

Veileder for rapportering

**om ressursbruk
i kommuner og fylkeskommuner**

KOSTRA

Regnskapsåret 2009

1	KOSTRA PÅ NETTET	3
2	OVERSIKTER OG OPPSTILLINGER	4
3	TILRETTELEGGING VED NY KONTOPLAN	5
4	FUNKSJONSKONTOPLANEN	14
5	ARTSKONTOPLANEN	68
6	BALANSEN – KAPITLER OG SEKTORER	95
7	UTGIFTSBEGREPER SOM BRUKES I KOSTRA	107
8	PRINSIPP OM FORDELING	110
9	RAPPORTERINGSHÅNDBOKEN	115
10	HÅNDBOK AV KAPITALKOSTNADER	116
11	TJENESTERAPPORTERING	122
12	TILBAKEFØRING AV NØKKELTALL	123

1 KOSTRA på nettet

Informasjon og veiledning om KOSTRA finnes her:

Kommunal- og regionaldepartementets KOSTRA-sider: www.kostra.dep.no.

Statistisk sentralbyrås KOSTRA-sider: www.kostra.no.

2 Oversikter og oppstillinger

Et vesentlig punkt i KOSTRA er å skille mellom regnskapsrapportering som har interne styringsbehov som hovedmålsetting, og den regnskapsrapportering som i hovedsak skal fylle informasjonsbehov hos eksterne. I praksis vil det ikke være mulig å skape et absolutt skille mellom interne styringsbehov og eksterne informasjonsbehov. På et viktig punkt vil det likevel gå et skille mellom disse typer av regnskapsrapporter. Dette gjelder hvilke krav til innhold som gjelder. En regnskapsrapport som i hovedsak skal fylle interne styringsbehov vil ha få standardiserte krav til innhold. Regnskapsrapporter som skal fylle eksterne informasjonsbehov vil være underlagt strenge krav til standardiserte opplysninger og oppstillinger.

Årsregnskapet

Kommuner og fylkeskommuner skal registrere økonomiske data etter en systematisk kontoplan som er oppbygd slik at kommunen og fylkeskommunen kan oppfylle kravene til årsregnskap i forskrift om årsregnskap og årsberetning av 15.12.00.

De økonomiske oversiktene skal vise typer av inntekter, innbetalinger og bruk av avsetninger, og utgifter, utbetalinger og avsetninger. Oversiktene skal stilles opp i henhold til vedlegg 4 og 5 i forskrift om årsregnskap og årsberetning av 15.12.00.

Standardiserte regnskapsopplysninger per funksjon til statlige myndigheter

I rapporteringsforskriften av 15.12.00 er det i vedlegg 1- 6 fastsatt hvordan registreringer i regnskapet skal stilles opp ved rapportering til statlige myndigheter (Statistisk Sentralbyrå).

I rapporteringen fokuseres det på funksjoner, det vil si hvilke behov i befolkningen som skal dekkes. Alle utgifter (og avskrivninger) og inntekter skal henføres til den relevante funksjon. I tillegg har en de eksterne og interne finanstransaksjoner på egne funksjoner.

I "regnskapsrapporten til statlige myndigheter" (funksjonsregnskapet) er altså den økonomiske oppstilling for den enkelte funksjon hovedpoenget, og rapportering skjer per funksjon.

3 Tilrettelegging ved ny kontoplan

KOSTRA forutsetter et skille mellom oppbyggingen av økonomisystemet som skal brukes som grunnlag for den interne politiske og administrative styringen og systemet som skal brukes som grunnlag for rapportering av sammenlignbar informasjon.

3.1 Innhold i internkontoplaner

Internkontoplanen skal ivareta alle behov for sortering av regnskapsinformasjon som ulike interessenter i kommunen har.

Hvordan man ønsker å sortere regnskapstall, vil kunne variere fra kommune til kommune ut fra interesse og lokal organisering. Følgende sorteringer eller dimensjoner i kontoplanen kan være aktuelle:

Ansvar:

I og med at kommunal økonomiforvaltning er budsjettstyrt, må det finnes et system som sikrer oversikt over hvem som har anledning til å disponere en bevilgning (og ansvar for at bevilgningen ikke overskrides). I mange kommuner vil det være aktuelt å operere med to slike ansvarsdimensjoner:

- For det første en struktur som gjenspeiler den politiske ansvarsfordelingen, altså budsjettansvarsområdene til eksempelvis hovedutvalgene.
- For det annet den administrative ansvarsfordelingen, der budsjett og regnskap splittes opp etter anvisningsmyndighet og budsjettansvar.

Tjeneste:

Hvilke konkrete tjenester som kommunen yter overfor sin befolkning vil ofte kunne være en relevant struktur som grunnlag for budsjett- og regnskapsinndelingen i en kommune. Dette har på mange måter sitt motstykke i en produktdimensjon i private virksomheter. Det er som regel relevant å kunne illustrere hvor mye produksjon av en enkelt tjeneste koster.

Aktiviteter:

Tjenester produseres gjennom en rekke aktiviteter - administrasjon og planlegging, råd og veiledning, undervisning, pleie, behandling, vedlikehold av driftsmidler osv, eller ulike aktiviteter som administrasjon, renhold eller vedlikehold innenfor eiendomsforvaltningen. Aktivitetsstyring og produktivitetsutvikling i en kommune vil ofte knyttes til spørsmålet om hvordan de ulike aktivitetene kan utføres på en mest mulig ressursbesparende måte. Dette kan gjøre det relevant å benytte en aktivitetsdimensjon i regnskapsføring og oppfølging/analyse.

Sted/objekt og prosjekt:

Kostnadssteder eller «objekter» vil ofte falle sammen med den administrative ansvarsfordelingen (f.eks. utgifter knyttet til skole A, og utgiftene som ligger under ansvaret til rektoren på skole A). Dette behøver imidlertid ikke å være tilfellet. Sentralisert vedlikehold, energiutgifter og renhold osv. kan gjøre det relevant å benytte en egen stedsdimensjon som gir mulighet for å trekke ut hvor mye all virksomhet som er knyttet til skole A koster.

I den samme dimensjonen vil en ofte også kunne føre prosjektrengskaper. Prosjekter er i utgangspunktet midlertidige tiltak. Ved å illustrere ressursinnsatsen (f.eks. et spesielt pedagogisk utviklingsprosjekt på skole A som er finansiert utenom skolens ordinære rammer) gjennom en egen dimensjon, kan prosjektet inngå i den ordinære ansvarsdimensjonen (altså rektorens samlede budsjettamme) uten å vanskeliggjøre oppfølgingen.

Geografisk område/målgruppe m.m.:

De ovenstående dimensjonene er forholdsvis alminnelige - i hvert fall hvis en tar utgangspunkt i faglitteraturen. I tillegg finnes det mange andre muligheter for sortering av regnskapsdata som kan være interessante. Fordeling av en kommunes ressursbruk på ulike geografiske områder (kretser, bygder) eller målgrupper (barn/unge, eldre/funksjonshemmede) er bare to eksempler på dimensjoner som har vært utprøvd i enkelte kommuner.

I mange tilfeller vil det være mulig å kombinere disse ulike dimensjonene i en kontoplan. Ofte vil eksempelvis ansvar, tjeneste og sted henge sammen: Innenfor den enkelte tjenesten (f.eks. barnehage) finner man en rekke konkrete tjenestesteder (altså de ulike barnehagene i kommunen) med budsjettansvarlige styreere.

Økonomisystemet i en kommune bør således gi mulighet for å identifisere alle transaksjoner innenfor flere ulike dimensjoner. Figur 1 illustrerer dette:

Sortering av økonomisk styringsinformasjon

<u>ANSVAR</u>	<u>TJENESTE</u>	<u>ART</u>	ANNET
Hvem bruker ressurser?	Hva produseres med ressursene?	Hvilke typer ressurser brukes?	
Budsjettoppfølging/ bevilgningsrettet	Produktivitetsoppfølging/ tjenesterettet		F.eks.: Tematisk (miljøvern, opplæring) Objekter/ steder
<u>Hierarkier:</u>			
 Tjenestested Avdeling Sektor	 Tjeneste Funksjon Program-/planområde		

Figur 1: Økonomisk styringsinformasjon

Ved å bygge opp en hierarkisk dimensjon under eksempelvis hovedgruppen «barnehager», vil en kunne fange opp flere dimensjoner samtidig:

x000 Barnehager

x100 Fellesutgifter, private barnehager

x100 Kommunale barnehager

x110 Kommunal barnehage A

x111 Barnehage A, avdelingene 1 og 2 (småbarnsavdelinger)

x112 Barnehage A, avdeling 3 (storbarnsavdeling)

x113 Barnehage A, avdeling «åpen barnehage»

x120 Kommunal barnehage B

x121 Barnehage B, avdeling 1 (småbarnsavdeling)

x122 Barnehage B, avdeling 2 (storbarnsavdeling)

x123 Barnehage B, korttidsavdeling

x124 Barnehage B, familiebarnehage X (under veiledning fra barnehage B)

De fleste økonomisystemer har muligheter til å benytte så mange «dimensjoner» i en kontoplan at dette ikke setter tekniske begrensninger på valget. Viktigere er det å vurdere de praktiske begrensningene som ligger i blant annet:

- Vedlikehold av kontoplanen blir betydelig mer komplisert dersom en opererer med mange dimensjoner.
- Arbeidsinnsatsen for kontering og anvisning av bilag. Faren for unøyaktige posteringer øker, dersom en ved kontering av bilagene må angi mange dimensjoner.

3.2 Konvertering mellom internkontoplaner og ekstern rapportering

Internkontoplanen skal dekke kommunens interne styringsbehov. I tillegg forutsettes imidlertid at kommunene - på tross av at internkontoplanene har ulik struktur - kan rapportere ensartede regnskapsdata.

Rapporteringsforskriften forutsetter en ensartet rapportering av regnskapsdata etter inndeling i funksjoner og arter. Disse kravene betyr at kommunene må sikre at regnskapets inntekter og utgifter kan sorteres etter den felles strukturen som rapporteringsforskriften forutsetter.

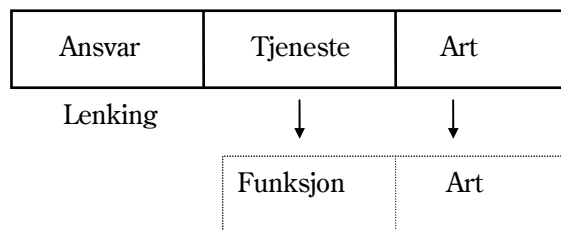
Det finnes ulike muligheter for å sikre enhetlig rapportering:

- De obligatoriske artene og funksjonene kan inngå *som en del av kontostrengen* som legges til grunn for kontering av enkeltbilag.

Dette kan bety at bilagskonteringen eksempelvis foretas på følgende dimensjoner:

Ansvar	Tjeneste	Funksjon	Intern art	Ekstern art
--------	----------	----------	------------	-------------

- Alternativt kan eksternrapporteringen bygges opp gjennom «lenking» til interne kontodimensjoner. Dette betyr at bilag konteres på de interne dimensjonene, og at økonomisystemet eller en rapportgenerator/rapporteringsmatrise sikrer sortering etter de eksterne dimensjonene funksjon og art:



En slik løsning krever at en av dimensjonene i internkontoplanen må være entydig knyttet til funksjonsdefinisjonen i rapporteringsforskriften. I skissen ovenfor betyr det eksempelvis at hver tjeneste i internkontoplanen entydig må kunne relateres til rett funksjon. Samtidig kan det selvsagt være flere tjenester som relateres til den samme funksjonen. Dersom kommunen etablerer en intern artskontoplan som avviker fra obligatorisk artsstruktur kan det også her foretas automatisk lenking, dersom hver av de interne artene entydig kan knyttes til en obligatorisk art.

3.3 Attestasjon

Dersom kommunens eller fylkeskommunenes regnskapsrapport til statlige myndigheter er konvertert fra kommunens eller fylkeskommunenes bevilgningsregnskap, skal metode for slik konvertering være attestert av revisor. Attestasjon skal skje i henhold til god kommunal revisjonsskikk, jf. rapporteringsforskriften § 8.

3.4 Eksempler på kontoplanstrukturen i kommuner

Nedenfor skisseres hvordan tre kommuner har bygget opp sine kontoplaner og hvordan de har løst koblingen til KOSTRAs rapporteringskrav på funksjoner og arter. De fleste økonomisystemene som er i bruk i norske kommuner gir store muligheter for å bygge opp fleksible kontoplaner.

Asker (Benytter Agresso/IBM økonomisystem)

Asker kommunes kontostreng er bygget opp av tre obligatoriske dimensjoner; artskonto, ansvar og tjeneste. I tillegg er det mulighet for registrering av objekt, prosjekt og en diversekode. Eksternrapporteringen av økonomidata etter KOSTRA på funksjon og art tas fra kontoplanen innenfor dimensjonene art og tjeneste. Kontostrengen består av følgende dimensjoner:

Art:	Askers artskontoplan består av 4 siffer og tar utgangspunkt i KOSTRA-strukturen, men benytter seg av muligheten til å foreta en ytterligere inndeling innenfor de seriene som KOSTRA definerer.
Ansvar:	Ansvarsdimensjonen består av 4 siffer og viser den interne organiseringen av virksomheten. Sentralt i oppbyggingen av ansvarsstrukturen er kommunens/etatenes/avdelingenes organisasjonskart. Ansvar defineres som den instans/person/stilling som har ansvar for at resultatene skapes og budsjettene holdes. Det er viktig at innholdet i ansvarsdimensjonen er mest mulig rendyrket. Første siffer angir hvilken art ansvaret tilhører: 1 = sentraladministrasjonen 2 = skole- og barnehageetaten 3 = helse- og sosialetaten 4 = kultur, kirke- og friluftsetaten 5 = teknisk etat 6 = eiendomsforvaltningen
Tjeneste:	Asker kommune har utarbeidet en detaljert tjenestekontoplan som består av 6 siffer hvor første siffer viser om det er en drifts- eller investerings/kapital oppgave (0 = investering og 1 = drift). De tre neste sifrene viser KOSTRA-funksjon og de to siste sifrene ivaretar Asker kommunes lokale behov for å rapportere på programområder.

