnelige unntaket ble innvilget i 2012. Også GIEK foretar transaksjoner i valuta som en del av ordinær drift. Unntakene gjelder så lenge det er behov i inntil fem år.
- Det ble innvilget to unntak fra bestemmelsene punkt 3.8.3. Unntakene gjelder muligheten til on-line remittering. Unntakene ble innvilget Kunnskapsdepartementet på vegne av Universitetet i Bergen sin avdeling i utlandet og Arbeids- og sosialdepartementet på vegne av Arbeids- og velferdsetaten. Unntakene gjelder i begge tilfeller i forbindelse med innvilget unntak for bruk av valutakonto. Ved bruk av on-line remittering forutsetter DFØ at to tilsatte autoriserer utbetalingene fra valutakontoene.

I en søknad fra Kulturdepartementet, på vegne av Riksarkivet, var det ikke behov for unntak. Riksarkivet kan videreføre valutakonto i euro utenfor konsernsystemet, da valutakontoen skal benyttes i forbindelse med at Riksarkivet har rolle som koordinator for et EU-prosjekt.

#### *Unntak fra krav til SRS og årsregnskap (punkt 3.3.2 og 3.4 i Figur 2)*

DFØ innvilget fire søknader som gjaldt krav til de nye kravene til obligatorisk SRS for periodiserte virksomhetsregnskap og virksomhetens årsregnskap:

- På vegne av Statens pensjonskasse (SPK) har Arbeids- og sosialdepartementet søkt om unntak fra bestemmelsene punkt 3.4.1 Generelt om årsregnskap. SPK er regnskapsmessig skilt i to enheter med egne regnskap for henholdsvis SPK forvaltning og SPK forsikring. SPK presenterte regnskapene separat i årsrapporten for 2013. Departementet fikk innvilget søknaden slik at SPK kunne presentere separate regnskap også for regnskapsårene 2014 og 2015.
- Nærings- og fiskeridepartementet fikk innvilget unntak for GIEK fra kravet til å føre periodisert regnskap etter de statlige regnskapsstandardene (SRS), som gjelder fra og med 2016. Unntaket gjelder til 31.12.2016. Søknaden var begrunnet med at en omlegging til SRS for fondsregnskapene vil medføre behov for betydelig tilpasninger i GIEK. DFØ la vekt på at GIEKs utstedelse av garantier i praksis er identisk med tilsvarende virksomhet i bank/finans og at dagens regnskapspraksis i garantifondene ligger tett opp til regnskapspraksis for denne bransjen.
- Olje- og energidepartementet fikk innvilget unntak på vegne av Petoro AS, som fortsatt ønsket å føre virksomhetsregnskap for Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) etter NRS og bransjeprinsipper som i noen grad avviker fra de statlige regnskapsstandardene (SRS). I vurderingen av søknaden, la DFØ vekt på at SRS ikke er tilrettelagt for oljebransjen. Det er også viktig at SDØE kan sammenligne seg med og presentere virksomhetsregnskapet etter samme standarder som andre aktører i oljebransjen. Unntaket gjelder så lenge det er behov fram til 31.12.2019.
- Kommunal- og moderniseringsdepartementet fikk innvilget unntak for Statens kartverk, fra kravet til å føre periodisert regnskap etter de statlige regnskapsstandardene (SRS), som gjelder fra og med 2016. Det ble gitt unntak fram til 31.12.2016.

#### *Unntak fra standard kontoplan (punkt 3.3.3 i Figur 2)*

DFØ innvilget 2 søknader som gjaldt standard kontoplan. Arbeids- og sosialdepartementet søkte på vegne av Arbeids- og velferdsetaten og Helse- og omsorgsdepartementet på vegne av Helsedirektoratet – begge gjelder forlengelse av eksisterende unntak fra standard kontoplan:



- Arbeids- og velferdsetaten fikk forlenget unntak fra å følge full sektorinndeling og rapportering i kontogruppe 87 i standard kontoplan, jf. tidligere unntak gitt i 2014. Unntaket begrunnes med at de samme begrensningene også vil gjelde i 2015 i påvente av modernisering av fagsystemene. Unntaket gjelder for ytelser som utbetales utelukkende til mottakere med organisasjonsnummer og gjelder fram til 31.12.2015 (inkludert rapportering). Samme situasjon, begrunnelse og lengde gjelder for unntaket til Helsedirektoratet.

### *Unntak fra krav til oppbevaring av regnskapsmateriale (punkt 4.4.10 i Figur 2)*

DFØ innvilget en søknad som gjaldt oppbevaring av regnskapsmaterialet:

- Justis- og beredskapsdepartementet fikk unntak fra bestemmelsene punkt 4.4.10, slik at Politidirektoratet kan velge å fjerne deler av regnskapsmaterialet som er oppbevart i papirform. Unntaket ble innvilget slik at det samsvarte med DFØs forslag til endring i bestemmelsene høsten 2015. Av endringene 5. november 2015, er det nå slik at virksomheter – i henhold til bestemmelsene punkt 4.4.10 siste ledd – kan unnlate å oppbevare papirfaktura og andre utbetalingsdokumenter i papirform som er knyttet til anskaffelser. Bestemmelsen gjelder forutsatt at transaksjonen er bokført før 1.1.2011. Søknaden, med DFØs vurdering, ble oversendt Finansdepartementet, ettersom den ble vurdert som prinsipiell på tidspunktet for behandlingen. Unntaket gjelder så lenge det er behov i inntil 5 år. I realiteten er unntaket overflødig fra og med 2016, da de etterfølgende endringene i bestemmelsene åpner for at alle virksomheter kan gjøre som Politidirektoratet.

### *Unntak fra selvassurandørprinsippet (§ 20 i Figur 2)*

DFØ innvilget en søknad om unntak fra reglementet for økonomistyring § 20 om staten som selvassurandør:

- Kunnskapsdepartementet fikk innvilget varig unntak fra reglementet § 20 på vegne av Norges forskningsråd, så lenge forutsetningene for søknaden gjelder. Unntaket begrunnes med at Norges forskningsråd ikke er omfattet av hovedtariffavtalen i staten og ordningene med personalforsikring som administreres av Statens pensjonskasse. Virksomheten har derfor behov for å inngå forsikringsavtaler med private selskaper. Søknaden ble behandlet av DFØ med fullmakt fra Finansdepartementet.

Sakene nevnt ovenfor er en uttømmende oversikt over de innvilgede unntakssøknadene fra 2015. I tillegg til disse søknadene ble tre overført til behandling i 2016.

## **3.3 Henvendelser vedrørende økonomiregelverket**

I 2015 behandlet og besvarte DFØ 413 henvendelser om fortolkning og forståelse av økonomiregelverket. Henvendelsene kommer i all hovedsak fra departementer og statlige virksomheter, og til dels gjennom DFØs regnskaps- og lønnsavdelinger. Enkelte henvendelser kommer også fra private selskaper som for eksempel leverer tjenester til statlige virksomheter.

Tabell 2 gir en oversikt over antall henvendelser som er skriftlig besvart av DFØ fra 2010 til 2015. 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 likevel kan relateres til reglementet og bestemmelsene om økonomistyring i staten.

Som det framgår av tabellen, har det vært en klar økning antall henvendelser DFØ behandler over tid. Det framgår videre at antallet henvendelser om kapittel 3 om felles standarder og prinsipper for budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling øker mest. Det store antallet henvendelser om kapittel 3, sammenlignet med øvrige kapitler, kan i stor grad forklares av krav i flere av de tilhørende rundskrivene. Økningen kan forklares med endringer i regelverket om blant annet nettoføringsordningen for merverdiavgift i statsforvaltningen, standard kontoplan og årsregnskap.

Tabell 2: Antall skriftlig besvarte henvendelser fra 2010 til 2015 inndelt etter bestemmelser om økonomistyring i staten (kapittel/punkt).

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

Nedenfor oppsummeres innholdet i henvendelsene for 2015 med utgangspunkt i den tematiske inndelingen i tabell 2. I parentes fremkommer henvisning til relevante kapitler og punkter i bestemmelsene.

### Styring (kapittel 1 og 2 og 4.5)

DFØ har i 2015 behandlet 33 henvendelser om kapittel 1, 2 og punkt 4.5 i bestemmelsene. Antallet henvendelser i denne kategorien var temmelig stabil i perioden fra 2010 til 2014. Med innføringen av nye krav om internrevisjon i staten (jamfør rundskriv R-117), har antallet økt noe i 2015 sammenlignet med tidligere år.

#### *Etatsstyring (kapittel 1)*

I alt sju henvendelser som gjaldt kapittel 1 i bestemmelsene, er besvart i 2015.

Tre henvendelser omhandlet publiseringskrav av tildelingsbrev og årsrapporter. To av dem gjaldt fortolkning av krav til publisering av tildelingsbrev i punkt 1.4. Det er avklart av Finansdepartementet at samme publiseringskrav gjelder for supplerende tildelingsbrev og oppdragsbrev som for selve tildelingsbrevet. Kravet gjelder kun for departementet og den aktuelle virksomheten. Det er ikke nødvendig at virksomheter som har fått delegert ansvar for etatsstyring, også publiserer tildelingsbrevene. Publiseringskravet er også oppfylt dersom virksomheter ønsker å legge ut lenke til egne årsrapporter som ligger på annen nettside (eksempelvis felles nettside for en sektor), framfor selve dokumentet på sine nettsider.

Videre omhandlet en henvendelse om tildelingsbrev forskjellen på budsjettfullmakter, administrative fullmakter og andre fullmakter som departementet har gitt i et vedlegg til tildelingsbrevet. De fleste budsjettfullmakter i henhold til Stortingets bevilgningsreglement er delegert fra Finansdepartementet til fagdepartementene og kan delegeres videre til den enkelte virksomhet (jamfør rundskriv R-110). Budsjettfullmakter for det enkelte år delegeres gjennom

tildelingsbrevet. Administrative fullmakter er fullmakter på administrative områder som for eksempel lønns- og personalområdet, mens andre fullmakter er en «samlepost» for alle andre typer fullmakter enn budsjettfullmakter og administrative fullmakter.

I noen tilfeller mottar virksomheter bevilgning fra flere departement. I punkt 1.4 av bestemmelsene framkommer det at departementet med det overordnede administrative ansvaret for virksomheten, skal samordne styringssignalene. I en henvendelse ble det stilt spørsmål om (1) hvilket ansvar og myndighet det administrativt ansvarlige departement har, (2) hvem som er ansvarlig for budsjettoverskridelser og (3) i hvilken grad krav til samordning også gjelder ved bruk av belastningsfullmakter til virksomheter som ligger under andre departement. I svar gitt av Finansdepartementet framkommer det for første spørsmål at det samordnede departement ikke vil ha autoritet til å avvise tiltak på et annet departements politikkområde, men skal ivareta helheten i oppgaveløsningen i den underliggende virksomheten. Det departementet som har det overordnede administrative ansvaret for virksomheten, vil ha et prosessansvar for å samordne mål, oppgaver og ressurser. Dersom det ikke er mulig å oppnå enighet mellom departementene, må spørsmålet legges fram for regjeringen som det øverste samordningsnivået i staten. For budsjettoverskridelser er hvert enkelt departement ansvarlig. De samme retningslinjene gjelder i tilfeller hvor bevilgninger stilles til disposisjon på andre måter enn gjennom tildelingsbrevet, også ved bruk av belastningsfullmakter.

En annen henvendelse oversendt Finansdepartementet ønsker å få avklart hvorvidt det er mulig for departementer å delegeres ansvaret for etatsstyring til underliggende virksomheter. Delegering av etatsstyring er ikke omtalt direkte i bestemmelsene, men etatsstyring omtales som en oppgave som ligger hos overordnet departement. Finansdepartementet uttalte at bestemmelsene likevel ikke er til hinder for at etatsstyring delegeres til underliggende virksomheter. Departementet påpekte at slik delegering bør skje unntaksvis og må begrenses særskilt. Det ble videre påpekt at delegering ikke avgrenser statsrådsansvaret, og at det kan skape uklarheter om roller og kompetanse i henholdsvis departement og den underliggende virksomheten ansvaret er delegert til.

### *Transaksjonskontroller (punkt 2.5)*

Det er i alt besvart 13 henvendelser knyttet til ett eller flere av kravene i bestemmelsene punkt 2.5 om kontroll av utgifts- og inntektstransaksjoner. Spørsmålene er oftest knyttet til bruk av budsjettdisponeringsmyndighet (BDM) og attestasjon av utgifter.

Det er flere henvendelser som gjelder hvem som kan utøve BDM i, og på vegne av, virksomheten. DFØ har i alle tilfellene gitt som svar at BDM kun skal utføres av tilsatte i virksomheten, jamfør slik begrepet tilsatte er brukt i tjenestemannsloven. En henvendelse ønsker å avklare om flere personer etter fullmakt kan disponere BDM på ett og samme budsjett. Med andre ord om en tilsatt kan få tilgang til å utøve BDM på en annen tilsatt sin budsjetttramme. En slik ordning vil ikke være i samsvar med kravene i bestemmelsene punkt 2.5. Det er imidlertid mulig å opprette stedfortreder, som kan utøve BDM i stedet for den tilsatte som har fullmakten ved for eksempel fravær.

DFØ har behandlet tre henvendelser hvor det framkommer at det eksisterer rutiner i virksomhetene hvor eksternt innleid personell utfører enten BDM eller attestasjon. I henhold til bestemmelsene er begge handlinger forbeholdt tilsatte i virksomheten, og attestasjon skal foretas av en annen tilsatt enn den som har utført BDM. Her opplever virksomhetene at det er utfordrende å imøtekomme kravet. Virksomhetene opplever at kravet skaper ineffektive arbeidsprosesser fordi tilsatte må involveres i kontrollene uten å ha kjennskap til leveransen. DFØ har informert om at praksisen strider med kravene i bestemmelsene, og har hatt dialog med virksomhetene om rutinene og forståelsen av kravet i bestemmelsene.

De resterende henvendelsene gjaldt utøvelse av BDM og attestasjon ved små beløp, forståelse av krav til å påse at det er hjemmel for disposisjoner i stortingsvedtak og en henvendelse om gaver til foredragsholdere.

### *Organisering av økonomioppgaver (punkt 4.5)*

DFØ har behandlet totalt seks henvendelser som gjelder punkt 4.5 i bestemmelsene om organisering av økonomioppgaver. En henvendelse omhandlet hvorvidt overordnet departement kan attestere og autorisere betalingsoppdrag på vegne av en virksomhet. DFØ bekrefter at en slik arbeidsdelingsmodell er mulig, men at det bør foreligge gode grunner for valget og at slike ordninger ikke bør bli permanente. DFØ påpeker alltid i slike henvendelser at den enkelte virksomheten har et selvstendig ansvar for økonomioppgavene, selv om deler av oppgavene utføres av andre. Virksomhetens ledelse har ansvar for korrekt resultat- og regnskapsrapportering, jamfør bestemmelsene punkt 2.2 c), 2.3.3 og 4.5.1 c).