Objekt:	Objekt er en frivillig dimensjon som består av 4 siffer. Objektkoden brukes når kommunen vil vise hva den gjør noe med. Følgende serier er reservert for ulike enheter i Asker kommune: 0000-0999 Kommunale leiligheter 1000-1999 Sentraladministrasjonen 2000-2999 Skole- og barnehageetaten 3000-3999 Helse- og sosialetaten 4000-4999 Kultur-, kirke- og fritidsetaten 5000-5999 Teknisk etat 6000-6999 Kommunale bygg, tverretatlige 7000-8999 Balansespesifikasjonen 9009-9999 Tverretatlige
Prosjekt:	Prosjekt er en delvis frivillig dimensjon med 4 siffer. Prosjektet benyttes til å skille ut enkelttiltak innen et ansvarsområde, eller registrere tverretatlige prosjekter med flere delansvarlige. Prosjekt kan derfor ha forskjellig innhold. Prosjekt må benyttes for alle investeringer som budsjetteres og bokføres i investeringsregnskapet fordi finansieringen av investeringer er prosjektrelatert. Et prosjekt har et definert oppstarts- og sluttidspunkt. Prosjekt kan også benyttes til å dokumentere bruken av ressurser bevilget av stat, fylke eller egne politiske organer til ett spesielt tiltak. Samme prosjektnummer skal benyttes av alle ansvarsenheter som er inne og bidrar i prosjektet. Projektnummer tildeles etter følgende plan: 1000-1999 Sentraladministrasjonen 2000-2999 Skole- og barnehageetaten 3000-3999 Helse- og sosialetaten 4000-4999 Kultur-, kirke- og fritidsetaten 5000-5999 Teknisk etat 6000-6999 Eiendomsforvaltningen 7000-8999 Balansespesifikasjon 9009-9999 Tverretatlige
Diverse:	Diverse har kontonummer på 6 siffer.

Fredrikstad (Benytter UNIQUEs økonomisystem.)

Internkontoplanen i Fredrikstad består av følgende dimensjoner:

Art:	Fredrikstad har en lokal artskontoplan som ble etablert før kommunen vedtok deltakelse i KOSTRA-pilotprosjektet. Artskontoplanen har en sortering som avviker noe fra KOSTRAs artsstruktur. Artene er betydelig mer detaljert enn KOSTRA forutsetter og kan relateres entydig til rapporteringskravene. Første siffer i Fredrikstads artskontoplan angir samtidig kontoklasse.
Ansvar:	Ansvarsdimensjonen tar utgangspunkt i «organisasjonsledd», dvs. organisatorisk enhet, og spesifiserer ytterligere organisatoriske enheter (virksomheter) under hvert organisasjonsledd igjen. Ansvarsdimensjonen er sentral i kommunens budsjettoppfølging.
Tjeneste:	Fredrikstad har en detaljert tjenestekontoplan som er gjennomgående for alle organisasjonsledd/ansvarsenheter. Tjenestene relateres entydig til KOSTRAs funksjoner, dvs. at «lenking» fra internkontoplan til funksjonene foretas med utgangspunkt i tjenestebegrepet.
Målgruppe/objekt:	Frivillig dimensjon i driftsregnskapet, men brukes obligatorisk i investeringsregnskapet for å angi salgs- eller investeringsobjekt eller anlegg.
Prosjekt:	Frivillig dimensjon i drifts- og investeringsregnskapet til virksomhetenes egne behov/oppfølging av øremerkede midler eller spesielle tiltak.

Kontering av bilag skjer ved bruk av internkontoplanen, og bruker (minimum) begrepene art, ansvar og tjeneste i driftsregnskapet og (minimum) art, ansvar, tjeneste og målgruppe/objekt i kapitalregnskapet. All rapportering etter KOSTRA-kravene foretas gjennom lenkinger fra tjenester til funksjoner og interne arter til eksterne arter (og funksjon) i økonomisystemet. En forutsetning for denne løsningen er at tjenestekontoplanen defineres såpass detaljert at hver tjeneste og art kan henføres entydig til en funksjon/art i KOSTRA.

Borre (Benyttet Økonomi 2000/Oracle, IBM¹)

Kontostrengen består av følgende elementer:

Ansvar:	5 siffer	Ansvarsdimensjonen gjenspeiler organiseringen av kommunen. Første siffer viser hovedansvarsområde.
Funksjon/tjeneste:	5 siffer	Første siffer viser kontoklasse. Andre til fjerde siffer viser KOSTRA-funksjon. Femte siffer viser intern tjenesteinndeling av de enkelte KOSTRA-funksjonene.
Art:	4 siffer	Første til tredje siffer viser KOSTRA-arten. Fjerde siffer viser intern artsinndeling av de enkelte KOSTRA-artene. Dersom fjerde siffer ikke er nok til intern artsinndeling, benyttes også eventuelt ledig intervall mellom KOSTRA-artene på tredje siffernivå.
Prosjekt:	4 siffer	
Objekt:	4 siffer	
Diverse:	4 siffer	
Avgift:	3 siffer	
Regnskaps-enhet:	1 siffer	

Et eksempel fra kontostrengen til Borre kommune er 6000-11200-0100-00000-0000-000-K. Kontostrengen viser at posteringen gjelder lønn til faste stillinger (art 3. segment) i driftsregnskapet til administrasjon (funksjon/tjeneste 2. segment) til etatsjefen på teknisk etat (ansvar 1. segment)

¹ Borre kommune benytter i dag UNIQUES økonomisystem.

3.5 Dokumentasjon av økonomisystemet og rutiner

Etter at forutsetningene for oppbygging av kontoplanen er etablert, er det viktig at de valgte løsningene for kontoplanoppbyggingen dokumenteres. Manglende dokumentasjon vil føre til at kommunen er avhengig av de personene som har arbeidet med og som har oversikt over de foretatte endringene.

I tillegg til «systemdokumentasjonen» vil det være hensiktsmessig at det utarbeides eksempler og beskrivelser for de viktige rutinene. Dette vil være et viktig bidrag ved opplæring av nye medarbeidere og for å sikre at systemet håndteres på en ensartet måte.

Mange kommuner har utarbeidet omfattende rutinehåndbøker som sikrer felles håndtering og letter innføring av nye medarbeidere.

Den nødvendige dokumentasjonen og eksempler på viktige rutiner trenger imidlertid ikke nødvendigvis å bli til en omfattende rutinehåndbok for medarbeidere med økonomiansvar. I mange tilfeller vil det være tilstrekkelig å samle:

- en beskrivelse av kontoplanens oppbygging
- en presentasjon av oversikter og rapporter som økonomiansvarlige vil få ut av økonomisystemet som grunnlag for oppfølgingsarbeidet
- en samling av posteringseksempler for vanlige transaksjoner og for transaksjoner som krever spesiell oppmerksomhet
- en beskrivelse av forutsetningene for aktivering av varige driftsmidler og for håndtering av avskrivninger.

4 Funksjonskontoplanen

Endringer fra 2008 til 2009 er markert med rød tekst.

4.1 Hovedprinsipper i funksjonsinndelingen

Generelt

I KOSTRA er utgangspunktet at kommunenes oppgaver og ressursbruk skal knyttes til dekning av innbyggernes behov. Dette knytter sortering av oppgaver og ressursbruk til begrepene funksjoner og brukergrupper. Begrepet funksjon fokuserer på hvilke typer behov tjenestene skal dekke og hvilke grupper disse tjenestene primært henvender seg til. Funksjonsbegrepet er uavhengig av hvilke typer tjenester kommunene har etablert og hvordan tjenestene er organisert.

Ved definisjon av de enkelte funksjonene har en lagt følgende prinsipper til grunn:

1. Hver funksjon bør inneholde nært beslektede tjenester for å muliggjøre meningsfulle analyser av utgifter i forhold til omfanget av tjenesteproduksjon.
2. Funksjonene skal kunne ivareta de kravene som stilles til styringsinformasjon som skal innhentes og ajourføres jevnlig for alle kommuner samlet. Strukturen skal være rimelig stabil, men dynamisk slik at den kan justeres når tjenestestruktur og oppgaver tilsier det. Den skal imidlertid ikke ta opp i seg all ad hoc-rapportering.
3. Det forutsettes at funksjonsstrukturen ikke er knyttet til bestemte modeller for organisering av tjenestene i kommunene, og at den er enkel i bruk. Bl.a. betyr dette at det ikke skal være nødvendig med omfattende bruk av hjelpesystemer - som eksempelvis løpende tidsbruksregistreringer.
4. Prinsipp om fordeling. Anskaffelse og anvendelse av midler som vedrører flere funksjoner skal fordeles på de berørte funksjoner. Dette gjelder også for lønn og avskrivninger. Se for øvrig del 7.

Plassering av inventar- og utstyrsanskaffelser

Innenfor enkelte tjenesteområder (barnehager, skoler, pleie og omsorg, kultur og idrett) skiller funksjonskontoplanen mellom den brukerrettede tjenesteytingen og forvaltning/drift av lokalene.

For alle disse områdene knyttes anskaffelse av inventar og utstyr til tjenesteytingen. Lokalfunksjonene inneholder således bare de direkte bygningsrelaterte utgiftene.

Det samme skillet gjelder også i investeringsregnskapet. Det betyr at ved nybygging av for eksempel skoler der det anskaffes inventar og utstyr som en del av byggeprosjektet, skal selve bygget og inventar/utstyr føres på to ulike funksjoner. Begrunnelsen ligger i ulik avskrivningsperiode for bygget og inventar/utstyr, og at avskrivningene for inventar og utstyr må komme på funksjon 202 for å sikre sammenlignbarhet i nøkkeltallene for grunnskoleundervisningen. Begrunnelsen for skillet er også knyttet til at KOSTRA skal kunne gi relevante nøkkeltall for utgifter knyttet til eiendomsforvaltningen, jf. avsnitt under.

Nøkkeltall for eiendomsforvaltning i KOSTRA

Det er fokus på å få fram bedre nøkkeltall om kommunenes og fylkeskommunenes eiendomsforvaltning i KOSTRA. For regnskapsåret 2008 ble det derfor foretatt enkelte endringer i kontoplanen for regnskapsrapporteringen i KOSTRA. På noe sikt legges det opp til rapportering av både areal og tilstand på bygningsmassen i den enkelte kommune og fylkeskommune. Fra 2008 (rapporteringen for 2008) legges det kun opp til rapportering av bruttoareal på formålsbyggene som har egne funksjoner i KOSTRA, jf. brev fra KRD av november 2008.

Formålet er å få fram nøkkeltall i KOSTRA som viser ressursbruken innenfor eiendomsforvaltningen i kommuner og fylkeskommuner per kvadratmeter. Dette vil gi bedre informasjon i KOSTRA om eiendomsforvaltningen i kommunesektoren.

Målsetningen er å publisere nøkkeltall i KOSTRA som gir informasjon om:

- Ressursbruk på henholdsvis forvaltning, drift og vedlikehold av bygninger
 - o Per kvadratmeter
 - o Per kommune
 - o Per gruppe formålsbygg (skolebygg, barnehager, pleie- og omsorgsinstitusjoner, administrasjonslokaler, kulturbygg/idrettsanlegg)
 - o Kommune, region og landstall
- Utviklingen i areal i sektoren

Endringer i regnskapsrapporteringen – funksjoner og arter

Endringene i kontoplanen som skal legge grunnlag for bedre nøkkeltall om eiendomsforvaltningen ble gjennomført fra rapporteringen for regnskapsåret 2008. Det er i hovedsak gjort endringer i funksjoner. Samtidig er det foretatt visse justeringer i innholdet i enkelte arter.

Endringene er foretatt for å få fram hvordan ressursbruken i eiendomsforvaltningen (på de ulike formålsbygg) fordeler seg på følgende hovedaktiviteter i forvaltningen av bygningsmassen:

- Forvaltning av eiendom (utgifter til administrasjon, forsikringer, skatter og avgifter)
- Drift av eiendom (utgifter til løpende drift, renhold, energi, vann, avløp og renovasjon)
- Vedlikehold av eiendom (utgifter til planlagt vedlikehold og utskiftinger)

Denne inndelingen av utgifter/aktiviteter er basert på inndelingen av aktiviteter/kostnader i Norsk Standard 3454 om livssyklus-kostnader i bygg. Denne standarden anses å gi den beste inndelingen med tanke på å gi relevant styringsinformasjon for eiendomsforvaltningen, se tabell under:

NS3454 2-sifret nivå

10 Kapital- kostnader	20 Forvaltnings- kostnader	30 Drifts- kostnader	40 Vedlikeholds- kostnader	50 Utviklings- kostnader	80 Potensiale
11 Prosjekt kostnader ekskl. tomt	21 Skatter og avgifter	31 Løpende drift	41 Planlagt vedlikehold	51 Løpende ombygging	81 Ombygging
12 Tomteverdi/ feste verdi	22 Forsikringer	32 Renhold	42 Utskiftinger	52 Offentlige krav og pålegg	82 Påbygg/ Tilbygg
13 Restkostnad	23 Administrasjon	33 Energi		53 Oppgradering	
		34 Vann og avløp			
		35 Avfalls- håndtering			
		36 Vakt og sikring			
		37 Utendørs	47 Utendørs	57 Utendørs	87 Utendørs
19 Diverse	29 Diverse	39 Diverse	49 Diverse	59 Diverse	89 Diverse

Følgende endringer ble gjort i funksjonsinndelingen fra 2008:

De sentrale byggfunksjonene ble rendyrket, slik at bare utgifter som gjelder drift, vedlikehold og investering i bygningene skal føres på disse:

1. Skyss for grunnskoleelever ble flyttet til en egen ny funksjon 223. Skyss i førskolen føres imidlertid fortsatt ut fra en vesentlighetsbetraktning på funksjon 221.
2. Det ble opprettet en egen ny funksjon 381 for kommunale idrettsbygg og anlegg, og en ny funksjon 386 for kommunale kulturbygg.
3. For fylkeskommunene ble skoleforvaltning flyttet til en ny egen funksjon 515.
4. Forvaltningsutgifter som tidligere er ført under relevant byggfunksjon skal ikke lenger føres på byggfunksjon. Forvaltningsutgifter ble flyttet til ny funksjon 121 (421 for fylkeskommunene).