To henvendelser omhandlet motsatt arbeidsdeling hvor departementene ønsker at enkelte økonomioppgaver blir utført av underliggende virksomheter. DFØ har ved flere anledninger tidligere mottatt lignende henvendelser. Avklaringsmomentet i den ene henvendelsen var knyttet til at det i punkt 4.5.2 står at «overordnet departement kan for små virksomheter godkjenne at en annen statlig virksomhet eller statlig tjenesteyter gis fullmakt til å autorisere betalingsoppdrag på vegne av virksomheten». DFØ vurderte det slik at departementene, som egne virksomheter, ikke faller inn under definisjonen av «små virksomheter». DFØ ble bedt om å fortolke mulighetene for at virksomheter kan utføre betalingsoppdrag for departementene utover svaret gitt med henvisning til punkt 4.5.2. Av kravet er det kun størrelsen på virksomheten som kan gi grunnlag for å godkjenne at autorisasjonsoppgaven overlates til andre enn virksomheten selv. Videre fortolkning ligger utenfor fullmaktene og rommet DFØ har som regelverksforvalter. Virksomheten ble informert om muligheten til å sende inn unntakssøknad slik at autorisasjon av betalingsoppdrag kan legges til virksomheten, selv om departementet ikke regnes blant «små virksomheter».

Den andre henvendelsen gjaldt om virksomheten kan utføre lønns- og regnskapsoppgaver på vegne av overordnet departement. DFØ besvarte henvendelsen med å påpeke departementet sitt ansvar og behov for egne økonomisystemer som virksomhet. Blant annet skal virksomheten kunne utarbeide periodiske spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering. For øvrig faller svaret på henvendelsen inn under arbeidsdelingsmodell 1 i punkt 4.5.2 hvor det framkommer at virksomheter kan samarbeide om økonomioppgavene, så lenge oppgavene omtalt i punkt 4.5.1 utføres av virksomheten selv.

En henvendelse gjaldt signering av S-rapport til statsregnskapet og under hvilke omstendigheter signering av S-rapport kan delegeres. Henvendelsen har også konsekvenser for DFØ som tjenesteyter, da DFØ sender inn S-rapport på vegne av regnskapskunder. I bestemmelser om økonomistyring i staten er det ikke regulert at S-rapporten skal signeres. Det er derimot stilt krav til at virksomhetens ledelse skal sikre at pliktig regnskapsrapportering blant annet har tilfredsstillende kvalitet og følger de gjeldene bestemmelsene og standarder fastsatt av Finansdepartementet, jf. omtale i bestemmelsene punkt 3.3.2. Bestemmelsene stiller heller ikke krav til hvilken type dokumentasjon tjenesteyter skal motta fra virksomhetene, før den pliktige rapporteringen til statsregnskapet sendes. Siden tjenesteyter oversender rapporter til bevilgningsregnskapet på vegne av (etter fullmakt fra) virksomhetene, vurderte DFØ at tjenesteyter må sikre seg dokumentasjon fra virksomheten som bekrefter at regnskapstallene er fullstendige, nøyaktige og reelle.

De fleste henvendelsene i 2015 om arbeidsdeling gjelder mellom statlige virksomheter. DFØ besvarte kun en henvendelse om arbeidsdeling mellom statlige og ikke-statlige virksomheter. Den

omhandlet mulighetene til å benytte konsulentfirma til å utføre oppgavene lagt til en stilling i økonomiavdelingen. Henvendelsen har klare likhetstrekk med henvendelsene som gjelder bruk av innleid personell og BDM omtalt ovenfor. Sett ut i fra bestemmelsene er økonomioppgavene i punkt 4.5.1, bokstav a-d, forbeholdt tilsatte i virksomheten. DFØ opplyste videre at bestemmelsene ikke er til hinder for at andre oppgaver løses av konsulenter, og at tilsatte i engasjementer og midlertidige ansatte kan utføre økonomioppgaver på lik linje med fast tilsatte.

### *Internrevisjon (R-117)*

DFØ har mottatt seks henvendelser om internrevisjon etter at rundskriv om internrevisjon i statlige virksomheter (R-117) trådte i kraft 1. juni 2015 med en tilpasningsperiode fram til 1. mai 2016. Henvendelsene omhandlet i liten grad fortolkning av kravene. De fleste var enkle avklaringspørsmål om fristen for etablering av internrevisjon.

En henvendelse gjaldt om overordnet departement og virksomhet kan dele en internrevisjonsfunksjon. Rundskriv R-117 inneholder ingen krav til en deling av funksjonen, men er ikke til hinder for at departementer oppretter internrevisjon. Det er heller ikke noen krav til valgt modell av internrevisjon, så i utgangspunktet kan departement og virksomhet dele en og samme internrevisjonsfunksjon. Det fremgår av rundskrivet at internrevisjonen skal være et redskap for virksomhetslederen i ivaretagelsen av ansvaret for at systemer og rutiner i virksomheten er tilpasset risiko og vesentlighet. Internrevisjonens mandat skal være fastsatt i instruks fra virksomhetslederen. Dersom et departement og en eller flere virksomheter skal ha en felles internrevisjon og dele en internrevisjonssjef, vil det være viktig at det utarbeides instruks som tar hensyn til utfordringene felles internrevisjonsfunksjon medfører.

En annen henvendelse ønsket å få avklart om kravet til at alle statlige virksomheter med samlede utgifter eller inntekter over 300 mill. kroner skal vurdere om de bør bruke internrevisjon, også gjelder for avdelinger/driftsenheter innenfor virksomheten. Virkeområdet for rundskriv R-117 gjelder for statlige virksomheter slik de er definert i reglementet § 2 og av hvert enkelt departement. Avdelinger/driftsenheter som administrativt og organisatorisk er en del av statlige virksomheter vil ikke i seg selv være omfattet av vurderingskravet i R-117, men virksomheten i sin helhet vil være det gitt at forutsetningene for kravet er til stede.

Det er også avklart i en henvendelse at beløpsgrensen gjelder for summen av driftsutgifter (postene 01–49) og tilskudd (postene 60–85). I en annen er det avklart at det ikke foreligger noen tidsfrist for opprettelse av internrevisjon. Det er en tidsfrist knyttet til når virksomheten skal ha gjennomført en vurdering av hvorvidt internrevisjon bør etableres eller ei, men det stilles ingen krav i regelverket til når systemer og rutiner for internrevisjon skal være etablert, gitt at virksomheten vurderer det som hensiktsmessig.

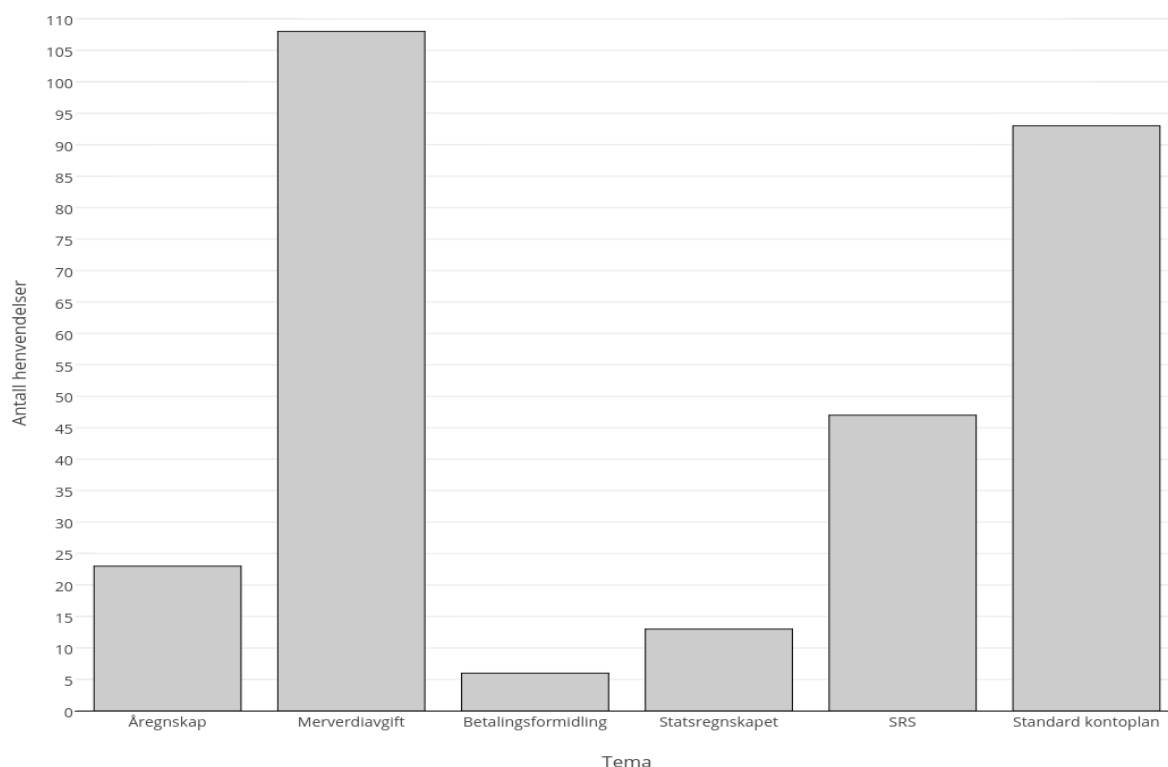
### **Felles standarder og prinsipper for budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling (kapittel 3)**

I 2015 behandlet DFØ 313 henvendelser om felles standarder og prinsipper i bestemmelsene kapittel 3 og tilhørende rundskriv fra Finansdepartementet (herunder rundskrivene R-102, R-115 og R-116). DFØ mottar desidert flest henvendelser knyttet til kapittel 3 i bestemmelsene. I 2015 behandlet DFØ over hundre flere henvendelser enn i 2014 om felles standarder og prinsipper.

Det er en rekke underliggende tema som inngår i kapittel 3. Figur 3 viser fordelingen av henvendelser på undertemaene nettoføringsordningen for merverdiavgift, felles prinsipper for budsjettering og regnskapsføring, betalingsformidling, pliktig regnskapsrapportering,

regnskapsstandarder (SRS), standard kontoplan og årsregnskap. Antall henvendelser om standard kontoplan ligger omtrent på samme nivå som i fjor, og det er en liten økning i antall henvendelser om SRS sammenlignet med fjoråret. Henvendelser om nettoføring av merverdiavgift øker klart mest fra 22 henvendelser i 2014 til 108 i 2015. Økningen har sin naturlige forklaring i at rundskriv R-116 trådte i kraft fra og med 1.1.2015. Antall henvendelser om de andre undertemaene ligger relativt stabilt sammenlignet med 2014.

Figur 3: Antall henvendelser behandlet av DFØ i 2015 fordelt på undertema knyttet til felles standarder og prinsipper i bestemmelsene



### *Årsregnskap (bestemmelsene punkt 3.4 og R-115)*

DFØ mottok 23 henvendelser om årsregnskap i 2015. I tillegg har både Forvaltnings- og analyseavdelingen og Regnskapsavdelingen besvart flere spørsmål på telefon i perioden rundt årsregnskapsavleggelsen – blant annet om note B til bevilgningsrapporteringen og noten om mellomværende.

Tre av de 23 henvendelsene var spørsmål knyttet til å forstå likheten og forskjellen mellom årsregnskapet og rapportering til statsregnskapet. To henvendelser var knyttet til om det eksisterer en engelsk oversettelse av begrepene som benyttes i årsregnskapet. Vi fikk også muntlige henvendelser med ønske om veiledning til hva begrepene i årsrapporten og i årsregnskapet skal være på nynorsk. DFØ viste til at det ikke eksisterer en engelsk oversettelse av de nye begrepene, men gjorde noen vurderinger av forslag til begreper. I tillegg ble det utarbeidet og publisert på DFØs nettsider et forslag til hvilke begreper som kan benyttes i årsrapportens ulike deler på nynorsk.

En henvendelse gikk ut på at virksomhetene ønsket å legge årsregnskapets noter som vedlegg til årsrapporten eller utelate notene helt i årsrapporten. Bakgrunnen er at del VI ifølge virksomhetene tok stor plass og ble mindre leservennlig når alle oppstillinger og noter ble inkludert. DFØ svarte at årsrapporten del VI om årsregnskap skal utarbeides med noter og at det ikke er anledning til å legge disse i vedlegg. Flere henvendelser gikk på bruk av kontoer etter standard kontoplan og gruppering av kontoene mot korrekt regnskapslinje. En henvendelse gikk ut på hvordan en ompostering i statsregnskapet skal behandles i årsregnskapet. DFØ svarte at alle omposteringer i statsregnskapet skal bokføres i virksomhetsregnskapet og synliggjøres i årsregnskapets oppstillinger. En virksomhet spilte inn et ønske om at mottatte belastningsfullmakter skal synliggjøres i oppstillingen av bevilgningsrapporteringen i kolonnen for tildelinger.

I en henvendelse bisto DFØ et departement med å gjøre vurderinger av om noen objekter bør klassifiseres som et statlig fond eller ikke. En delproblemstilling var om det i så fall var plikt til å utarbeide separate årsregnskap for de eventuelle fondene eller om transaksjonene skulle inngå i årsregnskapet til virksomheten. En henvendelse var om hvilken avgrensning som skulle gjøres ved utarbeidelse av årsregnskapet. DFØ svarte at årsregnskapet skal vise opplysninger som inngår i den aktuelle virksomhetens rapportering til statsregnskapet. I det aktuelle tilfellet ble noen nærmere definerte utbetalinger foretatt over en annen virksomhets konsernkonto og rapportert over en annen virksomhets rapport til statsregnskapet. DFØ argumenterte da for at disse transaksjonene bør framkomme i årsregnskapet til virksomheten som foretar utbetalingene og rapporterer til statsregnskapet. For å gi et dekkende bilde av årsregnskapet mente DFØ at begge virksomhetene burde opplyse om den etablerte ordningen i en note.

DFØ har mottatt en henvendelse om tre virksomheter som slås sammen til en virksomhet midt i året. De tre virksomhetene har benyttet de statlige regnskapsstandardene (SRS). I forbindelse med denne henvendelsen redegjorde DFØ for hovedregler for regnskapsføring ved sammenslåing av nettobudsjetterte virksomheter midt i regnskapsåret.

Sammenslåing av statlige virksomheter bør regnskapsføres til kontinuitet fordi virksomhetene etter sammenslåing fortsatt er en del av samme juridiske enhet (statsforvaltningen). Det har ikke funnet sted en regnskapsmessig transaksjon. Kontinuitetsmetoden innebærer at balanseførte verdier videreføres og det foretas ikke ny verdsettelse av eksisterende eiendeler ved utarbeidelse av åpningsbalansen. Åpningsbalansen for den sammenslåtte (fusjonerte) enheten er en sammenslåing av balansene på fusjonstidspunktet.

Sammenslåing/fusjon kan gjennomføres på to måter. Enten ved at en virksomhet viderefører sin drift og overtar driften fra de innfusjonerte virksomhetene (sammenslåing ved opptak) eller ved opprettelse av en ny virksomhet (nystiftelse). Presentasjonen av regnskapet og sammenligningstall er ulik avhengig av hvilken måte som benyttes.

#### *Nettoføringsordning for budsjettering og regnskapsføring av merverdiavgift i statsforvaltningen (R-116, jmfør bestemmelsene punkt 3.2–3.5)*

Nettoføringsordningen for budsjettering og regnskapsføring av merverdiavgift i statsforvaltningen trådte i kraft 1. januar 2015. Ordningen er regulert i Finansdepartementets rundskriv R-116. DFØ forvalter ordningen på vegne av Finansdepartementet og med bistand av Skattedirektoratet når det gjelder spørsmål relatert til merverdiavgiftsloven.

DFØ har i 2015 mottatt mange henvendelser om nettoføringsordningen, både i rollen som forvalter av regelverket og i rollen som tjenesteyter.