Følgende endringer ble gjort i artsinndelingen fra 2008:

Justeringen av innholdet i enkelte arter ble foretatt for å tilpasse artsinndelingen i KOSTRA til inndelingen i NS3454:

1. Snøbrøyting og vaktmestertjenester ble flyttet til art 240, som blir en art for driftsrelaterte anskaffelser, mens art 260 blir en renholdsart.
2. Art 230 og art 250 ble rendyrket som arter for bygningsrelatert vedlikehold eller påkostning.
3. Det skilles mellom vedlikehold av hhv. bygg (art 230/250) og utstyr (art 120/240).
4. Det skilles mellom byggrelatert driftsmateriell (art 120) og byggrelatert vedlikeholdsmateriell (art 250).
5. Det ble presisert at art 230 og 250 har ulik betydning i hhv. drifts- og investeringsregnskapet.
6. Det ble innført restriksjoner på bruk av art 190 og art 290 til internhusleie eller intern fordeling av utgifter knyttet til forvaltning, drift og vedlikehold av bygg, se avsnitt under.

Internhusleie og fordeling av forvaltnings-, drifts- og vedlikeholdsutgifter knyttet til bygg

Målet er at KOSTRA skal vise hvordan faktiske drifts- og vedlikeholdsutgifter er fordelt på de ulike byggtypene. Faktiske drifts- og vedlikeholdsutgifter må derfor komme fram på riktig art under de enkelte byggfunksjonene. Dette er avgjørende for at KOSTRA skal kunne gi et bilde av faktiske drifts- og vedlikeholdsutgifter knyttet til bygg i kommuner og fylkeskommuner (i stedet for å vise en beregnet internhusleie i tilfeller der internhusleieordninger blir praktisert).

Internhusleie eller intern fordeling av utgifter knyttet til forvaltning, drift og vedlikehold av bygg skal derfor ikke fremkomme på art 190 eller 290 ved rapporteringen i KOSTRA, fordi dette ikke vil synliggjøre den faktiske sammensetningen av drifts- og vedlikeholdsutgifter til formålsbygg.

Ved fordeling av eiendomsrelaterte utgifter (drifts- og vedlikeholdsutgifter) på brukerfunksjonene (funksjon for formålsbygg), må derfor brukerfunksjonene debiteres korrekt art (henholdsvis arter lønn, materiell, tjenestekjøp mv.). En reell utgiftsfordeling er som nevnt viktig for å sikre et grunnlag for å sammenligne og vurdere faktisk ressursbruk i eiendomsforvaltningen.

I KOSTRA-rapporteringen skal det på art 190 **kun** fremkomme beløp som gjelder husleie for eiendommer i tjenesteytingen som leies fra private, det vil si leie fra alle typer aksjeselskaper, interkommunale selskaper der en ikke er deltaker, andre private selskaper/foretak og lignende eller andre private utleiery. På art 190 eller 290 i KOSTRA skal det som nevnt ikke fremkomme beløp som gjelder internhusleie (leie mellom enheter som inngår i (fylkes)kommunens regnskap).

Kommuner og fylkeskommuner som har et internhusleiesystem vil internt ha behov for en utgiftsart for internhusleien i internregnskapet. Det presiseres at internhusleie *kan* føres på art 190 slik at interhusleieutgiften synliggjøres som husleie på det enkelte ansvarsområdet i kommunens eller fylkeskommunens interne budsjett og regnskap. Det vil imidlertid i den enkelte kommune og fylkeskommune være nødvendig å håndtere dette regnskapsteknisk på en slik måte at det i regnskapsrapporten til KOSTRA likevel *ikke* fremkommer beløp på art 190 som gjelder internhusleie (bruk av art 190 i internregnskapet elimineres i KOSTRA-regnskapet), slik at de faktiske utgiftene som ligger i internhusleien fordeles på riktige arter som får frem skillet mellom utgifter til henholdsvis drift og vedlikehold.

Departementet legger til grunn at dette kan løses regnskapsteknisk på ulike måter, men vil peke på ett mulig alternativ:

- Eiendomsforvaltningen fører utgiftene knyttet til bygg på korrekt KOSTRA-funksjon (eks. f221, f222, f261 osv.) på relevant ansvar, i stedet for at utgiftene føres på funksjon 190. Dette er i tråd med anbefalingen i avsnitt 8.3 om direkte postering (en fordeling av den enkelte utgiften, slik at de riktige funksjonene debiteres umiddelbart).
- Internhusleien utgiftsføres videre på art 190 (debet) på korrekt funksjon (eks. f221, f222, f261 osv.) på relevant ansvar.
- Samtidig inntektsføres internhusleien på samme art 190 (kredit) (istf art 690) på korrekt funksjon hos eiendomsforvalter (eks. f221, f222, f261 osv.), det vil si på samme funksjon som internhusleien vedrører.
- Ved KOSTRA rapporteringen vil internhusleien da være eliminert på funksjon for formålsbygg (eks. f221, f222, f261 osv.), og faktiske utgifter til drift/vedlikehold vil komme fram på funksjon for formålsbygg.

Eksempel:

	Ansvar	Funksjon	Art	
Debet	Eiendomsforvalter/utleier	222	010	Lønnsutgifter til drift
		222	070	Lønnsutgifter vedlikehold
		222	120	Driftsmateriell
		222	180	Energi
		222	195	VAR-gebyrer
		222	230	Vedlikeholdstjenester
		222	250	Vedlikeholdsmateriell
		222	260	Renhold
Kredit	Eiendomsforvalter/utleier	222	190	Inntekt internhusleie
Debet	Skole/leietaker	222	190	Internhusleieutgift

Det vil imidlertid være tillatt å rapportere beløp i KOSTRA på art 190 som gjelder leie av lokaler mellom kommunale enheter, så lenge det ikke er tale om leieforhold etablert i et internhusleiesystem (det vil si et avtalebasert, etablert/langsiktig leieforhold mellom bruker/leietaker og eiendomsforvalter/utleier). Eksempelvis vil art 190 kunne benyttes til leie av lokaler mellom kommunale enheter hvor leien er av tidsbegrenset/tilfeldig karakter, for eksempel leie av møterom.

Det er avgjørende at kommuner og fylkeskommuner som har skilt ut eiendomsforvaltningen i (fylkes)kommunale foretak (etter kommuneloven kapittel 11) sikrer at foretakene rapporterer (både regnskap og areal, jf. KOSTRA-skjema 34) til KOSTRA, og at rapporteringen skjer på korrekt funksjon og art slik at det kan publiseres konserntall i KOSTRA.

Plassering av utgifter til støttefunksjoner eller tjenester som ikke er nevnt i funksjonskontoplanen

I en rekke kommuner er spesialiserte, faglige støttefunksjoner etablert som egne tjenester. Det kan for eksempel dreie seg om et pedagogisk fagsenter som koordinerer hjelp overfor funksjonshemmede barn både i barnehagene, grunnskolen og i fritidstilbud. Eller en rådgivningstjeneste for autistiske barn.

Uansett hvor detaljert beskrivelsene og definisjonene av innhold i de ulike funksjonene utformes, vil det alltid finnes enkelte tjenester som ikke er spesielt nevnt der. I slike tilfeller er det viktig at kommunen foretar en vurdering av hvilken funksjon, ev. hvilke funksjoner, den aktuelle tjenesten mest naturlig knyttes til.

Det pedagogiske fagsenteret ovenfor vil måtte fordeles mellom funksjonene 211 - Styrket barnehagetilbud, 202 - grunnskole og 231 - Aktivitetstilbud barn og unge. Rådgivningstjenesten for autistiske barn kan fordeles med grunnlag i de viktigste samarbeidspartnere (barnehager, skoler og pleie- og omsorg til hjemmeboende funksjonshemmede).

Kommunal- og regionaldepartementet er ansvarlig for å avklare hvilke tjenester som hører hjemme på hvilken funksjon der det er tvil. Behovet for slike avklaringer kan for kommuner kanaliseres via fylkesmannen, mens de for fylkeskommuner kan kanaliseres til krd.kostr@krd.dep.no. Spørsmål fra kommuner og fylkeskommuner som er besvart ligger på KOSTRAS hjemmeside www.kostra.dep.no (se del 1).

4.2 Innholdet i funksjoner – Kommuner

Endringer i innholdet i funksjonene fra 2008 til 2009 er markert med rød tekst. I tillegg er det gjort enkelte redigeringsmessige endringer uten betydning for innholdet i funksjonene. Disse er ikke markert.

100 Politisk styring

Godtgjørelse til folkevalgte, inkl. utgifter som følger med møteavvikling, representasjonsutgifter, befaringer/høringer m.m. arrangert av folkevalgte organer (utvalg/nemnder/komiteer), partistøtte og utgifter til valgavvikling.

Utgifter til interkommunale/regionale politiske råd og samarbeidstiltak, med mindre slike er entydig knyttet til bestemte funksjoner (f.eks. regional næringsutvikling som knyttes til funksjon 325 «Tilrettelegging og bistand for næringslivet»).

110 Kontroll og revisjon

Utgifter og inntekter knyttet til kommunens kontrollutvalg etter kommuneloven § 77 og revisjon etter kommuneloven § 78. Herunder møtegodtgjørelser og andre utgifter knyttet til møteavvikling i kontrollutvalget, utgifter knyttet til kontrollutvalgssekretariatet, og utgifter knyttet til regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon.

Funksjonen omfatter ikke administrative internkontrollsystemer som er underlagt administrasjonssjefen.

Kommunal kontroll i henhold til alkoholoven føres på funksjon 242 med mindre kommunen har lagt disse kontrolloppgavene til kontrollutvalget.

Viltneemd føres på funksjon 360.

Se også funksjon 180 vedrørende kommunale råd mv.

120 Administrasjon

(1) Administrativ ledelse:

Som administrative lederstillinger som hører inn under funksjon 120 defineres lederstillinger som leder andre ledere og som har koordineringsoppgaver utover ren arbeidsledelse. Det betyr at laveste ledernivå (ledere av tjenestestedet) defineres som en del av de funksjonene som tjenestestedet ivaretar.

Som administrative ledere defineres i denne sammenhengen stillinger med omfattende økonomiske og administrative fullmakter, men ikke arbeidsledere med faglige koordinerings-, veilednings- og oppfølgingsoppgaver.

På samme måte som for andre stillinger, forutsettes imidlertid at administrative ledere fordeles ressursbruken, dersom deler av arbeidstiden er knyttet til konkret utadrettet tjenesteyting som hører inn under en annen funksjon enn 120. (Dette kan eksempelvis dreie seg om en teknisk sjef som i deler av sin arbeidstid arbeider med reguleringsplanlegging eller lignende som hører inn under funksjon 301.)

Se forøvrig del 3.2 om fordeling av lønnsutgifter.

(2) Støtte- og stabsfunksjoner:

Støttefunksjoner for styring og utvikling av hele kommunen er en del av funksjon 120. Dette omfatter oppgaver knyttet til sekretariat for politisk ledelse, økonomiforvaltning, overordnede personalfunksjoner, informasjon som ikke gjelder bestemte tjenesteområder og organisasjon/ organisasjonsutvikling.

Planarbeid som er mer enn interne planer for den virksomhet det gjelder og som er en del av den overordnede strategiske ledelse føres på funksjon 120. Unntak fra dette er arbeid med kommuneplan som skal føres på funksjon 301.

Faglige og merkantile støtte- og stabsfunksjoner som er knyttet til administrative ledere (jf. punkt 1 ovenfor) følger i utgangspunkt sin leder og plasseres på funksjon 120. Den andelen av arbeidstiden som er knyttet til støtte til bestemte tjenester og tjenestesteder plasseres imidlertid på de respektive funksjonene som tjenestene/tjenestestedene ivaretar.

Det betyr at faglige stabsstillinger som bidrar til utvikling, koordinering og direkte brukerrettede oppgaver av bestemte tjenester, knyttes til de funksjonene som de aktuelle tjenestene sorterer under. Innsats til oppfølging, kontroll og forvaltningsoppgaver iht. lovverk knyttes til funksjon 120.

Dette har bl.a. betydning for føring av utgiftene til kommunale bestillerenheter: Oppgavene som er knyttet til vurdering av behovsutvikling og innspill til budsjettarbeidet, innhenting av anbud og inngåelse/oppfølging av kontrakter med aktuelle leverandører knyttes til funksjon 120. Bestillerenhetens arbeid med vurdering av søknader, tildeling og oppfølging av tjenester til enkeltbrukere derimot knyttes til de funksjonene som tjenestene sorterer under.

Tilsvarende fordeles ressursinnsatsen til merkantile støttefunksjoner: Den andelen av arbeidstiden som går med til å betjene en administrativ leder (jf. punkt 1 ovenfor) i forbindelse med forværelsesoppgaver, skriving av saksframlegg, brev osv, knyttes til funksjon 120. Arbeid som er knyttet til betjening av tjenester/tjenestesteder i forbindelse med registrering av brukere, beregning og oppfølging av brukerbetaling og andre merkantile oppgaver føres på de funksjonene som de aktuelle tjenestestedene ivaretar.

Forutsetningen om fordeling av ressursinnsatsen gjelder bl.a. for kommunale servicekontor/servicetorg som ivaretar merkantile støttefunksjoner i forbindelse med sentralbord, informasjon og mottak av søknader osv. for flere tjenester.

(3) Fellesfunksjoner og fellesutgifter:

Fellesfunksjoner som føres på funksjon 120 er:

- Felles funksjoner for ledere/medarbeidere som er knyttet til funksjonene 100 eller 120 (bl.a. resepsjon, sentralbord, kantine og andre velferdstiltak).
- Bedriftshelsetjeneste for kommunens ansatte. **Overordnet HMS-arbeid.**
- Post- og arkivfunksjonen.
- Felles regnskapsfunksjon
- Hustrykkeri. Innkjøp av papir/kontormateriell som hustrykkeriet foretar for kommunale enheter som yter tjenester som er definert under andre funksjoner enn 120 belastes imidlertid de aktuelle funksjonene.
- Felles IKT-løsninger for hele kommunen. Dette inkluderer anskaffelse, drift og vedlikehold inkl. brukerstøtte knyttet til fellessystemer – tilgjengelige for alle kommunale enhetene – mens utgifter knyttet til "fagsystemer" (pleie- og omsorgssystemer, sosialsystemer, system for barnehageopptak, geografiske informasjonssystemer til reguleringsplanlegging og forvaltning av eiendommer og anlegg m.m.) belastes de funksjonene som systemene betjener.