Tabell 3 gir en oversikt over på hvilke områder vi har mottatt henvendelser. Noen av spørsmålene om nettoføringsordningen ble stilt av deltakere på kurs og noen henvendelser har vi fått videresendt fra Regnskapsavdelingen. Mange av henvendelsene vi mottok skriftlig inneholdt flere ulike spørsmål (antall besvarte spørsmål er høyere enn antall henvendelser). Vi har valgt å kategorisere en henvendelse under et hovedtema selv om henvendelsen inneholdt flere ulike spørsmål. Temaene er systematisert i tabell 3 i samsvar med hvor det er omtalt i rundskriv R-116.

Tabell 3: Henvendelser om nettoføringsordningen i 2015

<b>Tema</b>	<b>Antall</b>
Generelle spørsmål	15
Fjernleverbare tjenester	2
Merverdiavgift til bygg, anlegg og annen fast eiendom (samt husleie)	9
Begrensninger for servering, kost, gaver og bedriftskantiner	29
Begrensninger for utgifter til mobiltelefoner med mer	4
Begrensninger for personkjøretøy	3
Viderefakturerings	21
Bruk av belastningsfullmakt	6
Merverdiavgift på reiser	7
Bokføring	12
<b>Sum antall henvendelser</b>	<b>108</b>

Nedenfor omtales et utvalg av problemstillingene som er tatt opp i henvendelsene.

Vi mottok til sammen 15 henvendelser som vi har gruppert som generelle slik som hvilke virksomheter eller utgifter som er innenfor og utenfor ordningen. Et annet spørsmål er henvendelser om hva som er «til bruk» i virksomheten, jmfør R-116 punkt 4.2. Et eksempel er en henvendelse om fradrag for merverdiavgift på innkjøp av vitaminer for gratis utdeling. Det vil si om dette er kost/mat og havner utenfor nettoføringsordningen, eller om kan det ses på som en del av virksomhetens samfunnsoppdrag og er innenfor ordningen? Vår konklusjon var at så lenge anskaffelsen ligger innenfor det som følger av Stortingets (bevilgnings-)vedtak og forutsetninger i den forbindelse, er dette «til bruk» i virksomheten. Eventuell belastning av nettoføringsordningen forutsetter at vitaminene ikke deles ut i reklameøyemed.

Vi mottok to henvendelser om fjernleverbare tjenester. Det ene spørsmålet var om hvordan en skal tolke teksten i regelverket, og det andre om en mottatt faktura faller innenfor definisjonen av en fjernleverbar tjeneste (fra utlandet). Det siste omhandlet merverdiavgiftsloven og forståelse av kravene i denne, og vi ba virksomheten rette spørsmålet til Skatteetaten.

Det var ni spørsmål om anskaffelser til bygg og husleie med mer. Dette er et område hvor virksomhetene noen ganger må gjøre vurderinger ut fra eget skjønn innenfor rammene i punkt 4.2.2 i rundskrivet og veiledningsmateriellet som er lagt ut på dfo.no. I en henvendelse ble det blant annet spurt om hvilke anskaffelser som er innenfor eller utenfor nettoføringsordningen når det gjelder innkjøp av solavskjerming, installasjon av ekstra belysning av kunstverk i resepsjonen, og flytting av sprinkelanlegg i forbindelse med ombygging av kontorer. DFØ svarte at virksomheten selv må ta stilling til om anskaffelsene er driftsutgifter eller påkostninger av bygget, og bokføre betalt merverdiavgift i henhold til dette.

Statsbygg har tatt opp at en del statlige leietakere har en forventning om at fellestjenester Statsbygg leverer i tilknytning til leieforholdet, skal faktureres med merverdiavgift slik at leietakeren (virksomheten) kan føre avgiften på kapittel 1633, post 01. Statsbygg har påpekt at de som utleier ikke kan fakturere fellestjenester i tilknytning til leieforholdet med merverdiavgift, og viser til



kravene i merverdiavgiftsloven. Behandling av merverdiavgift på driftsutgifter til bygg og anlegg innenfor nettoføringsordningen kan ut fra dette avhenge av hvordan avtaler om kjøp av enkelte tjenester er innrettet. Dersom virksomheten har åpning for å kjøpe tjenester via egne avtaler med leverandør av for eksempel renholdstjenester og strøm, vil disse utgiftene falle innenfor nettoføringsordningen.

Vi mottok 29 henvendelser om når nettoføringsordningen kan benyttes relatert til begrensninger i R-116 for mat/kost, i tillegg til diverse serveringsrekvisita og drift av kantine for ansatte. Dette er med andre ord et område mange virksomheter har hatt spørsmål til. Noen av henvendelsene ble avklart med Skattedirektoratet fordi de gjaldt begrensninger tilsvarende de i merverdiavgiftsloven § 8-3. Et eksempel er en henvendelse hvor det ble tydeliggjort at det er et skille mellom ansatte og innsatte i fengsler når det gjelder nettoføringsordningen og servering av mat (der merverdiavgift på mat til innsatte faller innenfor ordningen). Et annet eksempel er et spørsmål angående begrensninger relatert til løst inventar i bedriftskantiner. I denne saken ba vi om bistand fra Skatteetaten, og de svarte at de antar servise er løst i bedriftskantinevirksomheten og derfor innenfor nettoføringsordningen. Dette gjelder ikke servise og lignende utenfor bedriftskantiner slik som for eksempel te-kjøkken.

Vi har kun fått fire spørsmål om begrensninger knyttet til naturalavlønning for utgifter til mobiltelefoner, bærbare datamaskiner og bredbånd hjemme. Det antar vi er fordi DFØ har informert om problemstillingen i Ofte stilte spørsmål om nettoføringsordningen.

En kompleks problemstilling gjaldt begrensningene i regelverket angående personkjøretøy jamfør R-116 punkt 4.2.3 og henvisning der til merverdiavgiftsloven § 8-4. Vi fikk tre henvendelser om dette, og en av disse måtte avklares med Skattedirektoratet (SKD). I en henvendelse fra Oslo politidistrikt ønsket de en prinsipiell avklaring om hvilke type utstyr som må regnes som en del av bilen ved anskaffelse og hvorvidt det eksisterer fradragmulighet/ belastningsfullmakt på kapittel 1633 for utstyr og tjenester som tillegges et personkjøretøy for at det skal fungere som politikjøretøy ut ifra ønsket bruksområde. SKD var enig i at spesialkjøretøy er å anse som personkjøretøy selv om de er ombygget fra personbil til for eksempel bombebil. Vurderingen ble at det er riktig at betalt merverdiavgift på kjøretøyets grunnpris holdes utenfor nettoføringsordningen, mens ombygningskostnadene anses som kjøpte varer og tjenester og kan omfattes av nettoføringsordningen. Spørsmålet om avgrensning mellom utstyr som påmonteres og generelt politioperativt utstyr som monteres i bilene, ble vurdert til i stor grad å være knyttet til hva slags tilleggsutstyr som kan bli ansett som en del av kjøretøyet. SKD opplyste at det ikke finnes noen praksis som direkte gjelder dette spørsmålet, og viste til en uttalelse fra Finansdepartementet av 28.08.2002. SKD antok at uttalelsen kunne gi generell veiledning om hva som skal regnes som del av et personkjøretøy.

Vi mottok 21 henvendelser vedrørende viderefakturering. Spørsmålene er ofte komplekse og kan berøre blant annet bevilgning, ulike finansieringskilder for utgifter, i hvilken rolle oppgaver utføres og krav til dokumentasjon. Reglene innebærer at virksomhetene på et detaljert nivå må kunne dokumentere hvilke utgifter som er innenfor og hvilke som er utenfor ordningen, og håndtere en kostnadsdeling i samsvar med reglene for viderefakturering, jamfør R-116 punkt 4.3.1. Dette gjelder for eksempel ved arrangementer der flere aktører skal bidra til å dekke kostnadene. I en henvendelse skulle en virksomhet bokføre og fakturere utgifter som var lagt ut knyttet til en konferanse. Faktureringen skulle skje dels til samarbeidende aktører (innenfor og utenfor staten) som skulle bidra til å dekke utgiftene, og dels til deltakerne på konferansen i form av en deltakeravgift (med to forskjellige satser, med og uten overnatting). En andel av utgiftene til konferansen skulle virksomheten selv dekke. DFØ forutsatte at disse oppgavene ikke innebar merverdiavgiftspliktig aktivitet. Virksomheten måtte, dersom betalt merverdiavgift skulle belastes nettoføringsordningen, identifisere hvilke av utgiftene til konferansen som var omfattet av

ordningen, og hvilke utgifter som ikke var. For den delen av utgiftene som andre aktører hadde påtatt seg å dekke, ville faktureringen trolig kunne skje i form av viderefakturerings.

En annen henvendelse var relatert til innkreving av gebyrer og håndtering av forskutterte kostnader i virksomheten og om dette faller inn under reglene for viderefakturerings. Viderefakturerings fra en virksomhet til en annen skal benyttes når betaling for en vare eller tjeneste skal deles mellom virksomhetene eller en virksomhet forskutterer en utbetaling på vegne av en annen. Det vil si at viderefakturerings bygger på avtalt samhandling og kostnadsdeling mellom virksomhetene. Kravene til viderefakturerings vil derfor ikke gjelde i de tilfeller statlige virksomheter for eksempel utfører tilsyn og skal ha dekning for dette ved å innkreve gebyrer eller sektoravgifter (for eksempel overfor tilsynsobjekter). Det innebærer at fakturering av gebyrer eller avgifter ikke blir påvirket av nettoføringsordningen (skal blant annet være på grunnlag av utgifter inkludert merverdiavgift). Behandling av betalt merverdiavgift for utgifter virksomheten har ved blant annet tilsyn skal følge vanlige regler i nettoføringsordningen.

Håndtering av belastningsfullmakter er omtalt i R-116 punkt 4.3.2, og vi fikk seks henvendelser knyttet til temaet. Ved utleggelse av veiledningsmateriell på DFØs nettsider og ved endringer i R-116 i mars 2015 ble det tydeliggjort at det ved belastningsfullmakter primært er kapittel/post som midlene er bevilget på, som «styrer» om betalt merverdiavgift kan belastes nettoføringsordningen, ikke om virksomheten som mottar fullmakten er innenfor ordningen.

Det var til sammen syv spørsmål fra virksomheter og departement relatert til reiser og for eksempel krav til dokumentasjon av rutegående transportmidler i reiseregninger. På bakgrunn av spørsmål ble det lagt ut informasjon om dette området i Ofte stilt spørsmål om nettoføringsordningen på dfo.no.

Det var til sammen 12 spørsmål fra virksomheter og departement om hvordan de skulle bokføre merverdiavgift og andre kostnader i henhold til regelverket for nettoføringsordningen.

#### *Krav til betalingsformidling (bestemmelsene punkt. 3.8)*

De fleste henvendelsene om betalingsformidling, i alt seks i 2015, var relatert til opprettelse av valutakonto. De resterende to gjaldt bruk av kredittkort og betalingsløsning. Sistnevnte gjaldt opprettelse av betalingsløsning på internett, hvor hovedspørsmålet var hvorvidt det er mulig å pålegge brukerne å dekke kostnadene ved bruk av betalingsløsningen. Sett ut i fra bestemmelsene er det ingen ting i veien med en slik løsning, men DFØ tilrådet virksomheten å undersøke om det er stilt krav i lov, forskrift på området eller i instruks fra departementet. DFØ henviste også til krav og retningslinjer i finansavtaleloven § 39, når det gjelder hvilken informasjon betaler har rett på og hva som kan belastes betaler ved bruk betalingsløsningen.

#### *Krav til rapportering til statsregnskapet (bestemmelsene punkt 3.5 og R-10/2014)*

DFØ har besvart 11 henvendelser knyttet til bestemmelsene punkt 3.5 Rapportering til statsregnskapet eller Finansdepartementets rundskriv R-10/2014. De fleste spørsmålene gjelder hvordan ulike utgifter og inntekter skal regnskapsføres for å rapportere korrekt til statsregnskapet. Temaene i henvendelsene er relatert til henvendelser om blant annet standard kontoplan, se omtale nedenfor.

#### *Statlige regnskapsstandarder (bestemmelsene punkt 3.4.2 og R-114)*

DFØ har i 2015 behandlet 47 henvendelser om de statlige regnskapsstandardene. Det er stor variasjon i de temaene som tas opp i henvendelsene. Temaene det har vært flest spørsmål om er

balanseføring av anleggsmidler (SRS 17 Anleggsmidler), inntektsføring av bevilgning (SRS 10 Inntekt fra bevilgninger) og spørsmål knyttet til å ta i bruk de statlige regnskapsstandardene og utarbeidelse av åpningsbalanse.

DFØ har mottatt en henvendelse om verdsettelse av omløpsmidler i åpningsbalansen. Verdsettelse av beholdninger er omtalt i SRS 12 Beholdninger av varer og driftsmateriell der det fremgår at beholdninger skal måles til laveste verdi av anskaffelseskost og netto realisasjonsverdi. For driftsmateriell og reservedeler kan det i praksis være store utfordringer ved å estimere netto salgsverdi. En praktisk tilnæringsmetode for å beregne netto realisasjonsverdi kan da være å benytte gjenanskaffelseskost.

Verdsettelse av omløpsmidler i åpningsbalansen er ikke omtalt særskilt i de statlige regnskapsstandardene. Tar vi utgangspunkt i formålet med å innføre periodiseringsprinsippet etter de statlige regnskapsstandardene og viktigheten av å få frem sammenlignbar kostnadsinformasjon bør omløpsmidler verdsettes til gjenanskaffelsesverdi eller virkelig verdi i åpningsbalansen. Både omløpsmidler og immaterielle eiendeler og varige driftsmidler verdsettes da etter samme prinsipper i åpningsbalansen.

DFØ har mottatt en henvendelse om reservedeler skal klassifiseres som anleggsmidler eller beholdninger (omløpsmidler). Klassifisering av reservedeler og serviceutstyr er omtalt i SRS 12 Beholdninger av varer og driftsmateriell og i SRS 17 Anleggsmidler. I SRS 12 fremgår det at reservedeler, eiendeler som holdes av strategiske grunner og eiendeler som holdes for å gis bort eller selges til sterkt reduserte priser, defineres som beholdning. I SRS 17 fremgår det at reservedeler og serviceutstyr vanligvis balanseføres som beholdninger. Videre står det at betydelige reservedeler og serviceutstyr bør balanseføres som anleggsmidler når virksomheten forventer at de vil være i bruk i 3 år eller mer. Reservedeler og serviceutstyr som bare kan brukes i sammenheng med ett anleggsmiddel bør også klassifiseres som anleggsmidler.

Utgangspunktet i de statlige regnskapsstandardene er at reservedeler og serviceutstyr balanseføres som beholdninger. DFØ har lagt til grunn at verdien på anskaffelsen ikke er avgjørende her. Dersom betydelige reservedeler og serviceutstyr forventes å være i bruk i 3 år eller mer bør eiendelen balanseføres som anleggsmiddel i henhold til SRS 17. Dersom praktiske forhold i virksomheten tilsier noe annet, mener DFØ at slike eiendeler kan balanseføres som beholdninger av varer og driftsmateriell.

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

DFØ har i 2015 behandlet 93 henvendelser om standard kontoplan. Det er stor variasjon i de temaene som tas opp i henvendelsene og det er ingen temaer som utpeker seg spesielt.

Noen av spørsmålene har gått på overføring av balansekontaer til nytt år. Spørsmålet har vært hvordan konto 1980 Mellomværende med statskassen – kontant (IB) og konto 1990 Avregning med statskassen – andre tidsavgrensingsposter (IB) skal benyttes ved overføringen, og hvordan innholdet på disse kontoene skal forstås.

Videre har vi fått enkelte spørsmål om bruk av kontogruppe 47-49 Større utstyrsanskaffelser for virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet. Ett spørsmål gikk på om påkostning på lokaler skal føres i kontogruppe 49 Kjøp av transportmidler, inventar og maskiner mv. (direkte utgiftsføring) uavhengig av om virksomheten eier eller leier lokalene. Ett annet spørsmål har gått på hva som kan inngå på konto 470 Forskning og utvikling. Denne kontoen har ikke vært omtalt i veiledningsnotatet til standard kontoplan. Konto 470 speiler konto 100 Forskning og utvikling for

virksomheter som benytter de statlige regnskapsstandardene (SRS). Etter SRS skal utgifter til forskning og utvikling som hovedregel kostnadsføres, og konto 100 skal benyttes svært sjelden. Det er flere virksomheter som har rapportert beløp til statsregnskapet på konto 470. Vi antar at en del av dette skulle vært ført på andre kontoer i standard kontoplan. Dette er bakgrunnen for at konto 470 er gjort reservert i standard kontoplan med virkning fra 1. januar 2016. Dette er en forenkling av standard kontoplan for virksomheter som bokfører regnskapet etter kontantprinsippet. Eventuelle utgifter til forskning og utvikling skal nå føres på relevant konto i kontoklasse 6 og 7 Andre driftskostnader uavhengig av beløpets størrelse.

Vi har fått flere spørsmål fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet om IKT-utgifter. Spørsmålene har gått på hvordan utgifter til IKT fremgår av artskontoene i standard kontoplan og rapporterte tall til statsregnskapet. Utgifter til IKT bokføres i flere kontogrupper i standard kontoplan. Utgifter til leie av datasystemer (årlige lisenser) og datamaskiner mv. føres i kontogruppe 64 Leie maskiner, inventar o.l. Kjøp av programvare og datamaskiner mv. bokføres i kontogruppe 65 Verktøy, inventar og driftsmaterialer som ikke skal føres i kontogruppe 10–12 eller 47–49, og i kontogruppe 10–12 Immaterielle eiendeler og varige driftsmidler og i kontogruppe 47–49 Større utstyrsanskaffelser. Kjøp av tjenester til programvare og IKT-løsninger føres i kontogruppe 67 Kjøp av fremmede tjenester og 10–12 Immaterielle eiendeler og varige driftsmidler.

DFØ har i 2015 videreført arbeidet med kvalitetssikring av rapporteringen til statsregnskapet på artskonto. Vi har utarbeidet noen faste kontroller som foretas hver måned. Når vesentlige avvik blir oppdaget tar DFØ kontakt med den enkelte virksomhet. Dette har generert flere spørsmål tilbake til DFØ om hvordan standard kontoplan skal benyttes og kobling mellom artskonto og statskonto (kapittel og post).

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

DFØ har i 2015 mottatt 28 henvendelser om krav i bestemmelsene kapittel 4. Henvendelsene kommenteres nedenfor under kategoriene krav i andre regelverk, til økonomisystem, til bokføring og krav til dokumentasjon og oppbevaring.

##### *Andre regelverk*

I 2015 ble bokføringsloven med tilhørende forskrift endret blant annet ved at oppbevaringstiden på regnskapsmateriale ble satt ned fra 10 til 5 år. DFØ presiserte i fem ulike henvendelser at endringene i bokføringsloven ikke gjelder for statlige virksomheter. DFØ har for øvrig lagt til grunn at Finansdepartementet mener at statlige virksomheter som har merverdiavgiftspliktig omsetning etter lov om merverdiavgift, også er bokføringspliktige etter lov om bokføring<sup>2</sup>.

DFØ mottok to henvendelser om krav til oppbevaring av originalbilag for reiseregninger. Begge kom i forbindelse med kunngjøringen fra Skattedirektoratet om at kravet til originalbilag etter skattebetalingsforskriften ble endret. DFØ påpekte at det fremdeles er krav til 10 års oppbevaringstid av dokumentasjonen (bilagene) etter bestemmelser om økonomistyring i staten, men at den kan oppbevares elektronisk så lenge kravene til sikring av regnskapsmaterialet i bestemmelsene punkt 4.4.9.1 etterleves.

##### *Krav til økonomisystem*

---

<sup>2</sup> DFØ viser til departementets uttalelse i høringsnotatet fra 15.10.2013 – forslag om unntak fra bokføringsloven for statlige virksomheter

DFØ mottok kun en henvendelse om krav til økonomisystem. Henvendelsen avklarte at Funksjonell kravspesifikasjon fra 1997 ikke er oppdatert, da flere runder med endringer i bestemmelsene etter 1996 gjør at den ikke kan brukes til å få en samlet oversikt de funksjonelle kravene til økonomisystemer i staten.

### *Krav til bokføring*

Av de 28 henvendelsene til kapittel 4, omhandler fem krav til bokføring. To av dem er relatert til bestemmelsene punkt 4.4.7 Retting av bokførte opplysninger og andre registrerte opplysninger, og begge gjaldt korrigeringer av feil i lønssystemet. Ved korrigering av feil har mange virksomheter etablerte rutiner hvor for eksempel reiseregninger sendes i retur til den ansatte, som deretter retter opp feilen og sender den inn på nytt. Prosessen kan effektiviseres hvis attestanten kan rette opp feil kontert informasjon uten å gå via den tilsatte. DFØ har svart at det ikke er noe i veien for en slik praksis ut i fra bestemmelsene, så lenge attestanten ikke forandrer på selve grunnlaget og rettingen skjer forut for bokføringen.

Når det foreligger feilinformasjon i regnskapssystemet som stammer fra lønssystemet, er det krav i bestemmelsene om at feilen rettes opp i begge systemene. Dette gjelder selv om det kan være tidsbesparende å rette feilen kun i regnskapssystemet. Hovedregelen i bestemmelsene tilsier at feilen skal rettes opp i det systemet der den oppsto, og bestemmelsen skal følges med mindre det er svært vanskelig å rette opp feilen.

### *Krav til dokumentasjon og oppbevaring*

Av henvendelsene rettet til bestemmelsene kapittel 4, omhandler åtte oppbevaringskrav. Flere av dem er rene avklaringsspørsmål hvor virksomhetene stiller spørsmål om oppbevaringstiden til ulike typer regnskapsmateriale. Som nevnt innledningsvis, gjelder også flere av dem hvorvidt endringene i bokføringsloven også gjelder for statlige virksomheter.

En henvendelse ønsket å avklare hvilke krav som stilles til fysisk oppbevaringssted i bestemmelsene, og hvorvidt det stilles ulike krav til saksarkiv og regnskapsarkiv. I utgangspunktet stilles det ingen detaljerte krav i bestemmelsene til hvordan oppbevaringsstedet for regnskapsmaterialet skal utformes, men kravene er innrettet på en slik måte at virksomheten må gjøre selvstendige vurderinger av oppbevaringsforholdene. Det må vurderes om oppbevaringsstedet egner seg for å oppbevare materialet ordnet og forsvarlig sikret mot ødeleggelse, tap og endring. Krav til saksarkiv er gitt av arkivloven og forskrift om offentlig arkiv, som det er henvist til i bestemmelsene.

Også en annen henvendelse gjelder krav til fysisk oppholdssted, men i en litt annen kontekst. Deler av ansvarsområdet til en virksomhet er flyttet over i en annen, og henvendelsen gjaldt hvorvidt bilagsarkivet også skal overføres. Her må to hensyn ivaretas. For det første må virksomheten som får overført nye oppgaver ha tilgang på bilagsarkivet. For det andre må virksomheten som avgir oppgaver ha tilgang på historiske regnskapsbilag. Arkivet kan i slike tilfeller flyttes, men ansvaret for å sikre at kravene til oppbevaring ivaretas, forblir hos den virksomheten som i utgangspunktet skal oppbevare materialet.

To henvendelser gjaldt overføring av regnskapsmaterialet til arkivverket. I bestemmelsene punkt 4.4.9.1 er det vist til at arkiv som ikke lenger er i bruk, og arkiv etter organ som har avsluttet sin virksomhet, ifølge forskrift til arkivloven skal avleveres arkivverket. En virksomhet lurte på hvordan denne bestemmelsen går overens med kravet om 10 års oppbevaringstid. Hvis

virksomheten avslutter sin virksomhet, for eksempel blir nedlagt, skal virksomheten vurdere hvilket materiale som skal avleveres arkivverket. I tillegg er det visse typer oppbevaringsmateriale (for eksempel årsrapporter med årsregnskap) som skal bevares og avleveres når det er om lag 25–30 år gammelt. En annen virksomhet spurte om krav til oppbevaring av kassarapporter er endret og dermed ikke faller inn under kravet om oppbevaring og avlevering til arkivverket. Kassarapporter er ikke omtalt i bestemmelsene, da virksomheter nå rapporterer til statsregnskapet med S-rapporter. Regnskapsopplysningene virksomheten rapporterer til statsregnskapet gjennom S-rapport skal oppbevares i 10 år, mens årsrapport med årsregnskap og virksomhetens saldoliste skal oppbevares og avleveres arkivverket når det er om lag 25–30 år gammelt.

I alt tre henvendelser var knyttet til krav til dokumentasjon. Henvendelsene gjaldt hovedsakelig hvordan ulike typer lønns- og regnskapsopplysninger skal dokumenteres. DFØ har besvart henvendelsene med blant annet henvisninger til de grunnleggende forutsetningene for bokføring i bestemmelsene punkt 4.2. Det ble vist til at virksomhetene må sikre at realiteten dokumenteres og at bokførte opplysninger skal være dokumentert på en måte som gjør etterprøving og kontroll mulig.

## **Lønn, anskaffelser og inntekter (kapittel 5)**

DFØ mottok 13 henvendelser i 2015 om rutiner for behandling av lønn, anskaffelser og inntekter.

### *Lønn (5.2)*

Av de fire henvendelsene mottatt og besvart i 2015 med lønn som tema, omhandler to av dem signering av lønnskontrakter og krav om godtgjørelse fra eksternt ansatte. For signering av lønnskontrater henviste DFØ til retningslinjene i statens personalhåndbok. I henvendelsen om godtgjørelse fra eksternt ansatte var hovedspørsmålet om det er i orden at en 3. person signerer/godkjenner timelister på vegne av arbeidstakeren. Selv om tematikken ikke er direkte regulert i bestemmelsene må virksomhetene selv vurdere om praksisen er i tråd med øvrige krav i regelverket. Herunder kravene til dokumentasjon som viser opplysningens berettigelse og til internkontroll. I den forstand er det krav i bestemmelsene punkt 5.2.4.1 om at virksomhetene skal sikre at lønn- og lønnsopplysningspliktige ytelser blir korrekt behandlet, og at det foreligger dokumentasjon som viser opplysningens berettigelse.

De øvrige to henvendelsene omhandler utleggsrefusjon og behandling av reiseutgifter for konsulenter. Sistnevnte er relatert til svaret gitt ovenfor i den forstand at virksomheten må vurdere om dokumentasjonen er tilstrekkelig til å vise opplysningens berettigelse. Det ble konkret stilt spørsmål om hvordan man skal behandle reiseregninger med mangelfull informasjon. DFØ ga som svar at virksomheten må selv vurdere hvorvidt informasjonen er tilstrekkelig for å kunne utføre attestasjon av utgiftene og dokumentasjon av budsjettdisponeringsmyndighet.

### *Anskaffelser (5.3)*

I alt tre henvendelser omhandlet spørsmål knyttet til anskaffelser. I de tre som er behandlet, ble det tatt opp helt ulike problemstillinger.

En henvendelse spør om statlige virksomheter må føre regnskap for eiendeler som er lagret eksternt forutsatt at leverandøren gir tilstrekkelig informasjon om lagerbeholdning og regnskapsfører på vegne av virksomheten. Virksomheten må ha oversikt over hvilke eiendeler som oppbevares på lageret, jamfør bestemmelsene om økonomistyring i staten punkt 5.3.7. Virksomheten må også selv bokføre og utgiftsføre alle tilganger til lageret i egne regnskapssystem/kontospesifikasjon. Det er

videre slik at bestemmelsene kun åpner for at tjenesteytere som Finansdepartementet har godkjent, kan registrere bokførte opplysninger i virksomhetens økonomisystem.

De to øvrige henvendelsene omhandler attestasjon og BDM av anskaffelser, og hvorvidt det er mulig å utbetale honorarer til foredragsholdere direkte til en veldedig organisasjon. I førstnevnte henvendelse har DFØ tydeliggjort kravene og rutinene som skal foreligge ved attestasjon og BDM av anskaffelser. I sistnevnte har DFØ svart at bestemmelsenes punkt 5.3 om anskaffelser må være ivarettatt ved mottak og behandling av fakturaen, det vil si budsjett disponering, attestasjon, bokføring og utbetaling.

#### *Inntekter (5.4)*

DFØ besvarte seks henvendelser om inntekter i 2015. Det er halvparten av antall henvendelser behandlet året før. Det er varierende spørsmål som rettes til DFØ knyttet til inntekter.

To av henvendelsene gjaldt om det kreves budsjett disponeringsmyndighet for inntekter på lik linje med utgifter. Inntekter er ikke en økonomisk forpliktelse for virksomheten i form av disponering av tildelte budsjettmidler. Det er derfor ikke krav i bestemmelsene om at eksempelvis fakturaer som utstedes må være signert av en tilsatt med budsjett disponeringsmyndighet.

I en henvendelse har DFØ svart at departementene ikke har en generell myndighet til å ettergi krav. I bestemmelsene punkt 5.4.4 står det at ettergivelse av statlige krav krever hjemmel i stortingsvedtak. Dersom det ikke eksisterer hjemmel i lov eller plenarvedtak skal ettergivelsen av kravet forelegges Finansdepartementet. Et annet spørsmål som stilles i samme henvendelse er hvorvidt det er mulig for virksomheten ved konkurs å tapsføre (avskrive) kravet. Ved konkurs opphører kravet og det er dermed ikke snakk om en ettergivelse av krav i slike tilfeller. Slike situasjoner er regulert av bestemmelsene punkt 5.4.5, og innebærer at virksomheten fører kravet ut av reskontro og regnskapet.

#### **Tilskudd, stønader og garantier (kapittel 6, 7 og 8)**

DFØ behandlet i alt 16 skriftlige henvendelser om bestemmelsene kapittel 6–8 i 2015. Av disse gjaldt 13 henvendelser primært kapittel 6 om tilskudd, en henvendelse gjaldt grensegangen mellom kapittel 6 om tilskudd og kapittel 7 om stønader, mens to henvendelser gjaldt kapittel 8 om garantier. Vi omtaler nedenfor et utvalg av henvendelsene.

Henvendelsene om tilskudd berørte de fleste stegene i forvaltningen av midlene, fra kunngjøring, via tilskuddsbrev og utbetaling, og til mottakernes bruk av midlene og eventuell tilbakebetaling:

- Kunngjøring av tilskudd før Stortinget har fattet bevilgningsvedtak, var tema for en henvendelse. I svaret ble det vist til FINs veileder i statlig budsjettarbeid (side 93), der problemstillingen er omtalt i forbindelse med budsjettendringer i løpet av året. Innhenting av tilbud på store leveranser er der brukt som et eksempel, og det fremgår at spørsmålet om å starte slik innhenting før Stortingets vedtak foreligger må vurderes blant annet ut fra størrelse, viktighet og tidligere praksis. Tilsvarende må tilskuddsforvaltere, eventuelt i kontakt med overordnet departement, vurdere om en kunngjøring kan binde opp Stortingets handlefrihet. Etter DFØs vurdering ligger det i veiledningsteksten at en bør utvise forsiktighet. Dersom virksomheten etter en slik vurdering kommer til at kunngjøring kan skje og at det gir betydelige fordeler, må det fremgå klart av kunngjøringen at Stortinget ikke har gjort vedtak om bevilgning og at det derfor tas forbehold.