Fellesutgifter som føres på funksjon 120 er:

- Kontingent til KS
- Frikjøp av hovedtillitsvalgte. Frikjøp av tillitsvalgte på tjenestestedene føres på aktuell tjenestefunksjon.
- Utgifter knyttet til innføring og administrasjon av eiendomsskatt.
- Alle andre fellesutgifter føres på de funksjonene som betjenes, eventuelt funksjon 180. Aktiviteter tilknyttet servicetorg/servicekontor skal fordeles på aktuelle funksjoner som betjenes.

121 Forvaltningsutgifter i eiendomsforvaltningen

Her føres utgifter knyttet til forvaltning av kommunens bygg og eiendom (**forvaltning av alle typer bygg og eiendom**). Dette omfatter alle utgifter til aktiviteter som defineres som **forvaltning**, det vil si utgifter knyttet til aktiviteter som ligger i kode 20 i NS3454 om livssyklus kostnader for bygg (jf. tabell i avsnitt 4.1). Dette omfatter aktiviteter i eiendomsforvaltningen knyttet til administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til bygg, og som typisk er forbruksuavhengig av om bygg er i drift eller ikke.

Skatter og avgifter som inngår her er typisk eiendomsskatt, eller andre pålagte offentlige (forbruksuavhengige) avgifter som man har også når bygg ikke er i bruk. Årsgebyrer for VAR inngår ikke her, men føres på relevant byggfunksjon (regnes som driftsutgifter også når gebyrene er fast utmålt for eksempel etter areal).

Forsikringer som inngår her er skade-, brann- og innbruddsforsikringer på bygg, og forsikringer av utstyr knyttet til drift av bygg og eiendom (for eksempel driftsutstyr og renholdsutstyr).

Administrasjonsutgifter er lønn og sosiale utgifter til eget administrativt personale (herunder også lønn mv. til administrativ leder) og kjøp av administrative tjenester. Videre omfattes administrasjon av leieforhold, husleie og de arealer som forvaltningsavdeling og driftsavdeling benytter, administrasjon av fagsystemer, service/brukerkontakt, markedsføring, forretningsførsel, internkontroll mv.

Utgifter som inngår her skal også være utgifter **relatert til eiendomsforvaltning** som tidligere er ført under funksjon 120, men som omfattes av definisjonen av funksjon 121.

130 Administrasjonslokaler

1. Utgifter til drift og vedlikehold av lokaler (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg) som benyttes til oppgaver under funksjonene 100, 110 og 120. (Dette betyr at utgifter til fellesbygg må fordeles - f.eks. må sosialkontorets andel av utgiftene til kontorlokaler i rådhuset knyttes til den aktuelle funksjonen - 242).

Dette omfatter lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, og kjøp av drifts-/vedlikeholdstjenester (eksempelvis vaktmestertjenester, snøryddingsavtaler, renholdsavtaler, serviceavtaler på tekniske anlegg, avtaler om vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til administrasjonslokaler. Avskrivninger av egne bygg omfattes også.

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon. Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*, se www.gkrs.no.

2. Forvaltningsutgifter knyttet til administrasjonslokaler (administrasjon, forsikring av slike bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til administrasjonsbygg) føres på funksjon 121.

3. Investeringer i og påkostning av administrasjonslokaler.

4. **Husleieutgifter ved leie av administrasjonslokaler/bygninger.**

- Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien på art 190.
- Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.
- Ved leie fra interkommunalt selskap (hvor kommunen er deltaker) føres husleien på art 375 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 775 i selskapets regnskap.
- Dersom kommunen har en internhusleieordning (leie mellom enheter som inngår i kommunens regnskap), skal faktiske utgifter til drift og vedlikehold komme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 4.1 og art 190.

5. Inntekter knyttet til utleie av lokalene til eksterne (andre enn kommunen selv eller kommunalt foretak).

6. Inventar og utstyr som ikke er direkte knyttet til administrasjonsbygg føres ikke her, men på funksjon 100, 110 eller 120.

170 Årets premieavvik

Inntektsføring/utgiftsføring av beregnet premieavvik for året samt beregnet arbeidsgiveravgift av premieavviket.

171 Amortisering av tidligere års premieavvik

Resultatføring (amortisering) av premieavvik fra tidligere år knyttes til funksjon 171.

180 Diverse fellesutgifter

Funksjon 180 skal ikke brukes for å unngå fordeling av utgifter som hører hjemme i andre funksjoner.

- Eldreråd, ungdomsråd, overformynderi, forliksråd, sivilforsvaret, tilfluktsrom, politi og rettspleie, tiltak til styrking av samisk språk og kultur.
- Utgifter til erstatninger/forsikringer/regresskrav knyttet til brukere eller egne ansatte føres på funksjon 180, med mindre utgiftene med rimelighet kan knyttes til utførelse av de oppgaver som inngår i aktuell tjenestefunksjon. Erstatningsordninger barnehjemsbarn føres på funksjon 285.
- Etterbetaling av lønn til ansatte for tidligere år føres ikke på funksjon 180 men på aktuell funksjon der den ansatte hadde tilknytning.
- Pensjonsutgifter mv som føres på funksjon 180:
 - Utgifter til AFP-pensjon. (Kun kommunens egenandel ved utbetaling av pensjonen skal føres her. Pensjonspremien skal føres på den funksjon som den ansatte hører til.)
 - Tilskudd til pensjonskontoret
 - Sikringsordningstilskudd og administrasjonstilskudd ihht overføringsavtalen
 - Bruk av premiefond krediteres funksjon 180.
 - Utgifter til egenkapitalinnskudd KLP eller egen pensjonskasse (art 529). Tilbakebetaling av egenkapitalinnskudd (art 929).

Departementet vil vurdere om det skal foretas presiseringer om føring av pensjonspremier under funksjon 180, herunder håndtering av reguleringspremie knyttet til pensjonister og oppsatte rettigheter og finansiering av AFP.

190 Interne serviceenheter

Funksjonen kan benyttes for samlet føring av utgifter og inntekter til forvaltnings-, drifts- og vedlikeholdsavdelinger som betjener flere funksjoner i KOSTRA-kontoplanen.

Funksjonen kan benyttes til for eksempel eiendomsavdelinger, felles materiallager og felles maskinpark eller bilpark. Eventuelt også andre avdelinger definert av KRD. Det forutsettes at alle utgifter for serviceenheten skal fordeles fullt ut på de funksjonene som betjenes fra enheten. Art 290 «Internkjøp» eller art 790 «Internsalg» skal ikke benyttes. Serviceenheten krediteres på art 690 «Fordelte utgifter».

Fra 2008 ønsker man å få fram i KOSTRA hvordan drifts- og vedlikeholdskostnader faktisk er fordelt på de ulike byggtypene. Internhusleie eller intern fordeling av utgifter knyttet til forvaltning, drift og vedlikehold av bygg skal derfor ikke komme fram på art 190 eller art 290 i KOSTRA-rapporteringen, fordi dette ikke vil synliggjøre den faktiske fordelingen av drifts- og vedlikeholdsutgifter til for eksempel skolebygg i KOSTRA.

Ved fordeling av eiendomsrelaterte utgifter som er ført på funksjon 190 på brukerfunksjonene, må derfor brukerfunksjonene debiteres korrekt art (henholdsvis arter lønn, materiell, tjenestekjøp mv.) og ikke art 190/290, jf. avsnitt 4.1 og art 190.

201 Førskole

Aktivitet i barnehager basert på grunnbemanning («basistilbud»), ordinære driftsutgifter (inkl. utgifter til turer, mat, leker osv.). Inventar og utstyr.

Funksjon 201 omfatter ikke tiltak som er knyttet til integrering av barn med spesielle behov og tiltak for å tilrettelegge tilbudet til spesielle barnegrupper (jf. funksjon 211).

Føring av tilskudd:

- Det ordinære statstilskuddet til kommunale barnehager inntektsføres på funksjon 201, art 700.
- Det ordinære statlige driftstilskuddet til ikke-kommunale barnehager inntektsføres i kommuneregnskapet på funksjon 201, art 810.
- Ved utbetaling til de ikke-kommunale barnehagene utgiftsføres det på funksjon 201, art 470.
- Statlig skjønnsmiddeltilskudd til drift av barnehager føres i sin helhet på art 810 under funksjon 201.
- Det kommunale driftstilskuddet til ikke-kommunale barnehager utgiftsføres på funksjon 201, art 370, uavhengig av om tilskuddet er finansiert ved skjønnsmidler eller ved kommunens frie inntekter.

202 Grunnskole

Undervisning i grunnskolen (all undervisning, inkl. delingstimer, spesialundervisning, vikarer m.m. og konverteringsressurser, jf. GSI: årstimer).

Funksjonen omfatter videre:

- administrasjon på den enkelte virksomhet/skole, rådgiver på ungdomstrinnet, kontaktlærer, samlingsstyrer og etterutdanning for lærere og avtalefestede ytelser (reduert leseplikt, virkemiddelordninger m.v.),
- pedagogisk-psykologisk tjeneste (ekskl. PPTs innsats i barnehager og voksenopplæring), assistenter, morsmålundervisning, skolebibliotekar, kontorteknisk personale/kontordrift,
- skolemateriell, undervisningsmateriell og -utstyr m.m.,
- utgifter til ekskursioner som ledd i undervisning,
- **utgifter og inntekter knyttet til aktiviteter i forbindelse med den kulturelle skolesekken som foregår som en del av det pedagogiske opplegget innenfor den ordinære grunnskoleundervisningen,**
- **utgifter til investeringer i bredbånd hvor formålet er tilrettelegging for undervisning.**

Skoleskyss føres på funksjon 223.

211 Styrket tilbud til førskolebarn

Tilbud til funksjonshemmede (inkl. skyss, der dette er en del av tilretteleggingen av tilbudet til barnet), spesialtilbud (inkl. PPT), tospråklig assistanse, materiell anskaffet til enkeltbarn eller grupper. **Utgifter og inntekter som gjelder styrket tilbud for barn i mottaksbarnehage for asylsøkere/flyktninger.**

213 Voksenopplæring

- Opplæring for innvandrere (inkl. norskopplæring for deltagerne i introduksjonsprogrammet).
- Grunnskoleopplæring for innvandrere 16-20 år.
- Grunnskoleopplæring for voksne.
- Spesialundervisning for voksne.
- Voksenopplæring etter opplæringsloven (ekskl. grunnskoleopplæring til personer over 15 år i spesialskoler). Inklusive. evt. styrkingstilbud til disse elevene (spesialundervisning, PPT m.v.).

214 Spesialskoler

Samtlige utgifter knyttet til spesialundervisning etter enkeltvedtak i institusjoner utenfor den vanlige grunnskolen, ev. utgifter til elever i statlige kompetansesentre og til drift av institusjonsskoler som ikke (bare) driver spesialundervisning. **Spesialskolebygg og internatbygninger tilknyttet spesialskoler.**

Det er viktig at kommunene bruker funksjon 214 bare for utgifter/inntekter til skoler/institusjoner som rapporteres som spesialskoler i GSI. Utgifter til elever som er registrert i spesialklasser i vanlige grunnskoler i GSI, føres på funksjon 202. Skyss til slik undervisning føres på funksjon 223.

215 Skolefritidstilbud

Skolefritidsordninger, fritidshjem. Utgifter til lokaler føres på funksjon 222.

221 Førskolelokaler og skyss

1. Utgifter til drift og vedlikehold av førskolelokaler (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg/lekeareal).

Dette omfatter lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, og kjøp av drifts-/vedlikeholdstjenester (eksempelvis vaktmestertjenester, snøryddingsavtaler, renholdsavtaler, serviceavtaler på tekniske anlegg, avtaler om vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til førskolelokaler. Dessuten avskrivninger av egne bygg

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*, se www.gkrs.no.

2. Forvaltningsutgifter knyttet til førskolelokaler (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til barnehagelokaler) føres på funksjon 121.

3. Investeringer i og påkostning av førskolelokaler.

4. Husleieutgifter ved leie av førskolelokaler/bygninger.

- Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.
- Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.
- Ved leie fra interkommunalt selskap (hvor kommunen er deltaker) føres husleien på art 375 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 775 i selskapets regnskap.
- Dersom kommunen har en internhusleieordning (leie mellom enheter som inngår i kommunens regnskap), skal faktiske utgifter til drift og vedlikehold komme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 4.1 og art 190.

5. Inntekter knyttet til utleie av lokalene til eksterne (andre enn kommunen selv eller kommunalt foretak).

6. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til aktiviteten i førskolen inngår ikke her, men føres på funksjon 201 eller 211.

7. Skyss av førskolebarn (ekskl. skyss som er del av tilrettelegging av tilbudet for funksjonshemmede barn) inngår i funksjonen.

222 Skolelokaler

1. Utgifter til drift og vedlikehold av skolelokaler, inkludert SFO-lokaler, (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg/skolegård).

Dette omfatter lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, og kjøp av drifts-/vedlikeholdstjenester (eksempelvis vaktmestertjenester, snøryddingsavtaler, renholdsavtaler, serviceavtaler på tekniske anlegg, avtaler om vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til skolelokaler. Dessuten avskrivninger av egne bygg

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4

Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet, se www.gkrs.no.

2. Forvaltningsutgifter knyttet til skolelokaler (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til skolelokaler) føres på funksjon 121.

3. Investeringer i og påkostning av skolelokaler.

4. **Husleieutgifter ved leie av skolelokaler/bygninger.**

- Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.
- Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.
- Ved leie fra interkommunalt selskap (hvor kommunen er deltaker) føres husleien på art 375 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 775 i selskapets regnskap.
- Dersom kommunen har en internhusleieordning (leie mellom enheter som inngår i kommunens regnskap), skal faktiske utgifter til drift og vedlikehold komme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 4.1 og art 190.

5. Inntekter knyttet til utleie av lokalene til eksterne (andre enn kommunen selv eller kommunalt foretak).

6. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til undervisningen i skolen eller SFO-tilbudet inngår ikke her, men føres på funksjon 202, 213, 214 eller 215.

7. Skyss av skolebarn inngår ikke i funksjonen, men skal føres på funksjon 223.

223 Skoleskyss

Utgifter til skoleskyss (inkl. skyss som er del av tilrettelegging av tilbudet for funksjonshemmede barn). Utgifter til skoleskyss for elever i kommunens skoler skal alltid føres på art 170.

231 Aktivitetstilbud barn og unge

Tiltak som i hovedsak er orientert til barn og unge. Omfatter bla. barneparker, fritidsklubber, barne- og ungdomsorganisasjoner, kor, korps, klubber og festivaler. Omfatter både virksomhet i kommunal regi og tilskudd til andre. Omfatter ikke drift av og investeringer i kommunale bygg, som føres på funksjon 386.

232 Forebygging, helsestasjons- og skolehelsetjeneste

All helsestasjonstjeneste, også helsestasjon for innvandrere, og all skolehelsetjeneste (grunn- og videregående skole). Dette innbefatter foreldreveiledningsgrupper, annen grupperettet helsestasjonstjeneste, jordmortjeneste og svangerskapskontroll.

233 Annet forebyggende helsearbeid

Annet forebyggende helsearbeid enn helsestasjons- og skolehelsetjeneste:

- Miljørettet helsevern, bedriftshelsetjeneste og annet forebyggende arbeid etter kommunehelseloven.
- Programmer/kontroller (screening), næringsmiddeltilsyn, teknisk/hygienisk personell, veterinær, opplysning/kampanjer.
- Helsestasjon for eldre.

Bedriftshelsetjeneste: Utgifter og inntekter for kommunalt organisert bedriftshelsetjeneste som gjelder andre arbeidstakere enn kommunens eget personale føres under funksjon 233. Bruk av bedriftshelsetjenesten til kommunens eget personale belastes funksjon 120. Dersom bedriftshelsetjenesten bare brukes til kommunale arbeidstakere, føres alle utgifter på funksjon 120.

234 Aktivisering og støttetjenester overfor eldre og funksjonshemmede

Tjenester til eldre, funksjonshemmede, personer med psykiske lidelser, utviklingshemmede mv.:

- Eldresentre og dagsentre for hjemmeboende,
- aktivitetssentre for utviklingshemmede m.m,
- **aktivisering av funksjonshemmede barn utover aktivisering i forbindelse med grunnskoleundervisning,**
- transporttjenester,
- støttekontakt,
- matombringing,
- trygghetsalarm (kjøp, installering, vedlikehold og drift av alarmene, men ikke utgifter som er knyttet til utrykninger, som føres på funksjon 254),
- vaktmester,
- vask av tøy for hjemmeboende utført av institusjon eller privat foretak,
- ferietilbud og andre velferdstiltak for eldre og funksjonshemmede,
- frivillighetssentraler,
- frisør og fotpleie til eldre og funksjonshemmede.

Obs: Eldresentre/dagsentre er aktivitetstilbud der brukerbetaling ikke er hjemlet i vederlagsforskriftene for institusjon.

Utgifter til dagopphold på institusjon, dvs. tjenester innvilget ved enkeltvedtak, med betaling/egenandel hjemlet i forskriften om vederlag for opphold på institusjon skal føres på funksjon 253.

241 Diagnose, behandling, re-/habilitering

Utgifter til allmennmedisin:

- per capitatilskudd
- eventuelle kommunale legekantor inkludert sykepleiere og annet personell på helsesenter/legekantor
- legevakt
- fengselshelsetjenesten
- turnusleger (for eksempel tilskudd og utgifter til veiledning)
- fysioterapi (med avtale og kommunalt ansatte i fysioterapi praksis)
- ergoterapi
- hjelpefunksjoner til fysioterapeuter og ergoterapeuter.
- formidling av hjelpemidler (ekskl. arbeidsinnsats knyttet til vurdering/utplassering av hjelpemidler som utføres av personell knyttet til funksjonene 234, 253 eller 254)
- **tilskudd til Norsk Pasientskadeerstatning**

For fysioterapeuter eller ergoterapeuter som kun arbeider med en bestemt målgruppe f.eks i helsestasjon eller aldersinstitusjon, benyttes relevant funksjon, jfr. lønnsfordelingsprinsippet.

Tilsvarende vil legers arbeidstid tilknyttet offentlige tilsynsoppgaver høre hjemme på respektive funksjoner (f.eks 232, 253 osv.). Merk dog at utgifter og årsverksinnsats knyttet til re-/habilitering for hjemmeboende brukere, av leger, fysioterapeuter, ergoterapeuter og andre personellgrupper hvis tjenester ikke registreres med antall timer per uke i IPLOS, skal føres i sin helhet på funksjon 241, ikke funksjon 254.

Praksiskompensasjon*, reiseutgifter og ev. husleietilskudd som er avtalt med den enkelte lege, føres på samme funksjon som legens lønn. De samfunnsmedisinske oppgavene legene ivaretar som f.eks miljørettet helsevern vil i stor grad høre hjemme på funksjon 233. *) *Den kompensasjon legen tildeles som følge av tapt arbeidsfortjeneste ved å utføre en offentlig oppgave framfor å være i egen privat praksis.*

242 Råd, veiledning og sosialt forebyggende arbeid

- Sosialkontortjeneste.
- Informasjonstiltak.
- Gjeldsrådgivning
- ~~Konfliktråd.~~
- Hjemkonsulent.
- Flyktningekonsulent/koordinering av flyktningebosetting og -integrering.
- Sosialt forebyggende arbeid (som bevillingsfunksjon/skjenkekontroll, forebyggende rusmiddelarbeid, krisesenter).
- Lønn til ansatte i utekontakten (og annen oppsøkende virksomhet) som arbeider med administrative oppgaver, skal føres på funksjon 242.

Sosialkontortjeneste inkluderer også personellens arbeidsinnsats i forbindelse med utbetaling av økonomisk sosialhjelp.

Delte stillinger som arbeider med oppgaver relatert til flere funksjoner skal fordeles, eksempelvis delte stillinger på sosialkontor- og barneverntjenesten fordeles mellom funksjonene 242 og 244.

Sosialkontorets evt. stillinger knyttet til framskaffelse, forvaltning, drift og vedlikehold av boliger skal føres på funksjon 265.

Koordinering av bosetting og integrering av flyktninger: Bare selve koordineringsfunksjonen (f.eks. flyktningekonsulent) føres på funksjon 242. De enkelte tiltakene som brukes i integreringsarbeidet føres under de respektive funksjonene der tiltaket hører hjemme.

Ansatte som arbeider med direkte klientrettet virksomhet i utekontakten (uavhengig av hvilke etat i kommunen som har ansvar for tjenestene) skal føres på 243 Tilbud til personer med rusproblemer.

Tiltak hjemlet i kommunehelseloven føres på en av kommunehelsefunksjonene i KOSTRA.

Pleie- og omsorgstjenester som ytes beboerne føres på funksjon 254.

Alle lønnsutgifter tilknyttet introduksjonsordningen for innvandrere og kvalifiseringsordningen skal føres på henholdsvis funksjon 275 og 276.

243 Tilbud til personer med rusproblemer

Utgifter til tiltak for rusmiddelmissbrukere etter sosialtjenestelovens kapittel 6, bl.a.

- Institusjonsopphold,
- behandlingstiltak for rusmisbrukere,
- ettervern.

Inkludert stillinger i sosialtjenesten med ansvar for oppfølging av rusmisbrukere, samt tilsvarende stillinger ved NAV-kontoret dersom disse er lønnet av kommunen.

Direkte klientrettet virksomhet i utekontakten. Administrative årsverk i utekontakten føres derimot på funksjon 242.

Årsverk (lønnsutgifter) og utgifter til hjemmetjenester skal føres på funksjon 254.

For rusmisbrukere som bor i egen eller kommunalt tildelt bolig («hjemmeboende»), skal tiltak som faller inn under hjemmesykepleie, praktisk bistand, støttekontakt, avlastning registreres under funksjon 254. Det minnes om registrering i IPLOS av brukere som får hjemmetjeneste i egen bolig.

244 Barneverntjeneste

- Barneverntjeneste, inkl. oppfølging av vedtak (tilsyn, besøk i fosterhjem) som gjennomføres med ansatte eller personell engasjert i barneverntjenesten.
- Barnevernberedskap/barnevernsvakt.
- Utgifter til sakkyndig bistand/advokat til utredning og saksbehandling.

Bruk av kommuneadvokat i forbindelse med saker i fylkesnemnda uttrykkes ved fordeling av utgifter. (Kommuneadvokat føres forøvrig som en felles stabsfunksjon under funksjon 120.)

Dersom barneverntjeneste og sosialtjeneste har felles kontor skal utgiftene fordeles mellom funksjon 242 og 244. Delte stillinger som arbeider med både sosialkontor- og barneverntjenesten fordeles mellom funksjonene 242 og 244.

251 Barneverntiltak i familien

- Støttekontakt,
- tilsynsførere,
- besøks- og avlastningshjem,
- hjemkonsulent,
- avlastning i hjemmet,
- foreldre-/barnplasser,
- mødre hjem.
- barnehageopphold/**SFO** (obs: dekning av foreldrebetaling er vanligvis økonomisk hjelp til familier, det føres bare her dersom et eksplisitt barnevernvedtak ligger til grunn),
- økonomisk hjelp til barn (om økonomisk hjelp til barn/ungdom er økonomisk sosialhjelp - funksjon 281 - eller et barneverntiltak avgjøres med utgangspunkt i hvilken lovhjemmel som er benyttet for å tildele hjelpen).

252 Barneverntiltak utenfor familien

Alle tiltak som innebærer plassering utenfor foreldrehjemmet, som:

- fosterhjem,
- barne- og ungdomshjem,
- beredskapshjem,
- akuttinstitusjon, inkl. midlertidige plasseringer,
- hjelpetiltak iverksatt i tillegg til plassering (jf. tiltaksliste under funksjon 251).

253 Pleie, omsorg, hjelp og re-/habilitering i institusjon

Direkte brukerrettede oppgaver i forbindelse med pleie og omsorg i institusjoner og boformer (jf. § 7-2 i forskrift til lov om sosiale tjenester) med heldøgns pleie og omsorg (inkl. dag- og nattopphold, samt korttidsopphold (f.eks. rehabilitering og avlastning) på slike institusjoner).

Omfatter også servicefunksjoner som:

- Husøkonom,
- kjøkken,
- kantine/**kiosk**,
- vaskeri,
- aktivitør.

Dersom institusjonens servicefunksjoner (for eksempel kjøkken og vaskeri) yter tjenester overfor hjemmeboende, skal disse utgiftene fordeles mellom funksjon 253 og funksjon

234. **Renhold av institusjonslokaler føres på funksjon 261.**

Funksjonen omfatter videre:

- Medisinske forbruksvarer,
- tekniske hjelpemidler,
- inventar og utstyr,
- administrasjon/ledelse av institusjonen (forutsetningen er at ev. ledere ved avdelinger/poster ikke har fullstendig lederansvar),
- inntekter av oppholdsbetaling,
- utgifter til hjelp i og betjening av avlastningsboliger,
- **døgnmulkt ferdigbehandlede sykehuspasienter.**

Kommunale institusjoner knyttet til rusomsorg føres på funksjon 243.

254 Kjernetjenester knyttet til pleie, omsorg, hjelp til hjemmeboende

Kommunale pleie- og omsorgstjenester ytt til personer som bor i eget hjem (inkludert tjenester til beboere i boliger for eldre og funksjonshemmede med eller uten fast bemanning) som registreres i IPLOS med vedtak knyttet til antall timer per uke.

Tjenestene er (jf. IPLOS registerkort og veileder):

- Praktisk bistand, daglige gjøremål og opplæring i daglige gjøremål
- Brukerstyrt personlig assistent
- Avlastning utenfor institusjon
- Omsorgslønn
- Pleie og omsorg utenfor institusjon (hjemmesykepleie og vedtak/beslutning om bistand som ledd i kommunens psykiske helsearbeid)

Inntekter av brukerbetaling for hjemmetjenester.

Avlastningsopphold i avlastningsbolig eller på institusjon registreres under funksjon 253.

261 Institusjonslokaler

1. Utgifter til drift og vedlikehold av institusjoner og boliger med heldøgns pleie og omsorg (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg).

Dette omfatter lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, og kjøp av drifts-/vedlikeholdstjenester (eksempelvis vaktmestertjenester, snøryddingsavtaler, renholdsavtaler, serviceavtaler på tekniske anlegg, avtaler om vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til institusjons-/bolokaler.

Dessuten avskrivninger av egne bygg

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). **Renhold av institusjonslokaler (dette føres ikke lenger på funksjon 253).** Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til

påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4

Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet, se www.gkrs.no.

2. Forvaltningsutgifter knyttet til institusjons-/bolokaler (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til institusjonslokaler) føres på funksjon 121.

3. Investeringer i og påkostning av institusjons-/bolokaler.

4. Husleieutgifter ved leie av institusjonslokaler/boliger.

- Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.
- Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.
- Ved leie fra interkommunalt selskap (hvor kommunen er deltaker) føres husleien på art 375 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 775 i selskapets regnskap.
- Dersom kommunen har en internhusleieordning (leie mellom enheter som inngår i kommunens regnskap), skal faktiske utgifter til drift og vedlikehold komme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 4.1 og art 190.

5. Inntekter knyttet til utleie av lokalene til eksterne (andre enn kommunen selv eller kommunalt foretak).

6. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til pleie- og omsorgstilbudet inngår ikke her, men føres på funksjon 253.

265 Kommunalt disponerte boliger

1. Utgifter til drift og vedlikehold av kommunalt disponerte boliger der det inngås leiekontrakt, inkludert omsorgsboliger, boliger til flyktninger, personalboliger, gjennomgangsboliger mv, (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg). Dette omfatter lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, og kjøp av drifts-/vedlikeholdstjenester (eksempelvis vaktmestertjenester, snøryddingsavtaler, renholdsavtaler, serviceavtaler på tekniske anlegg, avtaler om vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til boligene. Dessuten avskrivninger av egne bygg

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*, se www.gkrs.no.

2. Forvaltningsutgifter knyttet til boligene (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til byggene) føres på funksjon 121.

3. Investeringer i og påkostning av boligene.

4. Husleieutgifter ved leie av lokaler/boliger.

- Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.
- Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i (fylkes)kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.
- Ved leie fra interkommunalt selskap (hvor kommunen er deltaker) føres husleien på art 375 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 775 i selskapets regnskap.
- Dersom kommunen har en internhusleieordning (leie mellom enheter som inngår i kommunens regnskap), skal faktiske utgifter til drift og vedlikehold komme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 4.1 og art 190.

5. Inntekter knyttet til utleie av boligene.

6. Utgifter til framskaffelse av kommunalt disponerte boliger. Vedlikehold og tilrettelegging av privat bolig (tilskudd, hjelpemidler og utbedring).