- To av spørsmålene gjaldt henholdsvis utbetaling i terminer og om tilskuddsmottakere kan bruke mottatte midler over flere år. Det ble i svarene vist til kravene i bestemmelsene punkt 6.3.5, som blant annet innebærer at tilskuddsforvalteren ikke kan utbetale et innvilget driftstilskudd i en porsjon for eksempel ved begynnelsen av året. Kravene avgrenser også i hvilken utstrekning forvalteren kan utbetale midler i et år som mottakerne først skal bruke i det påfølgende året. Økonomiregelverket stiller imidlertid ikke krav til at mottakere av tilskudd må bruke opp midlene i løpet av samme budsjettår som utbetalingen har skjedd. Det vil være opp til departementet og tilskuddsforvalteren å vurdere om denne type vilkår bør stilles.
- Om forvalteren i konkrete saker har grunnlag for å kreve tilskuddsmidler tilbakebetalt og hvordan oppfølging bør skje der grunnlaget er til stede, ble tatt opp i tre henvendelser (i tillegg i noen muntlige spørsmål). Dette er spørsmål som ikke er konkret regulert i bestemmelsene, utover at tilskuddsbrevet ifølge punkt 6.3.3 skal beskrive mulige reaksjonsformer dersom mottakeren ikke følger vilkårene for tilskuddet, og at det i punkt 6.3.5 er krav til at forvalteren etablerer rutiner som sikrer tilbakebetaling. Det er i svarene vist til at regelverket for vedkommende tilskuddsordning og tilskuddsbrevet til mottakeren er sentrale dokumenter i en vurdering av om forvalteren har grunnlag for å kreve tilbakebetaling eller tilbakelevering av utstyr med videre som tilskuddet har gått til å finansiere. Verken økonomiregelverket eller bevilgningsreglementet kan brukes som hjemmel for slike krav. Det er også påpekt at det generelt er enklere både administrativt og juridisk å stoppe videre utbetaling dersom vilkår ikke oppfylles av mottakeren, enn å kreve midler tilbakebetalt (jamfør krav i bestemmelsene punkt 6.3.5 til utbetaling).

Elektronisk signering av tilskuddsbrev var tema for to av henvendelsene, med bakgrunn i kravet i bestemmelsene punkt 6.3.3 om at tilskuddsbrev normalt skal undertegnes av en person med budsjett disponeringsmyndighet:

- Vi tok i svaret utgangspunkt i at tilskuddsforvaltningen og de nærmest etterfølgende prosessene grovt kan deles inn i følgende steg: (1) søknadsbehandling, (2) forberedelse og utsendelse av tilskuddsbrev, (3) registrering av tilsagn med mer, (4) utbetaling og (5) bokføring og oppbevaring av regnskapsmateriale. Bruk av budsjett disponeringsmyndighet og dokumentasjon av dette er viktig på flere av disse stegene og berører flere deler av regelverket (herunder bestemmelsene punkt 2.5, 4.4 og 6.3). Det fremgikk av svarene at kravet i bestemmelsene til undertegning av tilskuddsbrev ikke er til hinder for at virksomheten bruker elektronisk signatur i tilskuddsbrevet. Dette tilsvare opplegg som mange virksomheter bruker for andre brev, og der det fremgår at brevet er elektronisk godkjent og at det derfor ikke har håndskrevet signatur/sendes uten underskrift. Informasjon om hvem som har godkjent tilskuddsbrevet, må i slike tilfeller lagres i virksomhetens fagsystemer.
- Imidlertid vil et tilskuddsbrev uten underskrift etter DFØs vurdering ikke alene være tilstrekkelig som dokumentasjon av at budsjett disponeringsmyndighet er utøvd, som grunnlag for kontroller ved bokføring og som dokumentasjon av bokførte opplysninger. Virksomheten må i så fall på annen måte sikre at denne dokumentasjonen foreligger og at det er mulig å finne tilbake til den, for eksempel fra et fagsystem for tilskudd. Tilskuddsforvalteren bør også vurdere om det er andre hensyn enn ut fra kravene i økonomiregelverket som eventuelt kan tilsi at tilskuddsbrev bør ha håndskrevet signatur, jamfør at tilskuddsbrevet innebærer et forpliktende tilsagn om utbetaling fra staten.

## **Annet**

DFØ behandlet 10 henvendelser som kan relateres til økonomiregelverket, men som i hovedsak gjelder et annet regelverk. DFØ mottar slike henvendelser fra virksomheter som ønsker å avklare



noe de tror er regulert av bestemmelsene, men som i realiteten er regulert av annet regelverk som for eksempel bevilgningsreglementet, merverdiavgiftsloven eller stiftelsesloven.

Tre henvendelser gjaldt lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven). DFØ har i disse tilfellene henvist videre til Skatteetaten som forvalter merverdiavgiftsloven med tilhørende forskrifter.

Tre henvendelser gjaldt bevilgningsreglementet og rundskriv R-111 som regulerer bruk av belastningsfullmakter og betalinger mellom statlige virksomheter. I den første ble det spurt om det er mulig å beregne renter ved for sen betaling eller ta gebyr ved avtaleinngåelse mellom to statlige virksomheter. DFØs besvarelse gjaldt den regnskapstekniske delen av henvendelsen – hvordan eventuelle inntekter fra gebyrer skal regnskapsføres. Bestemmelsene regulerer ikke direkte handlingsrommet statlige virksomheter har til å innføre slike tiltak, men det er stilt noen generelle krav til at betalinger skal være foretatt til rett tid (blant annet punkt 3.8.3.1). Det er dermed opp til virksomhetene selv å avtale vilkårene for betaling.

Den andre henvendelsen gjaldt hvordan en virksomhet kan regnskapsføre refusjoner på kapittel/post hvor det ikke foreligger fullmakt. Her kan enten virksomheten løse det ved hjelp av belastningsfullmakter hvis refusjonen kommer fra en annen statlige virksomhet, i henhold til kravene i tredje del av R-111. Det er også mulig å innrette budsjetteringen for bruk av fullmakter til å føre inntekter på den aktuelle kapittel/post. Slike fullmakter gis av Stortinget ved budsjettbehandlingen.

Den tredje henvendelsen omhandlet virksomheters adgang til å ta opp gjeld. En virksomhet ønsker å kjøpe eiendom som innehar fellesgjeld. Av rundskriv R-110 kan det foreligge fullmakter til å inngå leieavtaler og avtaler om kjøp av tjenester utover budsjettåret, men situasjonen henvendelsen beskriver samsvarer ikke med vilkårene omtalt i punkt 2.3 i rundskrivet. DFØ henviste videre til Finansdepartementet som forvalter bevilgningsreglementet og rundskriv R-110.

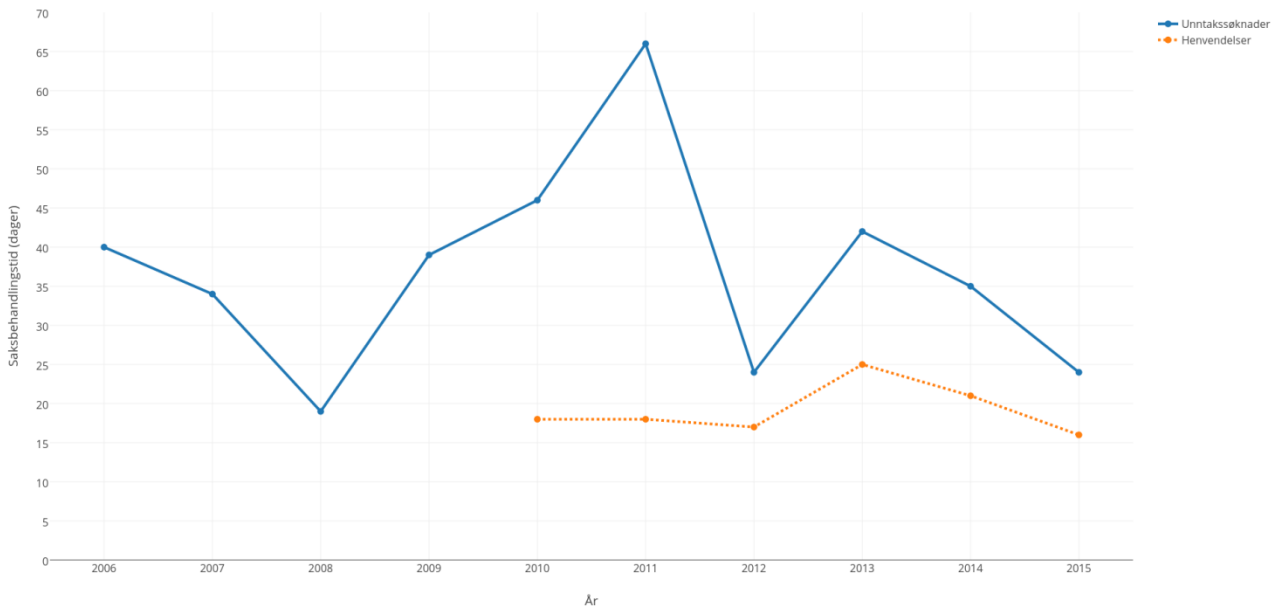
En virksomhet fikk i oppdrag av Riksrevisjonen å redegjøre for sitt arbeid med «nærstående parter», og spurte i den forbindelse om hvordan begrepet brukes i statlig økonomistyring. I seg selv er ikke begrepet brukt i økonomiregelverket. Det er imidlertid DFØs vurdering at begrepet har sammenheng med deler av første ledd i økonomireglementets § 4 Grunnleggende styringsprinsipper. Virksomheter skal «sikre at fastsatte mål og resultatkrav oppnås, ressursbruken er effektiv og at virksomheten drives i samsvar med gjeldende lover og regler, herunder krav til god forvaltningsskikk, habilitet og etisk adferd». Det er særlig stikkordene “god forvaltningsskikk, habilitet og etisk adferd” som har sammenheng med “nærstående parter”. Begrepet kan også sees i sammenheng med bestemmelsenes krav til internkontroll hvor forvaltningsloven og de etiske retningslinjene for statstjenesten ligger som grunnleggende forutsetning for organisering av økonomistyring blant statlige virksomheter.

### 3.4 Saksbehandlingstid

I 2015 var saksbehandlingstiden på unntakssøknadene om lag 24 dager i gjennomsnitt. Saksbehandlingstiden på henvendelser var om lag 16 kalenderdager. Halvparten av unntakssøknadene ble besvart innen tre uker. Halvparten av henvendelsene ble besvart innen 11 dager og 77 prosent innen tre uker.

Saksbehandlingstiden på henvendelsene var noe bedre i 2015 enn i 2013 og 2014. I Figur 4 ser vi det er kun ett annet år hvor DFØ har hatt lavere saksbehandlingstid på unntakssøknader enn i 2015.

Figur 4: Gjennomsnittlig antall dagers saksbehandlingstid på unntakssøknader og henvendelser i perioden mellom 2006 og 2015



## 4 Andre tiltak og erfaringer

DFØs regelverksforvaltning omfatter, i tillegg til å behandle unntakssøknader og henvendelser om økonomiregelverket, kompetansetilbud og veiledning overfor departementer og statlige virksomheter. Nedenfor gis en omtale av erfaringene fra utvikling av nye bestemmelser og andre tiltak eller erfaringer fra 2015 som har betydning for å vurdere økonomiregelverket og etterlevelsen av det.

### 4.1 Utvikling av nye bestemmelser og rundskriv

Finansdepartementet fastsatte den 5. november endringer i bestemmelsene som trådte i kraft 1. januar 2016. Finansdepartementet fastsatte i løpet av året også endringer i rundskrivene R-102 om standard kontoplan, R-104 om oppgjørskontoer i Norges Bank, R-105 om bruk av betalingskort, R-114 om de statlige regnskapsstandardene, R-115 om årsregnskap og R-116 om nettoføringsordningen for merverdiavgift. Et nytt rundskriv om internrevisjon (R-117) ble publisert 20. mai, og rundskriv R-106 om nettobudsjetterte virksomheter ble avviklet fra 1. januar 2016 på bakgrunn av de foretatte endringene i bestemmelsene.

Endringene i bestemmelsene og i tilhørende rundskriv skjedde på grunnlag av utredninger og forslag fra DFØ. Leveransene til departementet av konkrete forslag til regelverksendringer skjedde i tråd med en plan som ble oversendt i brev av 22.5.2015, jamfør departementets svarbrev av 26.6.2015.

Endringene i bestemmelsene gjaldt i hovedsak kapittel 2 om virksomhetens interne styring, kapittel 3 om felles standarder og systemer for budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling og kapittel 4 om felles standarder for bokføring og økonomisystem. Det ble også gjort noen mindre tilpasninger i andre kapitler. Spesielt to ting har drevet fram endringene i bestemmelsene på økonomistyringsområdet:

- Nye krav til vurdering av internrevisjon i statlige virksomheter (jamfør R-117)
- Krav til bruk av de statlige regnskapsstandardene (SRS)<sup>3</sup>

Endringene av bestemmelsene på disse punktene var derfor primært en oppdatering av regelverket med bestemmelser som allerede var formidlet til forvaltningen. Det ble også tatt inn enkelte ajourføringer og presiseringer med bakgrunn i endringer i bokføringsloven og bokføringsforskriften fra 1. januar 2015<sup>4</sup>. Nettoføringsordningen for merverdiavgift i statsforvaltningen er nå omtalt i bestemmelsene. Det ble videre gjort enkelte justeringer i kravene blant annet til årsregnskap basert på DFØs erfaringer fra forvaltningen av regelverket.

Det vises til omtale i punktene 4.4, 4.8 og 4.9 av endringene i rundskrivene om årsregnskap, standard kontoplan og SRS. Det vises også til nærmere omtale på DFØs nettsider [dfo.no](http://dfo.no) (under Forvaltning/Økonomiregelverket) av regelverksendringene som trådte i kraft 1.1.2016.

---

<sup>3</sup> Se omtale i Gul bok 2016, kapittel 8.4: «Statlige regnskapsstandarder – obligatorisk bruk innenfor en fortsatt frivillig ordning».

<sup>4</sup> DFØ sammenholder jevning reglene i det statlige økonomiregelverket mot endringer i bokføringsreglene som gjelder for privat sektor, og vurderer relevans og behov for eventuelle oppdateringer i økonomiregelverket.