7. Planarbeid knyttet til funksjonen føres også her, for eksempel utarbeidelse av lokale boligosiale handlingsplaner.

8. Utgifter knyttet til tjenester ytt i boligene skal ikke føres på funksjon 265, men på funksjon 254 Pleie, omsorg, hjelp i hjemmet. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til pleie- og omsorgstilbudet inngår ikke her, men føres på funksjon 254. Klientbaserte utgifter/støtte til hospits og liknende som er hjemlet i sosialtjenesteloven kap. 5 skal føres på funksjon 281 Sosialhjelp, mens eventuelle driftsutgifter kommunen måtte ha til hospits skal føres på funksjon 265.

273 Kommunale sysselsettingstiltak

- Organisering av sysselsettingstiltak for arbeidsledige og for yrkes- og utviklingshemmede.
- Praksisplasser, tilskudd til bedrifter (inkl. ASVO-bedrifter).

Direkte tiltaksutgifter belastes den funksjonen som sysselsettingsplassene brukes til.

Funksjonen omfatter tiltak organisert av kommunen selv eller der hvor kommunen er bidragsyter enten med bevilgninger/tilskudd eller bemanning. Dette omfatter arbeidstreningstiltak, tiltak rettet mot mennesker med fysisk og psykisk funksjonshemming og eventuelt andre rent kommunale sysselsettingstiltak. I en del tilfeller har kommunen samarbeid med andre enn NAV om sysselsettingstiltak, det kan eksempelvis være foreninger eller organisasjoner som AOF.

Utgifter knyttet til lærlinger føres på den funksjonen som lærlingens tjenestested tilhører. Inntektsføring av refusjoner fordeles tilsvarende.

Norskopplæringen for deltagerne i introduksjonsordningen knyttes til funksjon 213 Voksenopplæring.

275 Introduksjonsordningen

Inntekter og utgifter som er knyttet til introduksjonsloven, med unntak av utgifter til norskopplæring. Norskopplæringen for deltagerne i introduksjonsordningen knyttes til funksjon 213 Voksenopplæring. I tillegg til selve stønaden, vil dette være kommunens utgifter til organisering, tilrettelegging, utbetaling og oppfølging av introduksjonsordningen.

- Tjenesten kan være ulikt organisert fra kommune til kommune. Alle kommunale stillinger som arbeider med organisering, tilrettelegging, utbetaling og oppfølging av ordningen knyttes til funksjon 275.
- Selve stønaden som utbetales til deltagerne i ordningen knyttes til art 089 Trekkpliktig, oppgavepliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn.
- Økonomisk stønad til personer som ikke er hjemlet i introduksjonsloven skal ikke føres på denne funksjonen.

276 Kvalifiseringsprogrammet

Inntekter og utgifter som er knyttet til nytt kapittel 5A i sosialtjenesteloven. I tillegg til selve kvalifiseringsstønaden som utbetales til deltakerne av kvalifiseringsprogrammet, vil inntekter og utgifter knyttet til kap 5A være kommunens utgifter til organisering, tilrettelegging, utbetaling, tiltaks- og oppfølgingskostnader.

- Programmet er lagt inn under NAV-kontoret. Kommunale stillinger som arbeider med organisering, tilrettelegging, utbetaling, tiltaks- og oppfølgingskostnader, samt personell som driver med råd og veiledning, knyttes til denne funksjonen.
- Selve kvalifiseringsstønaden som utbetales til deltagerne i programmet knyttes til art 089 Trekkpliktig, oppgavepliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn.
- Økonomisk stønad til personer som ikke er hjemlet i kap 5A skal ikke føres på denne funksjonen.

281 Økonomisk sosialhjelp

Økonomisk sosialhjelp (kun lån og bidrag etter lov om sosiale tjenester føres her). **Alle utgifter som er hjemlet i lov om sosiale tjenester kap. 5 er økonomisk sosialhjelp og skal føres på funksjon 281.**

- Herunder bidrag som en innbygger ikke får i form av rene kontantytelser, men i form av reduserte brukerbetalinger eller gratis tjenester hvor det ellers er brukerbetaling, når bidraget gis etter lov om sosiale tjenester kap. 5. Dekning av utgifter til husleie, barnehage, SFO etc. vises som utgift (art 470) under funksjon 281 når utgiftsdekningen er vedtatt etter lov om sosiale tjenester. Den "selgende" tjenesten (barnehage, boligkontor mv.) inntektsfører bidraget fra sosialkontoret.

Dersom kommunen velger å dekke enkelttjenester for innbyggere uten at dette er vedtatt etter lov om sosiale tjenester, skal det ikke foretas utgiftsføring under funksjon 281.

Tilskudd til etablering når tilskuddet er hjemlet i lov om sosiale tjenester kap. 5.

Utgifter knyttet til nytt kap. 5A i lov om sosiale tjenester (kvalifiseringsordningen) føres på funksjon 276.

Personell på sosialkontoret som driver med råd, veiledning og utbetalinger av økonomisk hjelp føres under funksjon 242.

Kommunen bør sikre samsvar mellom regnskapsføring og registrering av økonomisk sosialhjelp i klientregistreringen. Utgifter knyttet til rusomsorg skal føres på 243, utgifter til sosialkontortjenester (råd, veiledning og sosialt forebyggende arbeid) skal føres på funksjon 242. Klientbaserte utgifter/støtte til bolig som er hjemlet i lov om sosiale tjenester skal føres på 281, mens driftsutgifter o.l. til bolig skal føres på funksjon 265 Kommunalt disponerte boliger. Introduksjonsstønad knyttes til funksjon 275 Introduksjonsordningen. Kvalifiseringsstønad knyttes til funksjon 276.

283 Bistand til etablering og opprettholdelse av egen bolig

- Boligformidling og bostøtteordninger.
- Botilskudd til pensjonister, kommunal tilleggstrygd, kommunale boligtilskudd og subsidiering av kommunale avgifter, telefon m.m. for pensjonister.
- Husbankens virkemidler, for eksempel etableringslån, formidlingslån, bostøtte, tilskudd til utbedring av bolig og lignende.
- **Utlån og avdrag, samt renteutgifter og renteinntekter tilknyttet formidlingslån.**
- **Behandling av søknader om kommunal bolig, samt annen boligformidling.**

Funksjon 283 har blitt utvidet til å gjelde alle som får bistand til bolig, både kommunal og statlig. Men omfatter ikke støtte til boutgifter gitt ved vedtak fra sosialkontor, hjemlet i sosialtjenesteloven kap. 5, dette føres som vanlig på funksjon 281 Sosialhjelp.

285 Tjenester utenfor ordinært kommunalt ansvarsområde

Tjenester som ikke inngår i det ordinære kommunale ansvarsområdet, f.eks dersom kommunen driver fylkeskommunale eller statlige tiltak (barnevern- eller rusmisbrukerinstitusjoner, psykiatriske 2.linjetjenester/institusjoner m.v.) etter avtale med fylkeskommune/stat eller andre. Refusjon fra annen forvaltningsenhet føres på art 700, 730 osv.

- Utgifter og inntekter knyttet til drift av asylmottak i kommunene. Tilskudd til kommunenes drift av asylmottak er refusjon og føres på art 700. Øvrig kommunal tjenesteproduksjon for beboere på asylmottak knyttes til aktuell tjenestefunksjon.
- Investeringer i fylkeskommunal vei eller riksvei, jf. omtale under funksjon 333/334. Egenkapitalinnskudd i bompengeselskap som gjelder fylkesvei/riksvei.
- Tilskudd til opparbeiding /vedlikehold av privat vei.
- Utbetaling av erstatninger til tidligere barnehjemsbarn og fosterbarn som har opplevd overgrep etc., samt utgifter knyttet til administrasjon av erstatningsordningen.
- Investeringer, drift og vedlikehold av bredbånd eller energiforsyningsanlegg (eksempelvis gassrørledninger) til kommunens innbyggere. Investeringer, drift og vedlikehold av bredbånd eller energiforsyningsanlegg til kommunenes egen tjenesteproduksjon føres på funksjon 180 ("hovedledning") og på aktuell tjenestefunksjon ("stikkledning").
- Bidrag til innsamlingsaksjoner.
- Kommunens utlegg for statlig andel av utgifter til drift av felles NAV-kontor, og statlig refusjon for kommunens utlegg (art 700).

Kommunal aktivitet som kommunen selv har det ordinære ansvaret for, skal ikke knyttes til funksjon 285. Dette gjelder uavhengig av om aktiviteten som utføres er sjelden, og av beløpenes størrelse.

290 Interkommunale samarbeid (§ 27-samarbeid)

Funksjonen ~~kan~~ nyttes av vertskommunen for samlet føring av **alle** utgifter og inntekter knyttet til § 27-samarbeid som ikke er egne rettssubjekter og som ikke skal føre særregnskap, men som inngår i vertskommunens regnskap.

- Finansieringsbidrag fra samarbeidskommuner inntektsføres som **refusjon (art 750) på funksjon 290**.
- Utgifter tilsvarende finansieringsbidraget fra vertskommunen fordeles fra funksjon 290 til korrekt funksjon på korrekt arter (artene 010..290),
- samtidig som funksjon 290 krediteres for internt salg (art 690).

Funksjonen skal i likhet med funksjon 190 «gå i null.».

301 Plansaksbehandling

Utarbeiding, behandling, kontroll og konsekvensutredninger av planer etter plan- og bygningsloven. Gjelder både arbeid med reguleringsplan, bebyggelsesplan og kommuneplanens samfunnsdel og arealdel. **Behandling av dispensasjoner fra plandelen av plan- og bygningsloven.**

302 Bygge- og delesaksbehandling og seksjonering

- Saksbehandling og kontroll knyttet til søknader og meldinger om tiltak etter plan- og bygningsloven (byggesaksbehandling), herunder
 - behandling av konsekvensutredninger av tiltak,
 - behandling av søknader som krever dispensasjon fra byggesaksreglene,
 - behandling av søknader om delingstillatelse,
 - ekspropriasjon,
 - behandling av søknader om ansvarsrett og klagesaksbehandling,
 - registrering og ajourføring av data i bygningsdelen av GAB dersom dette gjøres i forbindelse med byggesaksbehandlingen.
- Saksbehandling etter lov om eierseksjoner.
- **Saksbehandling av utslippstillatelse etter forurensningsloven.**

303 Kart og oppmåling

- Etablering og drift av kommunens kartgrunnlag og geodetiske grunnlag.
- Føring av GAB-registeret.
- Kart- og delingsforretninger etter delingsloven.
- Adresseforvaltning.

Utgifter og inntekter knyttet til forvaltning av geografisk informasjon for bestemte tjenester, f.eks. ledningskart for vann- og avløp (funksjon 345 og 353), føres under den aktuelle funksjon. Det samme gjelder oppmålingsarbeid i forbindelse med bestemte tjenester, f.eks. utstikning av kommunal vei (funksjon 333).

315 Boligbygging og fysiske bomiljøtiltak

- Utbyggingsområder/kostnader til boligformål og fysiske bomiljøtiltak, for eksempel
 - kommunal egenandel knyttet til boligkvalitetstilskudd,
 - byfornyelse og lignende,
 - samt ordinære tilskudd/lån til boligbygging fra Husbanken som forblir i kommunen (ikke videreformidling).
- Investeringer. **Investeringer i boliger som planlegges videresolgt.**
- **Inntekter festeavgifter boligtomter.**
- Vern av boligbebyggelse, f.eks. **rassikring**, elveforebygging, snøskjermer e.l.

320 Kommunal næringsvirksomhet

Inntekter og utgifter som er knyttet til kommunal næringsvirksomhet.

- Drift av kommunale jordbrukseiendommer, kommunale skoger, el-forsyning.
- Kommunal innsamling og behandling av næringsavfall. **Innkjøp og salg av søppeldunker, kompostbinger ol.** til husholdningsabonnenter er å regne som kommunal næringsvirksomhet, og skal føres på denne funksjonen.
- **Felleskjøkken – andel av utgifter og inntekter i felleskjøkkenet som er knyttet til "cateringvirksomhet"/leveranser til andre enn egne institusjoner (mva-pliktig omsetning til eksterne).**
- Kontingent til LVK.
- Konesjonskraftinntekter, som kan benyttes fritt til dekning av kommunale utgifter.
- Hjemfallsinntekter, det økonomiske vederlaget kommunen får når et vannfall og/eller reguleringsanlegg hjemfaller til staten. Konesjonsavgifter som er bundet til næringsformål føres under funksjon 325.
- **Investering i selskap (kjøp av aksjer/eierandeler) med sikte på langsiktig eierskap (aksjer/andeler klassifisert som finansielle anleggsmidler iht GKRS).**
- **Utgifter og inntekter knyttet kommunalt eide lokaler hvor lokalene eies og leies ut primært med formål om økonomisk gevinst for kommunen. Utgifter og inntekter knyttet til kommunalt eide utleielokaler som ikke benyttes til opprinnelig tiltenkt formål, eksempelvis utleie av skolebygg eller institusjonslokaler som kommunen ikke lenger benytter i egen tjenesteproduksjon. Inntektene fra utleie av lokaler som primært ellers benyttes til kommunens egen tjenesteproduksjon knyttes til den funksjonen som disponerer og bærer utgiftene på bygget. Leieinntekter fra et skolebygg (i bruk) vil eksempelvis føres på funksjon 222. Dersom kommunen leier ut en kommunalt disponert bolig, vil utgifter og inntekter knyttet til disse måtte føres på funksjon 265.**
- Skatt på næringsinntekt.

En rekke kommunale tiltak kan ha næringskarakter. Dette gjelder eksempelvis kino eller havnevesen. (Områder som er knyttet til kommunal infrastruktur (samferdsel) eller som innebærer tjenesteyting (eksempelvis under kulturfunksjonene) som inngår i andre kommunale funksjoner skal ikke tas med her).

325 Tilrettelegging og bistand for næringslivet

- Utbyggingsområder for næringsvirksomhet.
- Drift/tilskudd til utleielokaler for næringsvirksomhet. **Utgifter og inntekter knyttet til kommunalt eide utleielokaler hvor formålet primært er tilrettelegging/bistand for næringsvirksomhet**
- Direkte næringsstøtte, bl.a. næringsfond og konesjonsavgifter som er bundet (avsetninger og disponering av fond), tiltaksarbeid. **Utlån og avdrag til næringsfond. Renteinntekter næringsfond.**
- Råd/veiledning og servicetjenester for næringslivet (tiltaksarbeid, turistinformasjon mm.).
- **Inntekter festeavgifter næringstomter.**
- **Elveforebygging/sikring av næringsareal.**

329 Landbruksforvaltning og landbruksbasert næringsutvikling

- Utviklingsarbeid knyttet til det tradisjonelle landbruket, herunder skogbruk og økologisk landbruk.
- Saksbehandling etter jordlov, konsesjonslov, skogbrukslov og odelslov.
- Forvaltning og kontroll av de økonomiske virkemidlene i landbruket.
- Arbeid knyttet til landbruk og jordvern i kommuneplanen.
- Arbeid i forbindelse med nye næringer knyttet til landbruket, f.eks. grønne tjenester, utmarksbasert næringsliv, bioenergi, reiseliv og opplevelsesproduksjon.
- Forberedelse og innstilling av søknader til BU-midler.
- Arbeidet knyttet til sikring av en tilfredsstillende tilgang på tjenester fra dyrehelsepersonell, herunder klinisk veterinærvakt. **Godtgjøring veterinærvakt.**
- Veiledning og rådgivning knyttet til samtlige av disse oppgavene.

330 Samferdselsbedrifter/transporttiltak

- Havnevesen.,
- Kaier og brygger til transportformål (jf. imidlertid småbåthavner under funksjon 360).
- Tilskudd eller drift av lokale transporttiltak (lokale ruter), ferger m.m.
- Tilskudd til flyplasser/flyruter.

Finansiering og organisering av transporttiltak for spesielle grupper føres ikke her. Jf. skoleskyss som skal føres under 223, mens transporttjenester for eldre og funksjonshemmede er plassert under funksjon 234.

333 Kommunale veier, nyanlegg, drift og vedlikehold

- Funksjonen omfatter bygging av nye veilenker for kjørende med tilhørende konstruksjoner (~~eksempelvis gateløp~~) samt drift som bidrar til framkommelighet for kjørende.
- Videre dekker funksjonen tiltak med formål å opprettholde veikapital og funksjonsevne for eksisterende veier og konstruksjoner, som f.eks reparasjoner, rehabilitering og fornyelse samt vedlikehold.
- Funksjonen skal også omfatte kostnader til planlegging, prosjektering, forvaltning og administrasjon.
- Parkeringshus.**

Presisering
strøket den
16.12.2008
inntil videre.
Vurderes på
nytt våren
2009.

For å lette arbeidet med postering av bilag på rett funksjon, er de ulike tiltakene ytterligere spesifisert nedenfor med henvisning til kommunalvegkoden som blir brukt av en del kommuner:

Presisering av tiltak	Henvisning til prosesskode
Administrasjonskostnader; planlegging, prosjektering, byggeledelse, diverse kontrollfunksjoner knyttet til tiltakene.	Finnes under hovedprosess 1
Overflatedrenering og lukkede systemer, herunder sluk og sandfangkummer, stikkrenner, bekkeinntak og rister. Tiltakene er rensk og tømming, reparasjon, utskifting av deler og utskifting av rør, vedlikehold, samt bygging av nye sluk og renner.	Prosess 41-45
Dekker på kjørebane, uansett tiltakstype. Dvs. alt fra lapping av hull i eksisterende dekke, og alle typer fornyelse av grusdekker eller bituminøse dekker. Dersom andre materialtyper er brukt på kjørearealer skal arbeid med disse også føres på funksjon 333.	Prosess 61-67
Alle typer arbeid med bygging, reparasjoner og utskifting av murer, og eventuelle tunneler samt drift og vedlikeh. av utstyr i tunneler. Gjelder også tilhørende utstyr som f.eks. rekkverk. Ferister; etablering og vedlikehold	Prosess 71 og 72,76 og 79.
Stabilisering av skråninger, opprydding etter ras og utglidninger, sikring av fjellskjæringer.	Prosess 77-78
Alle reparasjoner, utskiftninger og utbedringer av bruer og underganger med tilhørende sidekonstruksjoner, så som vingemurer, rekkverk osv.	Prosess 87-88
Bygging av nye konstruksjoner som bedrer framkommelighet for kjørende, herunder tiltak som forbedrer tilgjengelighet eller endrer bruk av vegnettet.	
Vinterdrift; brøyting, snøfjerning og strøing/salting av kjørebane.	Prosess 91-94

- Funksjonen omfatter kun tiltak som vedrører kommunal vei. Tiltak som vedrører fylkeskommunal vei plasseres under funksjon 285. Avgrensningen mellom kommunal vei og fylkeskommunal vei er gitt i veglova.
- Ved investeringer i vei som kommunen foretar, er det en forutsetning for aktivisering som varig driftsmiddel, at investeringen er til kommunens varige eie eller bruk, jf. regnskapsforskriften § 8. Kun investeringer som er definert som kommunens vei gir grunnlag for aktivisering og avskrivninger som skal komme til uttrykk under funksjon 333/334. Dersom veien ikke er i kommunens eie, skal kommunens utgifter til dette komme fram på funksjon 285.
- Dersom det er inngått avtale om full refusjon når kommunen foretar investering i fylkesvei eller riksvei, føres dette i investeringsregnskapet under funksjon 285. Dersom det ikke er inngått avtale om full refusjon, regnes investeringsutgiftene som tilskudd til andre som skal føres i driftsregnskapet, jf. Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*. Regnskapsføringen foretas under funksjon 285.
- Drifts- og vedlikeholdsutgifter knyttet til kommunal vei føres på funksjon 333/334. Skillet mellom drifts- og investeringsutgifter er nærmere omtalt i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4.

334 Kommunale veier, miljø- og trafikksikkerhetstiltak

- Funksjonen omfatter drift og vedlikehold av eksisterende anlegg som har til formål å opprettholde eller forbedre miljø og sikkerhet og trygghet for myke trafikanter (~~eksempelvis gatelys til gang- og sykkelsti~~). ←
- Videre omfatter funksjonen bygging eller ombygging av nye eller kompletterende konstruksjoner på eksisterende veinett med samme formål.
- Funksjonen omfatter også kostnader til forvaltning og administrasjon som er rettet mot formålet sikkerhet og miljø.

Presisering
strøket den
16.12.2008
inntil videre.
Vurderes på
nytt våren
2009.

For å lette arbeidet med postering av bilag på rett funksjon, er de ulike tiltakene ytterligere spesifisert nedenfor med henvisning til kommunalvegkoden som blir brukt av en del kommuner:

Presisering av tiltak	Henvisning til prosesskode
Administrasjon; planlegging av drift av miljø- og sikkerhetstiltak, forvaltningskostnader, servicekostnader og informasjon, behandling av søknader osv.	Finnes under hovedprosess 1
Dekker på gang- og sykkelveger, fortau, torgarealer og gågater; alle typer tiltak på eksisterende dekker og legging av nye i forbindelse med bygging.	Prosess 68
Oppsetting av, reparasjon, utskifting og fornyelse av rekkeverk og fysiske innretninger som har til hensikt å skille ulike trafikantgrupper	Prosess 72-75
Støyskjermer	
Leskur, inkl. ubedring etter hærverk samt vask og renhold	
Etablering av ny kantstein, og utskifting av utrevet stein, fornyelse med mer.	Prosess 75
Oppsetting, reparasjon og vedlikehold av alle typer skilt og kantstolper, oppmerking av kjørebane, gangfelt osv.	Prosess 76
Etablering av trafikkreguleringer som trafikklys, bommer, sperringer, kollektivfelt osv. Omfatter både bygging av tiltaket samt løpende drift.	Prosess 75-76
Grøntanlegg og skråningsarealer, kantklipp og vegetasjonskontroll langs veger og langs fortau, i siktsoner og ved krysningspunkter.	Prosess 77
Renhold av kjørebane og alle typer trafikkarealer og konstruksjoner, herunder fjerning av strøsand og søppel etter vintersesongen, spyling og støvfjerning, fjerning av reklameskilt, graffiti osv.	Prosess 79
Vinterdrift på gang- og sykkelveier, gågater og fortau, gatevarme og snøsmelteanlegg.	Prosess 9

- Funksjonen omfatter kun tiltak som vedrører kommunal vei. Tiltak som vedrører fylkeskommunal vei plasseres under funksjon 285. Avgrensningen mellom kommunal vei og fylkeskommunal vei er gitt i veglova.
- Ved investeringer i vei som kommunen foretar, er det en forutsetning for aktivisering som varig driftsmiddel, at investeringen er til kommunens varige eie eller bruk, jf. regnskapsforskriften § 8. Kun investeringer som er definert som kommunens vei gir grunnlag for aktivisering og avskrivninger som skal komme til uttrykk under funksjon 333/334. Dersom veien ikke er i kommunens eie, skal kommunens utgifter til dette komme fram på funksjon 285.
- Dersom det er inngått avtale om full refusjon når kommunen foretar investering i fylkesvei eller riksvei, føres dette i investeringsregnskapet under funksjon 285. Dersom det ikke er inngått avtale om full refusjon, regnes investeringsutgiftene som tilskudd til andre som skal føres i driftsregnskapet, jf. Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*. Regnskapsføringen foretas under funksjon 285.
- Drifts- og vedlikeholdsutgifter knyttet til kommunal vei føres på funksjon 333/334. Skillet mellom drifts- og investeringsutgifter er nærmere omtalt i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4.

335 Rekreasjon i tettsted

Opparbeidelse, drift og vedlikehold av offentlige plasser og torg, parker/grøntanlegg og turveier i bebygde strøk, samt offentlige toaletter.

338 Forebygging av branner og andre ulykker

- Feiervesen.
- Andre tiltak som skal forebygge brann, samt brann og eksplosjonsartede ulykker.

Utgifter og inntekter knyttet til forebygging og beredskap skal fordeles på henholdsvis funksjon 338 og 339. Funksjonen skal ikke omfatte utgifter knyttet til beredskap. Slike utgifter føres på funksjon 339. En andel av lønnsutgifter til brannsjefen skal føres på funksjon 120 dersom brannsjefen utfører oppgaver som må regnes som administrativ ledelse.

339 Beredskap mot branner og andre ulykker

- Brannvesen,
- oljevernberedskap,
- samt annen beredskap mot brann- og eksplosjonsrelaterte ulykker m.v.

Utgifter og inntekter knyttet til forebygging og beredskap skal fordeles på henholdsvis funksjon 338 og 339. Funksjonen skal ikke omfatte utgifter knyttet til forebygging. Slike utgifter skal føres på funksjon 338. En andel av lønnsutgifter til brannsjefen skal føres på funksjon 120 dersom brannsjefen utfører oppgaver som må regnes som administrativ ledelse.

340 Produksjon av vann

Vanninntak, filtrering/rensing.

Vannprøver.

345 Distribusjon av vann

Pumpestasjoner, trykkbassenger, ledningsnett (i investeringsregnskapet spesielt: grunnlagsinvesteringer for vannforsyning utenfor boligfelt/næringsområde (jf. funksjon 315/325); refusjoner for grunnlagsinvesteringer inntektsføres i investeringsregnskapet og reduserer aktivert verdi). Gebyrer for vannforsyning.

350 Avløpsrensing

Renseanlegg og utløp, håndtering av restprodukter (slam og vann).

353 Avløpsnett/innsamling av avløpsvann

Pumpestasjoner og ledningsnett (i investeringsregnskapet spesielt: grunnlagsinvesteringer for avløp utenfor boligfelt/næringsområde (jf. funksjon 315/325); refusjoner for grunnlagsinvesteringer inntektsføres i investeringsregnskapet og reduserer aktivert verdi). Avløpsgebyrer.

354 Tømming av slamavskillere, septiktanker o.l

Tømming av slamavskillere (septiktank), samlekkummer for avslamming av sanitært avløpsvann og overvann, oppsamlingstanker med ubehandlet sanitært avløpsvann, privet i tettbygde og spredtbygde strøk, anlegg for tømming av avløpsvann fra bobiler, fritidsbåter m.m.

355 Innsamling av husholdningsavfall

Oppsamlingsordninger, innsamling/henting av avfall. Avfallsgebyrer (renovasjonsgebyrer). Funksjonen omfatter kun husholdningsavfall, dvs kun inntekter og utgifter knyttet til selvkostområdet for husholdningsavfall. Næringsavfall føres under funksjon 320.

357 Gjenvinning og sluttbehandling av husholdningsavfall

Sortering, gjenvinning, forbrenning (med og uten energiutnyttning), eksport og deponering av husholdningsavfall. Funksjonen gjelder kun inntekter og utgifter knyttet til selvkostområdet for husholdningsavfall. Gjenvinning og sluttbehandling av næringsavfall føres under funksjon 320

360 Naturforvaltning og friluftsliv

- Funksjoner knyttet til koordinering av miljøvernarbeidet i kommunen, utarbeidelse av miljø- og naturressursprogrammer.
- Sikring, opparbeiding og forvaltning av frilufts- og utmarksområder som skal være tilgjengelig for allmennheten, inkl. badeplasser, rasteplasser, småbåthavner, fortøynings- og bryggeplasser osv, samt andre tiltak rettet mot utøvelse av friluftslivet. **Elveforebygging/sikring av friluftsareal.**
- Fisk- og viltforvaltning.
- Prosjekter som går ut over løpende forvaltnings-, verne- og tilretteleggingsoppgaver (f.eks. miljøbyprosjekt, lokale byggeskikkprosjekter m.m.)
- Kartlegging av biologisk mangfold etter én eller flere av DNs håndbøker om kartlegging (kartlegging av marint biologisk mangfold, ferskvannslokaliteter, naturtyper, vilt).
- Tiltak for å opprettholde naturverdier i kartlagte områder.
- Sikring, forvaltning, tilrettelegging og skjøtsel av områder vernet til naturvernformål etter § 25, 1. ledd nr. 6 i Plan- og bygningsloven. Forvaltning av kulturmiljøer føres under 365.

365 Kulturminnevern

Forvaltning og tiltak knyttet til faste kulturminner og kulturmiljøer som er regulert til spesialområdebevaring, jf. plan- og bygningsloven § 25, 1. ledd nr. 6, samt tiltak for å bevare spor etter menneskelig aktivitet eller tidligere tiders byggeskikk/levesett (for eksempel gamle steinbruer, murer, veifar, kaiområde og lignende som ikke er regulert).