DFØ oversendte i oktober 2015 en foreløpig vurdering til Finansdepartementet av om krav til å sende elektronisk faktura fra statlige virksomheter til næringslivet, bør reguleres i økonomiregelverket og av hvordan det eventuelt kan tenkes regulert. Bakgrunnen var en henvendelse fra departementet og blant annet en utredning fra Direktoratet for forvaltning og IKT av september 2014 om elektronisk faktura. DFØ tilrådte at et krav om å kunne sende elektronisk faktura til næringslivet innarbeides i økonomiregelverket for staten, eventuelt at en henvisning tas inn dersom kravet innarbeides i et annet regelverk. Et slikt krav vil ha god sammenheng til kravene i bestemmelsene kapittel 5 til rutiner for behandling av inntekter. Det samsvarer også med at krav til mottak av elektroniske fakturaer er tatt inn i det samme kapitlet i bestemmelsene. Det ble påpekt at før det eventuelt innføres et slikt krav, er det behov for å avgrense kravet tydelig. Dette gjelder både ved å avgrense «faktura» mot ordninger der innbetaling til staten skjer på andre grunnlag (forskudd, egendeclarering), og ved å avgrense mottakergruppen «næringslivet» mot andre mottakere av fakturaer.

## 4.2 Utarbeiding av ny utredningsinstruks og veileder

DFØ har deltatt i utarbeidelsen av ny utredningsinstruks og veileder. Det er etablert en arbeidsgruppe ledet av KMD, og med deltakelse fra FIN, NFD, Difi og DFØ. Videre er det etablert en referansegruppe bestående av samtlige departementer, SMK samt Difi og DFØ. DFØ har i samarbeid med Difi utarbeidet utkast til veileder til utredningsinstruksen, i tråd med oppdrag i tildelingsbrevet for 2015. Et viktig prinsipp i utkast til ny instruks blir at utredningens omfang og grundighet skal avhenge av tiltakets størrelse. Målsettingen er å innføre minimumskrav for alle tiltak som er omfattet av instruksen, og tydelige krav til når det skal gjennomføres en samfunnsøkonomisk analyse. Hvis besluttet forventer vi at de nye kravene får en positiv effekt på antall utredninger og kvaliteten på disse. For øvrig blir det i veilederen til instruksen gjort henvisninger til annet relevant regelverk i utredningsarbeidet, herunder økonomiregelverket.

Det tas sikte på at ny instruks og veileder trer i kraft i februar/mars 2016. Det er i tildelingsbrevet for 2016 varslet at ansvaret for ny instruks og veileder kan bli delegert til DFØ. DFØ vil vurdere behovet for endringer i økonomiregelverket når endelig instruks foreligger.

## 4.3 Videreutvikling av metodikk rundt mål- og resultatstyring

DFØ har, med utgangspunkt i oppdrag i tildelingsbrev for 2015, startet arbeidet med å støtte utviklingen av styringsdialogen (SUS) mellom utvalgte departement og en av deres underliggende virksomheter. Intensjonen er å følge de ulike prosessene knyttet til styringsdialogen og kunne gi helt tilpasset og praktisk veiledning og støtte knyttet opp til de ulike delene i prosessene underveis. Oppdraget er knyttet til program for bedre styring og ledelse og fortsetter i 2016. DFØ har hatt samarbeid med 5 departementer i 2015 i startfasen av SUS, men vil i 2016 arbeide med 3-4 departementer.

Som en følge av dette arbeidet videreutvikler DFØ veiledningsmetoder og -materiell knyttet til mål- og resultatstyring for god praktisering av regelverket på dette området. For eksempel når det gjelder mer praktisk forståelse av hva en legger i overordnede mål og hvordan en tenker rundt virksomhetenes handlingsrom. Vi ser at dette kan senere avdekke et opplevd behov for endringer i økonomiregelverket knyttet til både departementenes styring av underliggende virksomheter og til styringen i virksomhetene. Dette vil følges opp underveis og status og eventuelle behov for utvikling vurderes.

#### 4.4 Årsrapporter- erfaringer fra første rapportering etter nye standarder

Årsrapportene for 2014 ble første gang avlagt av virksomhetene etter nye standarder i mars 2015. Med utgangspunkt i kartleggingen av årsrapporter for 2012, har DFØ fulgt opp det samme utvalget virksomheter med enkle analyser av strukturen i de publiserte årsrapportene for 2014. Resultatene viser at kravene til seks deler med en bestemt benevnelse og rekkefølge i hovedsak etterleves. Flere virksomheter velger imidlertid å bruke benevnelser på de seks delene som avviker noe fra regelverkets ordlyd. Eksempler på avvik fra ordlyden i regelverket er:

- Del I: Forord/ Direktørens utsyn/oppsummering
- Del II: Om virksomheten/dette er direktoratet for..
- Del III: Målene i tildelingsbrev for 2014/sentrale aktiviteter i året
- Del IV: Styring og kontroll i organisasjonen
- Del V: Utviklingstrekk
- Del VI: Årsregnskapet gis som separat vedlegg og ikke som en inkorporert del av selve årsrapportdokumentet

Det er jevnt over slik at benevnelsen som er benyttet er i tråd med regelverket, men det er gjort en forsøk på å lage sin egen vri med hensyn til benevnelse på delene. DFØ ser det som hensiktsmessig at den planlagte evalueringen av de nye standardene for årsrapport vurderer om slike tilpasninger av benevnelser bør betraktes som innenfor kravene eller om regelverkets ordlyd bør justeres.

Basert på gjennomgang av en rekke årsrapporter og erfaringer fra kurs og rådgivning har DFØ videreutviklet og oppdatert veiledningsnotatet om årsrapport. Det er hovedsakelig del III Årets aktiviteter og resultater og del VI Årsregnskap som er endret. De viktigste endringene i del III er et tydeligere fokus på rapportering om bruker- og samfunnseffekter. For å tilrettelegge bedre for strategisk styring mener DFØ del III i større grad bør omtale og vurdere sammenhengene mellom prioriteringer, ressursbruk, leverte produkter og tjenester og observerte/kartlagte bruker- og samfunnseffekter, både i et ettårig og flerårig perspektiv. De viktigste endringene i del VI er oppdateringer i henhold til endringer i regelverket, rundskriv 114, rundskriv 115 og kapittel 3 i Bestemmelser om økonomistyring i staten. DFØ har også publisert svar på spørsmål om del VI Årsregnskap.

#### 4.5 Erfaring fra forvaltning av krav til internrevisjon

I 2014 ble utredningsrapporten «Bruk av internrevisjon» sendt på høring av Finansdepartementet. Etter behandlingen av høringsuttalelsene ble det 20. mai 2015 fastsatt et nytt rundskriv (R-117) med krav til vurdering og innretning av internrevisjon. En kortere omtale av disse kravene ble tatt inn i Bestemmelser om økonomistyring i staten med virkning fra 1. januar 2016.

DFØ har utviklet et veiledningsmaterieell «Trenger vi en internrevisjon?» rettet mot virksomheter som blir omfattet av kravet om å vurdere bruk av internrevisjon. DFØ avholdt to frokostseminarer for underliggende virksomheter og departementer i september 2015 for å gjøre kravene og veiledningsmaterieellet kjent. DFØ har senere også utviklet et veiledningsmaterieell «Innretning av internrevisjon i statlige virksomheter».

Det er inngått en samarbeidsavtale med Norges Interne Revisorers Forening (NIRF). Dette på bakgrunn av avhengigheten mellom R-117 og IIA-standardene (internasjonale standarder for internrevisjon som i Norge forvaltes av NIRF) og de kompetansetjenestene DFØ og NIRF tilbyr

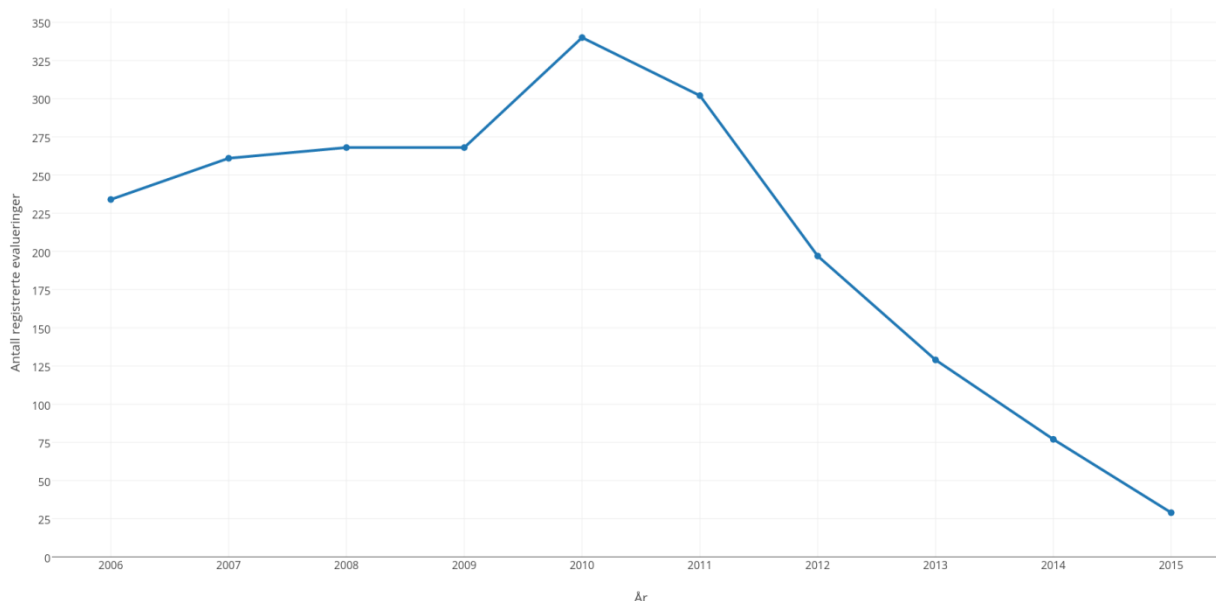
som følge av dette. Samarbeidet omfatter to hovedområder: (1) Gjensidig informasjon om henvendelser knyttet til endringer, bruk og fortolkning av R-117/Bestemmelser om økonomistyring og IIA standardene, og (2) tilbud av kompetansetjenester etablering og innretning av internrevisjon. Formålet er å bidra til at begge parter til en hver tid er kjent med brukernes behov som grunnlag for videreutvikling av kompetansetilbud, og behov for oppdatering i regelverk og standarder. I samarbeid med NIRF har DFØ blant annet arrangert ett nettverksmøte om temaet internrevisjon i 2015. DFØ har også utviklet nye nettsider på internrevisjon hvor blant annet mal for internrevisjonsinstruks er lagt ut som et resultat av samarbeid med NIRF. Det er videre sendt ut eget internrevisjonsnyhetsbrev med informasjon om nye krav og veiledningsmateriell rettet mot de berørte virksomhetene. Det er også gitt veiledning i form av presentasjoner og møter med virksomheter på forespørsel.

## 4.6 Erfaring fra forvaltning av krav til evalueringer

### *Erfaringer fra forvaltning av evalueringsportalen*

DFØ har siden lanseringen av Evalueringsportalen i 2011 hatt stor oppmerksomhet rettet mot innregistrering av rapporter. Oppdragsgivere har registrert inn nærmere 2.400 rapporter. Figur 5 viser at antall registrerte evalueringer, etter publiseringsår, øker i årene fram til 2010, for deretter å falle. Vi vet ikke om reduksjonen i antall registrerte rapporter etter 2010 reflekterer en tilsvarende nedgang i antall gjennomførte evalueringer..

Figur 5: Oversikt over antall publiserte evalueringer i evalueringsportalen i perioden 2006-2015.



Selv om antallet evalueringsrapporter i portalen øker, er det fremdeles nesten halvparten av statlige virksomheter som ikke har registrert en eneste evaluering. DFØ hadde møte med departementene høsten 2015 for å forbedre registreringsarbeidet. Mange departementer har et betydelig forbedringspotensial for å få til en effektiv identifiserings- og registreringsprosess. I 2013 ble det tatt inn en formulering i bestemmelsene om at evalueringer som er gjort tilgjengelig for allmennheten, skal sendes til Nasjonalbiblioteket i tråd med pliktavleveringsloven § 4 (er tatt inn i punkt 2.6, 6.5, 7.4 og 8.5). DFØ mener det er grunn til å vurdere om det er behov for ytterligere tiltak for å sikre bedre og riktigere registrering i portalen.

DFØ får tilbakemelding fra noen oppdragsgivere om at det er uklart hvilke rapporter som skal registreres i portalen. Definisjonen<sup>5</sup> av evaluering som legges til grunn for registreringen er nokså åpen. Det bør vurderes om det skal presiseres tydeligere hva en evaluering kjennetegnes av, og dermed hvilke rapporter som skal registreres. Dette kan også bety at formuleringene i bestemmelsene bør endres.

### *Erfaringer fra forvaltning av regelverk og veileder om evalueringer*

Kravene til evaluering gir stort rom for skjønnsutøvelse. DFØ ser behov for å tydeliggjøre for departementer og virksomheter hvordan de kan bruke evaluering mer målrettet og bedre i styringen. DFØ har inntrykk av at det i liten grad gjøres eksplisitte vurderinger av egenart, risiko og vesentlighet som grunnlag for å bestemme frekvens og omfang på evalueringer, slik regelverket krever. I 2016 skal det gjennomføres en analyse av innholdet i Evalueringsportalen. Denne analysen vil kunne gi innspill til videre utvikling på området.

## **4.7 Nettoføringsordningen for merverdiavgift**

DFØs tilnærming ved forvaltning av nettoføringsordningen for budsjettering og regnskapsføring av merverdiavgift i statsforvaltningen, som ble innført fra 1.1.2015, har i hovedsak bestått i å:

- Tilby hjelp-til-selvhelp, gjennom å publisere veiledningsmateriell, eksempelsamling, kursmateriale for bruk i opplæring i virksomhetene, svar på ofte stilte spørsmål og kundenotater om nettoføringsordningen.
- Besvare henvendelser fra virksomhetene.
- Veilede og gi bilaterale råd om ordningen.
- Bygge kompetanse i virksomhetene gjennom kurs.
- Avklare problemstillinger med Finansdepartementet og Skatteetaten ved behov.

I tillegg har DFØ som tjenesteyter tilpasset og tilrettelagt lønns- og regnskapssystemene til ordningen.

Kontakten som er etablert mellom Forvaltnings- og analyseavdelingen (FOA), Regnskapsavdelingen (RA) og Lønnsavdelingen (LA) ved besvarelse av henvendelser, jamfør omtale i punkt 2, har hatt stor betydning når det gjelder samlet kapasitet og kompetanse i vår forvaltning av nettoføringsordningen. Det samme gjelder ved utvikling av kompetansetiltakene overfor virksomhetene.

DFØ gjennomførte i 2015 flere heldagskurs primært for våre økonomitjenestekunder. På kursene var det samlet omlag 60 virksomheter og nærmere 200 personer som deltok. Nettoføringsordningen var også et tema på kursene om økonomiregelverket.

Alle de tre avdelingene har opplevd at det har kommet mange, og til dels svært detaljerte, spørsmål om nettoføringsordningen. Samlet besvarte DFØ over 1000 henvendelser om nettoføringsordningen i 2015, hvorav vel 100 ble besvart av FOA (jf. omtale i punkt 3.3), vel 800 av RA og om lag 100 av LA. Det er samtidig viktig for DFØ å balansere mellom å bruke tilgjengelige ressurser til veiledning gjennom enkelthenvendelser og til hjelp-til-selvhelp-tiltak som kan bidra til å heve kompetansen i flere statlige virksomheter. I løpet av 2015 endret karakteren til henvendelsene seg. Vi mottok i starten av året et stort omfang av henvendelser der mange var av en relativt enkel karakter. Etter

---

<sup>5</sup> Veileder til gjennomføring av evalueringer, Finansdepartementet (2005)

hvert som kompetansen i virksomhetene har økt, har henvendelsene til DFØ inneholdt mer kompliserte spørsmål. Denne trenden forventer vi vil fortsette i 2016.

Nettoføringsordningen og forvaltningen av denne har etter et års drift etter DFØs vurdering fremdeles en del utfordringer. Noen områder som vi erfarer er særlig utfordrende for virksomheter (se også omtale i punkt 3.3), er:

- Viderefakturering av utgifter som skal deles mellom enheter innenfor/utenfor ordningen, herunder skillet mellom viderefakturering og annen fakturering som virksomhetene foretar.
- Tilfeller der et tiltak er finansiert ved flere kilder, som ved kombinasjoner av tildelinger til virksomheten, belastningsfullmakt fra en annen virksomhet, betalinger fra enheter innenfor/utenfor staten, tilskudd fra en annen virksomhet, gebyrer og deltakeravgifter.
- Tolkninger opp mot merverdiavgiftsloven §§ 8-3 og 8-4 som gjelder tilsvarende for nettoføringsordningen, herunder problemstillinger som kost på reiseregninger, mat, servering og kantiner.
- Tilleggsytelser til utleie av fast eiendom, der en virksomhet får levert driftstjenester som renhold og vaktmestertjenester fra utleier.
- Skillet mellom vedlikehold og påkostninger av bygg.

Videreutvikling av DFØs veiledningsmateriell med blant annet flere eksempler og fortolkninger av reglene, vil trolig kunne avhjelpe deler av disse utfordringene. Etter DFØs vurdering bør det også vurderes om justeringer i deler av ordningen kan gjøre det enklere og mindre ressurskrevende for virksomhetene å ivareta kravene i ordningen (innenfor formålet som er fastsatt).

## 4.8 Oppdatering av standard kontoplan for statlige virksomheter

Standard kontoplan for statlige virksomheter (vedlegg til rundskriv R-102) ble oppdatert i november 2015. De fleste endringene i standard kontoplan er knyttet til oppdateringen av de statlige regnskapsstandardene i august 2015. Navn på kontoer er blant annet endret for å harmonisere med begreper i de oppdaterte statlige regnskapsstandardene, uten at bruken av kontoene er endret. For eksempel har kontoklasse 2 endret navn fra Virksomhetskapskapital og gjeld til Statens kapital og gjeld.

Det er gjort en endring i utformingen av standard kontoplan kolonne i vedlegget til rundskriv R-102. Kolonnen *Eksempler på kobling mot post i statens kontoplan* er flyttet fra første til fjerde. På denne måten vil standard kontoplan med kontonummer og kontonavn komme tydeligere frem. Hjelpokolonnene samles til slutt. Hjelpokolonnen med eksempler på kobling mot statens kontoplan er kun veiledende, og virksomhetene må velge artskonto etter art og den statskonto der bevilgningen er gitt. Noen virksomheter har feilaktig tolket eksempelkolonnen som at de ikke kan koble artskontoen mot flere statskontoer enn det som er angitt i eksempelkolonnen. Ved å flytte eksempelkolonnen kommer det tydeligere frem at dette er en hjelpokolonne som ikke er uttømmende i forhold til valg av statskonto (kapittel og post).

Konto *111 Beredskapsanskaffelser* er slettet og kontoen har fått status reservert. Bakgrunnen for å slette beredskapsanskaffelser fra standard kontoplan er at det er vanskelig å definere hvilke eiendeler som inngår i betegnelsen beredskapsanskaffelser. Kontoplanen gir etter vår vurdering bedre informasjon ved at de virksomhetene som har beredskapsanskaffelser presenterer slike eiendeler etter art på de øvrige kontoene i kontogruppe *11 Tomter, bygninger og annen fast eiendom* og kontogruppe *12 Transportmidler, inventar og maskiner mv.* I SRS 1 Oppstillingsplaner for



resultatregnskap og balanse av august 2015 er det gjort tilsvarende endring ved at regnskapslinjen beredskapsanskaffelser er tatt ut.

Konsekvensen av å fjerne konto *111 Beredskapsanskaffelser* er at virksomheter som i dag allerede har balanseført anleggsmidler på denne kontoen må flytte disse anleggsmidlene fra konto 111 til annen relevant artskonto i kontogruppe 11 og 12. I noen tilfeller vil det kunne være slik at én beredskapsanskaffelse i utgangspunktet skal fordeles på flere artskontoer ved flytting fra konto 111. Av praktiske hensyn kan virksomheten flytte beredskapsanskaffelsen til den kontoen som artsmessig er mest dekkende.

Konto *148 Forskuddsbetaling til leverandører* er slettet og kontoen har fått status reservert. Begrunnelsen for dette er at svært få statlige virksomheter har denne type forskudd knyttet til innkjøp av varer for videresalg. Fra 1. januar 2016 skal forskuddsbetalinger til leverandører føres på konto *179 Andre forskuddsbetalte kostnader*. Tilsvarende endring er gjort i oppstillingsplan for balansen i SRS 1 ved at regnskapslinjen for forskuddsbetaling til leverandører er fjernet.

Kontogruppe 17 er kun aktuell for virksomheter som fører sitt virksomhetsregnskap etter de statlige regnskapsstandardene (SRS). For konto *170 Forskuddsbetalt leie*, konto *171 Forskuddsbetalt rente* og konto *175 Opptjent leieinntekt* er det satt inn «ingen kobling» i kolonnen med eksempel på kobling mot post i statens kontoplan.

Av rapporteringen til statsregnskapet ser vi at det ikke er rapportert beløp på disse tre kontoene. Det betyr at virksomhetene som periodiserer forskuddsbetalt leie og rente først kostnadsfører hele beløpet, og deretter balansefører forskuddsbetalingen som et memorialbilag eller lignende som ikke påvirker rapporteringen til statsregnskapet. Endringen bidrar til å sikre ensartet praksis. Vi gir ingen anbefaling til kobling på konto *179 Andre forskuddsbetalte kostnader* da det er betydelig variasjon i hvilke type transaksjoner som føres her.

#### **4.9 Oppdatering av de statlige regnskapsstandardene (SRS)**

DFØ oversendte i mai 2015 forslag til oppdatering av de 11 statlige regnskapsstandardene (SRS) til Finansdepartementet. Finansdepartementet fastsatte de oppdaterte standardene i august 2015 med virkning fra regnskapsår som starter 1. januar 2016. Det ble oppfordret til tidligere anvendelse og det er derfor utarbeidet overgangsbestemmelser for regnskapsåret 2015.

Regnskapsstandardene er tilpasset endringene i økonomiregelverket som ble fastsatt 18. september 2013 og rundskriv R-115 Utarbeidelse og avleggelse av statlige virksomheters årsregnskap. Videre er det gjort en overordnet vurdering av standardene som følge av endringer i regnskapsloven, de norske regnskapsstandardene (NRS) og de internasjonale regnskapsstandardene for offentlig sektor (IPSAS). Det er gjort betydelige endringer i standardene knyttet til struktur og språklige forbedringer for at standardene skal være mer leservennlige og enklere å ta i bruk. Standardene er bedre tilrettelagt for alle statlige virksomheter, eksempelvis ved at det er tatt inn enkelte tilpasninger for nettobudsjetterte virksomheter i SRS 10 og at forvaltningsbedrifter er særskilt omtalt der deres rammebetingelser gjør det nødvendig med presiseringer til bruk av SRS.

Standardene er tydeliggjort på temaer der vi har mottatt mange spørsmål fra virksomhetene. Dette gjelder spesielt for SRS 10 om regnskapsføring av inntekt fra bevilgninger og SRS 17 Anleggsmidler knyttet til regnskapsføring av programvare og utvikling av programvare, og utarbeidelse av åpningsbalanse.

#### 4.10 Innrapportert informasjon om bruk av regnskapsprinsipp

I forbindelse med årsavslutningen innhenter DFØ årlig informasjon fra departementene om hvilke regnskapsprinsipper underliggende virksomheter anvender for utarbeidelse av virksomhetsregnskapet. Rapporteringen omfatter bare statlige forvaltningsorganer som er en del av staten som juridisk person, jmfør § 2 i Reglement for økonomistyring i staten.

Tabellen 4 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 2014.

Tabell 4: Innrapportert regnskapsprinsipp for regnskapsårene 2010 til 2014

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

Det fremgår av Tabell 4 at de fleste statlige virksomheter bruker kontantprinsippet slik det fremgår av økonomiregelverket ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet. De 10 virksomhetene som rapporterer «Annet» benytter periodiseringsprinsippet, men uten at de følger noe rammeverk fullt ut. Noen av disse virksomhetene benytter enkelte statlige regnskapsstandarder, men ikke alle. Andre oppgir at de benytter «regnskapsloven så langt det passer». Fra 1. januar 2016 må virksomhetene føre regnskapet etter enten kontantprinsippet eller periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene.

#### 4.11 Statlige tilskudd som nytt temaområde under Ord og begreper

DFØ publiserte i mai 2015 statlige tilskudd som et nytt temaområde i veiledningsmaterialet Ord og begreper på våre nettsider. Dette veiledningsmaterialet inneholder forklaringer og omtale av sammenhenger mellom ord og begreper som er brukt i økonomiregelverket for staten.

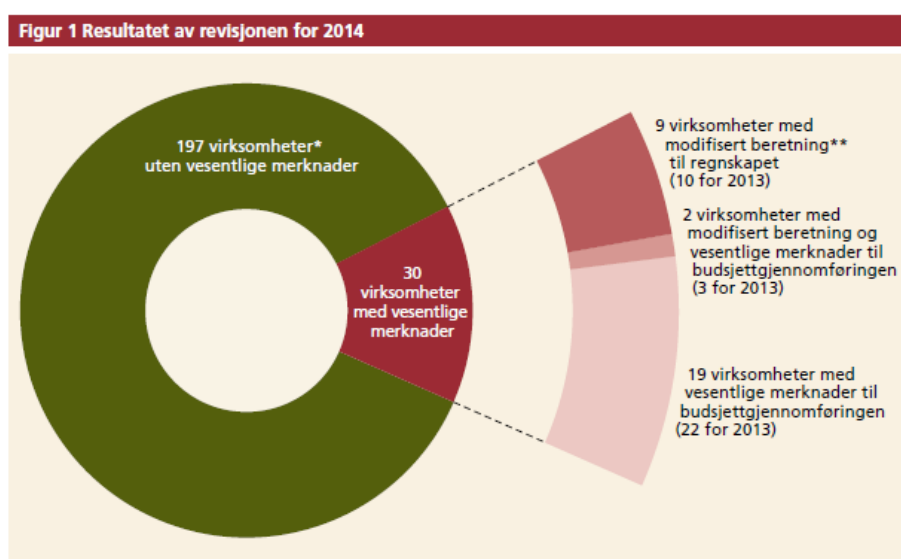
På tilskuddsområdet er det lagt ut forklaringer av om lag 40 ord og begreper, som gir god dekning av viktige begreper i bestemmelsene kapittel 6 og 7 om henholdsvis tilskudd og stønader. Omtalene tar normalt utgangspunkt i kravene i regelverket. Med dette arbeidet er det etablert en struktur og en formidlingskanal som også legger til rette for videreutvikling. Det kan være i form av ytterligere veiledning og eksempler om en del av begrepene som ligger ute, og i form av flere ord og begreper.

<sup>6</sup> «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. Se omtale i DFØs rapport 3/2012, punkt 4.3 om begrepet virksomhet.

## 4.12 Erfaringer fra Riksrevisjonen – Dokument 1 for budsjettåret 2014

DFØ har i 2014 og 2015 ikke laget en egen rapport om Riksrevisjonens Dokument 1. Vi viser til avklaringer om dette i brev fra Finansdepartementet av 31.10.2014. Nedenfor er noen av våre inntrykk fra Dokument 1 for budsjettåret 2014 som kan relateres til krav i økonomiregelverket.

Antall vesentlige merknader gikk i 2014 ned, etter å ha økt de siste årene. Riksrevisjonen tok i bruk nye retningslinjer for revisjonen fra og med 2012. Reduksjonen i antall merknader i 2014 kan ha sammenheng med at retningslinjene nå er mer innarbeidet. Det var 30 vesentlige merknader i 2014, mot 33 i 2012 og 35 i 2013. Resultat fra revisjonen i 2014 er vist i figuren under (side 15 i Dokument 1).



\* Gjelder regnskaper i virksomheter mv. som har mottatt revisjonsberetning, jf. vedlegg 2. I tillegg reviderer Riksrevisjonen regnskapene til Stortingets administrasjon, Stortingets ombudsmann for forvaltningen, Stortingets kontrollutvalg for etterretnings-, overvåkings- og sikkerhetstjeneste og Forsvarets ombudsmannsnemnd (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 innenfor økonomiregelverkets område gjort følgende hovedfunn:

- Varierende kvalitet på presentasjonen av regnskapstall etter nye standarder
- Manglende styring og oppfølging av regnskapsrapporteringen fra virksomheter under Helse- og omsorgsdepartementet
- Risiko for misligheter og feil knyttet til midler som forvaltes av arbeids- og velferdsetaten
- Bedre tilskuddsforvaltning, men fortsatt rom for forbedringer

I Dokument 1 er det merknader til sentrale punkter i bestemmelsene for økonomistyring i staten. Vi har gjengitt et utvalg her.

### *Bestemmelsene kapittel 1 og 2 om styring og kontroll*

Riksrevisjonen har generelt færre kommentarer om styring og kontroll i 2014 enn året før.

Et av Riksrevisjonen hovedfunn i årets rapport er relatert til styring og bruk av regnskapsinformasjon. Det står i Dokument 1 side 16: «Departementene har ansvar for at alle statlige virksomheter rapporterer relevant og pålitelig regnskapsinformasjon for å sikre at underliggende virksomheter gjennomfører aktiviteter i tråd med Stortingets vedtak og forutsetninger og at departementets mål og prioriteringer nås. .... Ufullstendig og manglende regnskapsføring og rapportering innebærer at en sentral forutsetning for departementets styring og oppfølging av vesentlige deler av helseområdet ikke er oppfylt. At det mangler pålitelig regnskapsinformasjon medfører samtidig at Riksrevisjonen ikke kan utføre sine lovpålagte oppgaver som Stortingets kontrollorgan på en tilfredsstillende måte.»

### *Bestemmelsene punkt 2.4 Internkontroll*

Ifølge bestemmelsene punkt 2.4 skal alle virksomheter ha etablert internkontroll. Riksrevisjonen har tidligere påpekt at arbeids- og velferdsetaten ikke etterlever sentrale bestemmelser i økonomiregelverket og egne rutiner. Riksrevisjonen skriver i Dokument 1 side 27 at «god informasjonssikkerhet og internkontroll er spesielt viktig i komplekse systemer som håndterer et høyt antall transaksjoner og store beløp, slik som økonomisystemet i arbeids- og velferdsetaten. Det er sterkt kritikkverdig at departementet ikke har fulgt opp etatens arbeid med informasjonssikkerhet og internkontroll i samsvar med kravene i reglement for økonomistyring i staten § 15.»

Riksrevisjonen har i flere år påpekt at Opplysningsvesenets fond (OVF) har hatt svakheter i internkontrollen på ulike forretningsområder. Riksrevisjonen skriver på side 69: «Svakheter gjelder spesielt attestasjons- og godkjenningsrutinene i økonomi- og regnskapssystemene. OVF erkjenner svakheter og har i 2015 satt i verk tiltak for å forbedre internkontrollen.»

På side 42 står det at: «Riksrevisjonen har tidligere påvist svakheter i informasjonssikkerheten hos Direktoratet for økonomistyring som bryter med anbefalt standard for administrasjon av informasjonssikkerhet i offentlig sektor. Riksrevisjonen har kontrollert om DFØ som leverandør av økonomisystemene Agresso og Contempus har etablert en internkontroll som identifiserer og hindrer uautoriserte endringer av data i systemene. Riksrevisjonen finner det kritikkverdig at kontroll av fysisk sikkerhet, oppsett og administrasjon av servere og databaser, tilgangsstyringen til Agresso og Contempus og arbeidsdelingen i økonomisystemene ikke er tilfredsstillende ivaretatt. De påpekte svakheter innebærer mangelfull etterlevelse av bestemmelser om økonomistyring i staten punkt 2.4 og 4.3.6 og anerkjente standarder for informasjonssikkerheten i staten.» Departementet kommenterte blant annet at mange av påpekningene fra 2014-revisjonen allerede er fulgt opp og at departementet vil følge opp arbeidet med informasjonssikkerhet i styringsdialogen.

### *Bestemmelsene kapittel 3 om regnskapsprinsipper (finansielt rammeverk)*

DFØs erfaringer er at det kan være utfordrende å ha tilfredsstillende kvalitet i regnskapet når virksomheter gjør større endringer i organisering og innføring av nye systemer samtidig. Dette er identifisert også i Dokument 1. Eksempelvis fant Riksrevisjonen vesentlige feil og svakheter i Kriminalomsorgsdirektoratets regnskap noe som forklares på side 54 med at det skyldes «store endringer i organiseringen av den økonomiske rapporteringen, utfordringer som følge av at virksomheten ble ny fullservicekunde hos DFØ, innføring av ny artskontoplan og etablering av sentral økonomienhet.» Departementet skriver at det er iverksatt tiltak for å bedre kvaliteten på regnskapsarbeidet, blant annet ved å forsterke samarbeidet med DFØ.

Et annet eksempel omhandler Statens kartverk, hvor det står på side 65: «Statens kartverk innførte nytt økonomisystem i 2014. Revisjonen av 2014-regnskapet har avdekket gjennomgående mangler i dokumentasjon av rutiner og gjennomføring av nødvendig internkontroll.» Om

Kunnskapsdepartementet står det i Dokument 1 side 74: «Riksrevisjonen finner det kritikkverdig at departementets interne kontrollrutiner ikke avdekket meget betydelige beregningsfeil i departementets eget regnskap, men ser det som positivt at departementet har valgt å bytte til et regnskapsprinsipp som gir bedre styringsinformasjon. Kunnskapsdepartementet har som første departement gått over til å føre virksomhetsregnskap etter andre prinsipper (SRS) enn kontantprinsippet.»

### *Bestemmelsene kapittel 6 om tilskudd*

I følge Dokument 1 side 37 ser Riksrevisjonen «positivt på at Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet har iverksatt en rekke rutiner og tiltak for å etterleve økonomiregelverkets krav til departementets tilskuddsforvaltning og forvaltningslovens krav til habilitet» Riksrevisjonen skriver også på side 58 at «Klima- og miljødepartementets styring og oppfølging av tilskuddsordningene er ikke ivaretatt i samsvar med økonomibestemmelsene.»

### *Generelle kommentarer fra DFØ*

Riksrevisjonen har merknader til flere virksomheters årsrapport og bruk av SRS. 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. Over tid vil dette bidra til å øke kompetansen på regnskapsområdet i statlige virksomheter. Det vil også bidra til å øke kvaliteten på den regnskapsinformasjonen som utarbeides og presenteres. Det vil være utfordringer underveis i overgangsfasen i følge Riksrevisjonens hovedfunn og merknader i Dokument 1.

## 5 Oppsummering og prioriteringer for regelverksforvaltningen

### 5.1 Oppsummering

Antall behandlede unntakssøknader var 16 i 2015, mot 23 i 2014. Det er fortsatt en stor andel av søknadene som gjelder betalingsformidling. Tre av søknadene var knyttet til nytt krav om å føre periodisert regnskap etter de statlige regnskapsstandardene som gjelder fra 2016.

Det har i 2015 vært en stor økning i antall henvendelser om regelverket og stor etterspørsel om veiledning knyttet til nye krav i bestemmelsene og rundskrivene. Økningen i antall henvendelser var særlig merkbar for temaer i bestemmelsene kapittel 3 og tilhørende rundskriv, og økningen skyldes i hovedsak innføring av nye krav til årsregnskap og nettoføringsordningen for merverdiavgift i statsforvaltningen.

DFØ har i 2015 også bidratt til å utvikle endringer i regelverket og til å vedlikeholde flere rundskriv. Spesielt to ting har drevet fram endringene i bestemmelsene på økonomistyringsområdet:

- Nye krav til vurdering av internrevisjon i statlige virksomheter (jf. R-117)
- Krav til bruk av de statlige regnskapsstandardene (SRS)<sup>7</sup>

Endringene i bestemmelsene og i tilhørende rundskriv skjedde på grunnlag av utredninger og forslag fra DFØ. I de statlige regnskapsstandardene ble det gjort betydelige endringer knyttet til struktur og språklige forbedringer for at standardene skal være mer leservennlige og enklere å ta i bruk. Standardene er bedre tilrettelagt for alle statlige virksomheter (inkludert nettobudsjetterte virksomheter) og er tydeliggjort på temaer der vi har mottatt mange spørsmål fra virksomhetene.

Vi har utviklet nytt veiledningsmaterieil for internrevisjon basert på de nye kravene som ble tatt inn i rundskriv R-117 om intern revisjon i statlige virksomheter.

Eksisterende veiledningsmaterieil er også oppdatert, blant annet om årsrapport med årsregnskap og om standard kontoplan. DFØ opplever at standardiseringen som har skjedd de siste årene innenfor rapportering og regnskap, har bidratt til klarere regler og økte muligheter for DFØ til å gi rådgivning og lage veiledningsmaterieil ut fra felles krav. DFØ har også arbeidet med å støtte styringsdialogen mellom departement og virksomhet, gjennom Programmet for bedre styring og ledelse i staten, et arbeid som videreføres i 2016 jmfør omtale i punkt 5.2.

DFØ har i løpet av 2015 gjennomgått virksomhetenes rapportering til statsregnskapet og kobling mellom artskonto og statskonto. DFØ har kontaktet flere virksomheter direkte for å rette koblinger vi mener er gjort feil i rapporteringen. Dette arbeidet fortsetter i 2016.

De siste årene har det blitt registrert stadig færre evalueringer i Evalueringsportalen. DFØ hadde i 2015 møte med departementene for å forbedre registreringsarbeidet, da vi mener det er et betydelig potensiale for å få en mer effektiv identifiserings- og registreringsprosess. Samarbeidet med Nasjonalbiblioteket om portalen og innsending av evalueringer bidrar til at oppmerksomheten om evalueringer i statsforvaltningen.

---

<sup>7</sup> Se omtale i Gul bok 2016, kapittel 8.4: «Statlige regnskapsstandarder – obligatorisk bruk innenfor en fortsatt frivillig ordning».

## 5.2 Prioriteringer i forvaltningen og utviklingen av regelverket

DFØ forventer at det høye antallet henvendelser vil holde seg stabilt eller øke noe i 2016. De nye kravene som trådte i kraft i 2014 og 2015, forventer vi fortsatt vil generere mange spørsmål. Nye krav til at de statlige regnskapsstandardene er obligatorisk for virksomheter som fører et periodisert regnskap, vil kunne medføre en økning. Det vil trolig være flere virksomheter som vil ønske å føre regnskapet etter et periodisert prinsipp. Oppfølgingen av forslagene i NOU 2015:14 *Bedre beslutningsgrunnlag, bedre styring – Budsjett og regnskap i staten* vil også kunne bidra til en slik økt pågang.

DFØ vurderer det som sannsynlig at antallet henvendelser som er relatert til annet regelverk enn bestemmelsene om økonomistyring i staten og tilhørende rundskriv, vil øke i 2016. I tildelingsbrevet har DFØ fått delegert ansvar for forvaltning av økonomiregelverkets bestemmelser om etatsstyring med virkning fra 1. januar 2016. Kapittel 1 i bestemmelsene regulerer en departementsoppgave, og har nær sammenheng med gjennomføring av statsbudsjettet og forståelsen av Stortingets bevilgningsreglement. Videre vil en eventuell delegering av forvaltningen av utredningsinstruksen slik det varsles i tildelingsbrevet, også bidra til å øke antall henvendelser relatert til annet regelverk enn bestemmelsene.

Å besvare henvendelsene med både god kvalitet og innen rimelig tid vil fortsatt ha høy prioritet i forvaltningen av regelverket. Dette blir imidlertid krevende i en situasjon der antall henvendelser er høyt, regelverket blir videreutviklet og DFØ får ansvar for å forvalte nye områder. Et tiltak som kan bidra til å redusere antall henvendelser over tid, vil være å gjøre tolkningsuttalelsene bedre tilgjengelig for brukerne, jf. omtale nedenfor om oppfølging av oppdrag i tildelingsbrevet. Et slikt tiltak vil neppe få effekt før tidligst i 2017. Opplæring av flere medarbeidere i DFØ innenfor forvaltning av regelverket er en prioritert aktivitet i 2016. I denne sammenheng viser vi til omtalen i punkt 2 av endringer i opplegget for forvaltning av regelverket i forbindelse med omorganisering av Forvaltnings- og analyseavdelingen.

Vi tror det blir økt etterspørsel fra virksomhetene etter kurs og andre formidlingsaktiviteter som følge av både nye krav i regelverket og vedlikehold av allerede eksisterende regelverk. DFØ vil tilstrebe å ha en tilstrekkelig kapasitet til håndtere en slik økt etterspørsel. Ressursbruken til slike kompetansetiltak må imidlertid avpasses blant annet mot prioriterte utviklingsoppgaver .

Oppfølging av reformer på regnskapsområdet er en viktig del av oppgavene DFØ skal ivareta som regelverksforvalter. Blant annet gjelder dette overvåkning 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 framgår av tildelingsbrevet til DFØ for 2016, herunder oppdrag i punkt 4.2.2 og 4.3.3 om konsernsystemene og regelverksforvaltningen der DFØ skal blant annet:

- Gjennomføre tiltak i «Program for bedre ledelse og styring i staten 2015-2018». Herunder skal DFØ fortsette arbeidet med å gi støtte til utvikling av styringsdialogen mellom departementer og deres underliggende virksomheter, og i samarbeid med Difi kartlegge erfaringer med departementers styring av samarbeidsoppgaver som gis til underliggende virksomheter.
- Oppsummere resultatet av kravet i rundskriv R-117 om at statlige virksomheter med samlede utgifter eller samlede inntekter over 300 mill. kroner skal vurdere bruk av internrevisjon.

- Utarbeide en metodikk for analyse av Riksrevisjonens rapporter om regnskapsrevisjon, samt utarbeide en analyse av hvorvidt Riksrevisjonens funn i rapporter for regnskapsåret 2014 bør føre til endringer i utformingen av økonomiregelverket i staten.
- Gjøre direktoratets tolkningsuttalelser til økonomiregelverket tilgjengelig for brukerne på en enkel og oversiktlig måte.
- Bistå departementet i oppfølgingen av Børmer-utvalgets utredning.
- Utarbeide en analyse av innholdet i Evalueringsportalen.
- Utvikle og etablere en løsning som gir brukere i statsforvaltningen og eksterne brukere enklere tilgang til regnskapsinformasjonen som i dag er tilgjengelig i statsregnskapet.
- Utrede og foreslå løsning for innrapportering og sammenstilling av regnskapstall fra nettobudsjetterte virksomheter.
- Utrede og legge fram en oversikt over statlige virksomheter med utgangspunkt i økonomiregelverkets bestemmelser.
- Kartlegge og systematisere hva som inngår i det regnskapsmessige mellomværet mellom staten og virksomhetene.



**Vedlegg A. Oversikt over unntakssøknader behandlet i 2015**

Departement	Virksomhet	Tema	Status	Regelverk	Varighet	Saksnr.
ASD	Arbeids- og velferdsetaten	Forlenget unntak fra standard kontoplan	Innvilget	Punkt 3.3.3	31.12.2015	13/976
HOD	Helsedirektoratet	Forlenget unntak fra standard kontoplan	Innvilget	Punkt 3.3.3	31.12.2015	14/21
ASD	Statens pensjonskasse	Unntak fra krav til samlet årsregnskap	Innvilget	Punkt 3.4	31.12.2015	14/820
KD	Norges forskningsråd	Unntak fra krav til selvassurandør	Innvilget	§ 20	Varig	11/705
KD	Universitetet i Oslo	Unntak for bruk av kontantkortavtale	Innvilget	Punkt 3.8.1	31.12.2019	15/191
ASD	Arbeids- og velferdsetaten	On-line remmitering	Innvilget	Punkt 3.8.3	31.12.2019	14/167
KUD	Riksarkivet	Forlenget unntak for bruk av valutakonto	Ikke behov for unntak	Punkt 3.8.3		13/110
KD	Universitetet i Bergen	Forlenget unntak for bruk av valutakonto	Innvilget	Punkt 3.8.1 og 3.8.3	31.12.2020	15/614
JD	Politidirektoratet	Unntak fra oppbevaringskrav	Innvilget	Punkt 4.4.10	31.12.2020	15/648
KMD	Statens kartverk	Unntak fra de statlige regnskapsstandardene	Innvilget	Punkt 3.4	31.12.2016	15/680
NFD	Garanti-instituttet for eksportkreditt	Unntak for bruk av valutakonto	Innvilget	Punkt 3.8.1	31.12.2020	12/923
NFD	Garanti-instituttet for eksportkreditt	Unntak fra de statlige regnskapsstandardene for fondsregnskapet	Innvilget	Punkt 3.3.2	31.12.2016	15/766
OED	Petoro AS	Unntak fra de statlige regnskapsstandardene for SDØE regnskapet	Innvilget	Punkt 3.4	31.12.2019	15/735
NFD	Eksportkreditt Norge AS	Unntak for bruk av valutakonto	Innvilget	Punkt 3.8.1	31.12.2020	12/881

Oppsummering og prioriteringer for regelverksforvaltningen

---

SD	Jernbaneverket	Forlenget unntak for å ha konto utenfor konsernkontoordningen	Innvilget	Punkt 3.8.1	31.12.2020	15/855
KD	Statens lånekasse for utdanning	Unntak for å ha kontantkort	Innvilget	Punkt 3.8.1	31.12.2019	15/880

---

## Vedlegg B. Nærmere om varigheten av gyldige unntak

Tabell B.1: Oversikt over året unntaket ble innvilget og året det innvilgede unntak utløper

Unntak gjeldende t.o.m.	Tidspunkt unntaket ble innvilget							Sum
	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2004–2009	
2015	3	2	6	3	12	7	1	34
2016	2	2	-	-	5	-	2	11
2017	-	1	-	6	-	-	-	7
2018	-	-	8	-	-	-	-	8
2019	4	13	1	-	-	-	-	18
2020	6	-	-	-	-	-	-	6
Varig unntak	1	-	-	-	-	-	7	8
<b>Sum</b>	<b>16</b>	<b>18<sup>8</sup></b>	<b>15</b>	<b>9</b>	<b>17</b>	<b>7</b>	<b>10</b>	<b>92</b>

<sup>8</sup> 3 søknader medførte 7 unntak som ble gitt i 2014, og som utløp samme år. Disse framkommer derfor ikke av tabellen.