370 Bibliotek

Utgifter til folkebibliotek og annen lovhemlet biblioteksvirksomhet.

373 Kino

Kommunal kinovirksomhet, tilskudd til framvisning av film.

375 Muséer

Tilskudd til museer og samlinger, og til kulturvernarbeid. Omfatter tilskudd til profesjonelle og frivillige, til kystkultur og til lokalhistoriske publikasjoner, bygdebøker og stedsnavn. Kulturvernkonsulent. Avgrenses mot kulturminnevernoppgaver som føres på funksjon 365.

377 Kunstformidling

Tilskudd til kunstnerisk virksomhet på profesjonelt nivå, og til formidling av slik virksomhet. Omfatter bla. scenekunst, musikk, billedkunst, kunsthåndverk, film, kunstmuseer og kunstgallerier og kulturbasert næring. Tilskudd til kulturhus og arena omfattes ikke av funksjonen.

380 Idrett og tilskudd til andres idrettsanlegg

- **Utgifter og inntekter knyttet til idrettsaktiviteter i kommunal regi, herunder utgifter til inventar og utstyr som benyttes til aktivitetene.**
- Drifts- og anleggsstøtte til idrettsorganisasjoner.
 - Støtte til drift, vedlikehold og investeringer i idrettsanlegg eid av andre,
 - støtte til idrettsarrangementer.

Alle utgifter til drift, vedlikehold og påkostning av kommunale idrettsanlegg føres på funksjon 381.

381 Kommunale idrettsbygg og idrettsanlegg

1. Utgifter til drift og vedlikehold av kommunale idrettsbygg og idrettsanlegg (inklusive tilhørende tekniske anlegg og utendørs idrettsanlegg).

Dette omfatter lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, og kjøp av drifts-/vedlikeholdstjenester (eksempelvis vaktmestertjenester, snøryddingsavtaler, renholdsavtaler, serviceavtaler på tekniske anlegg, avtaler om vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til idrettsbygg og idrettsanlegg. Dessuten avskrivninger av egne bygg og anlegg.

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*, se www.gkrs.no.

2. Forvaltningsutgifter knyttet til idrettsbygg og idrettsanlegg (administrasjon, forsikringer av bygg/anlegg og pålagte skatter og avgifter knyttet til bygg/anlegg) føres på funksjon 121.

3. Investeringer i og påkostning av idrettsbygg og idrettsanlegg.

4. **Husleieutgifter ved leie av idrettsbygg/-anlegg.**

- Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.
- Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.
- Ved leie fra interkommunalt selskap (hvor kommunen er deltaker) føres husleien på art 375 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 775 i selskapets regnskap.
- Dersom kommunen har en internhusleieordning (leie mellom enheter som inngår i kommunens regnskap), skal faktiske utgifter til drift og vedlikehold komme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 4.1 og art 190.

5. Inntekter knyttet til utleie av bygg/anlegg til eksterne (andre enn kommunen selv eller kommunalt foretak).

6. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til idrettsbygg og idrettsanlegg inngår ikke her, men føres på relevant tjenestefunksjon..

383 Musikk- og kulturskoler

Drift av kommunale kulturskoler.

385 Andre kulturaktiviteter og tilskudd til andres kulturbygg

- **Utgifter og inntekter knyttet til kulturaktiviteter i kommunal regi, herunder utgifter til inventar og utstyr som benyttes til kulturaktivitetene.**
- Tilskudd til organisasjoner, aktiviteter, markeringer, kulturdager og hendelser som drives av eller baseres på frivillighet.
- Tilskudd til drift/vedlikehold av og investeringer i andres kulturbygg.
- Kulturkonsulent/kulturkontor (funksjoner som i hovedsak arbeider utadrettet mot kommunens kulturorganisasjoner og kulturtiltak).

Rene administrative funksjoner (kultursjef, merkantile stillinger) føres på 120.

Fagkonsulenter som hører inn under andre kulturfunksjoner føres der (idrett, kunstformidling, kulturvern osv).

Tilskudd til kulturaktiviteter som er rettet mot barn og unge føres på funksjon 231

Aktivitetstilbud barn og unge.

Funksjonen avgrenses også mot funksjon 377 Kunstformidling.

Alle utgifter til drift, vedlikehold og påkostning av kommunale bygg føres på funksjon 386, herunder utgifter til kommunale kino-, museums- og bibliotekbygg.

386 Kommunale kulturbygg

1. Utgifter til drift og vedlikehold av kommunale kulturbygg (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg).

Dette omfatter lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, og kjøp av drifts-/vedlikeholdstjenester (eksempelvis vaktmestertjenester, snøryddingsavtaler, renholdsavtaler, serviceavtaler på tekniske anlegg, avtaler om vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til kulturbygg. Dessuten avskrivninger av egne bygg

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4

Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet, se www.gkrs.no.

2. Forvaltningsutgifter knyttet til kulturbygg (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til byggene) føres på funksjon 121.

3. Investeringer i og påkostning av kulturbygg.

4. **Husleieutgifter ved leie av kulturbygg.**

- **Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.**
- **Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i (fylkes)kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.**
- **Ved leie fra interkommunalt selskap (hvor kommunen er deltaker) føres husleien på art 375 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 775 i selskapets regnskap.**
- **Dersom kommunen har en internhusleieordning (leie mellom enheter som inngår i kommunens regnskap), skal faktiske utgifter til drift og vedlikehold komme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 4.1 og art 190.**

5. Inntekter knyttet til utleie av lokalene til eksterne (andre enn kommunen selv eller kommunalt foretak).

6. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til kulturtilbudet inngår ikke her, men føres på relevant tjenestefunksjon..

390 Den norske kirke

- Inntekter og utgifter vedrørende presteboliger.
- Kommunens overføringer til kirken, ifølge kommunens økonomiske ansvar etter § 15 i kirkeloven og etter § 3 i gravferdsloven.
 - Drifts- og investeringstilskudd føres på art 470 (tilskudd til kirkelig fellesråd) i henholdsvis drifts- og investeringsregnskapet. Tilskuddet til kirkelig fellesråd fordeles også på funksjon 393 når tilskuddet også vedrører kirkegårder mv..
 - Utgifter som kommunen har i forbindelse med tjenesteytingsavtale mellom kommunen og fellesrådet (som trer i stedet for en finansiell bevilgning/pengeoverføring), jf. kirkeloven § 15 fjerde ledd, skal føres på art 470. Tjenesteytingsavtale fordeles også på funksjon 393 når tjenesteytingsavtalen også vedrører kirkegårder mv.

392 Andre religiøse formål

Tilskudd til livssynsorganisasjoner.

393 Kirkegårder, gravlunder og krematorier

- Omfatter utgifter og inntekter der forvaltnings- og driftsansvaret på området ligger i kommunen, jf. i denne sammenheng gravferdsloven § 23 der det er adgang for kommunen, etter avtale med kirkelig fellesråd og etter godkjenning av departementet, å overta forvaltningsansvaret for kirkegårder, gravlunder og krematorier.
- I tillegg vil det kunne forekomme at kommunen har driftsansvar for kirkegårder selv om kommunen ikke formelt har overtatt forvaltningsansvaret etter gravferdsloven § 23.
- En andel av kommunens tilskudd til kirkelig fellesråd føres her (art 470) når tilskuddet også dekker utgifter til kirkegårder mv. Andel av tjenesteytingsavtale (art 470) når denne også vedrører kirkegårder mv.

800 Skatt på inntekt og formue

Skatt på alminnelig inntekt og formue for personlige skattytere, og eiendomsskatt.

840 Statlig rammetilskudd og øvrige generelle statstilskudd

Statlig rammetilskudd føres på art 800, mens andre **generelle** statstilskudd føres på art 810 (**men ikke nødvendigvis på funksjon 840**).

850 Generelt statstilskudd vedrørende flyktninger m.v.

Statstilskudd vedr. flyktninger føres på art 810 (**andre statlige overføringer**)

Også overføring av integreringstilskudd til/fra andre kommuner ved flytting av tilskuddsberettigede flyktninger føres under funksjon 850. All bruk av midler inkludert fondsavsetninger føres på relevante funksjoner (sosialkontortjeneste, sysselsetting, opplæring, bolig osv.).

860 Motpost avskrivninger

Avskrivninger er gjort obligatorisk i kommunenes driftsregnskap. Dette betyr at summen av alle avskrivninger som er utgiftsført på art 590 på de «tjenesteytende» funksjonene, inntektsføres på art 990 på denne funksjonen.

870 Renter/utbytte og lån (innlån og utlån**)**

Under denne funksjonen føres renteutgifter og renteinntekter, **herunder rente og avdragskompensasjon**, og eksterne finansieringstransaksjoner (inkl. låneavdragsfond).

Eksterne finansieringstransaksjoner inneholder:

(1) Bruk av lån og avdrag på lån:

Disse transaksjonene kan føres på de funksjonene som lånet vedrører. I og med at KOSTRA innfører kapitalkostnader i driftsregnskapet (avskrivninger) er dette imidlertid ikke å anbefale. All bruk av lån, avdragsutgifter og avsetninger til låneavdragsfond bør derfor fortrinnsvis føres på funksjon 870.

(2) Utlån (ekskl. sosiale utlån som skal føres på funksjon 281) og mottatte avdrag:

Utlån og avdrag til næringsfond føres på funksjon 325 Tilrettelegging/bistand for næringslivet. Formidlingslån fra Husbanken (utlån og mottatte avdrag) føres på egen funksjon 283 Bistand til etablering og opprettholdelse av egen bolig. Det er bare utlån av kommunens egne midler som føres på funksjon 870.

Det vises til skillet mellom utlån og tilskudd til andre, jf. god kommunal regnskapsskikk, se www.gkrs.no.

880 Interne finansieringstransaksjoner

Samtlige interne finansieringstransaksjoner, dvs. dekning av tidligere underskudd/disponering av tidligere overskudd, avsetninger/bruk av hhv. disposisjonsfond, bundne og ubundne fond, likviditetsreserve, overføring til/fra driftsregnskapet, er entydig definert gjennom arten. Fondsavsetninger og -bruk bør, der det er mulig, fortrinnsvis føres direkte på de aktuelle funksjonene som fondet vedrører. Tilsvarende bør gjelde overføringer til investeringsregnskapet (f.eks. ved omdisponering av driftsmidler på en funksjon til investeringsformål). De resterende interne finansieringstransaksjonene samles i én funksjon. (Dette gjelder ikke låneavdragsfond, som er plassert sammen med de eksterne finansieringstransaksjonene.) Dekning av tidligere års underskudd/disponering av tidligere års overskudd er obligatoriske poster på denne funksjonen.

899 Årets regnskapsmessige merforbruk/mindreforbruk

4.3 Innholdet i funksjoner – Fylkeskommuner

Endringer i innholdet i funksjonene fra 2008 til 2009 er markert med rød tekst. I tillegg er det gjort enkelte redigeringsmessige endringer uten betydning for innholdet i funksjonene. Disse er ikke markert.

400 Politisk styring

Godtgjørelse til folkevalgte, inkl. utgifter som følger med møteavvikling, representasjonsutgifter og befaringer/høringer m.m. arrangert av folkevalgte organer (utvalg/nemnder/komiteer), partistøtte, utgifter til valgavvikling.
Ungdomsting. Demokratiprojekter Interreg.

410 Kontroll og revisjon

Utgifter og inntekter knyttet til fylkeskommunens kontrollutvalg etter kommuneloven § 77 og revisjon etter kommuneloven § 78. Herunder møtgodtgjørelser og andre utgifter knyttet til møteavvikling i kontrollutvalget, utgifter knyttet til kontrollutvalgssekretariatet, og utgifter knyttet til regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Funksjonen omfatter ikke administrative internkontrollsystemer som er underlagt administrasjonssjefen.

420 Administrasjon

(1) Administrativ ledelse:

Som administrative lederstillinger som hører inn under funksjon 420 defineres lederstillinger som leder andre ledere og som har koordineringsoppgaver utover ren arbeidsledelse. Det betyr at laveste ledernivå (ledere av tjenestestedet) defineres som en del av de funksjonene som tjenestestedet ivaretar.

Som administrative ledere defineres i denne sammenhengen stillinger med omfattende økonomiske og administrative fullmakter, men ikke arbeidsledere med faglige koordinerings-, veilednings- og oppfølgingsoppgaver.

På samme måte som for andre stillinger, forutsettes imidlertid at administrative ledere fordeler ressursbruken, dersom deler av arbeidstiden er knyttet til konkret utadrettet tjenesteyting som hører inn under en annen funksjon enn 420. Se forøvrig del 3.2 om fordeling av lønnsutgifter.

(2) Støtte- og stabsfunksjoner:

Støttefunksjoner for styring og utvikling av hele fylkeskommunen (oppgaver knyttet til sekretariat for politisk ledelse, økonomiforvaltning, planlegging, overordnede personalfunksjoner, informasjon som ikke gjelder bestemte tjenestoområder og organisasjon/ organisasjonsutvikling) er en del av funksjon 420.

Faglige og merkantile støtte- og stabsfunksjoner som er knyttet til administrative ledere (jf. punkt 1 ovenfor) følger i utgangspunkt sin leder og plasseres på funksjon 420. Den andelen av arbeidstiden som er knyttet til støtte til bestemte tjenester og tjenestesteder plasseres imidlertid på de respektive funksjonene som tjenestene/tjenestestedene ivaretar.

Det betyr at faglige stabsstillinger som bidrar til utvikling, koordinering og direkte brukerrettede oppgaver av bestemte tjenester knyttes til de funksjonene som de aktuelle tjenestene sorterer under. Innsatsen til oppfølging, kontroll og forvaltningsoppgaver iht. lovverk knyttes til funksjon 420.

Dette har bl.a. betydning for føring av utgiftene til fylkeskommunale bestillerenheter: Oppgavene som er knyttet til vurdering av behovsutvikling og innspill til budsjettarbeidet, innhenting av anbud og inngåelse/oppfølging av kontrakter med aktuelle leverandører knyttes til funksjon 420. Bestillerenhetens arbeid med vurdering av søknader, tildeling og oppfølging av tjenester til enkeltbrukere derimot knyttes til de funksjonene som tjenestene sorterer under.

Tilsvarende fordeles ressursinnsatsen til merkantile støttefunksjoner: Den andelen av arbeidstiden som går med til å betjene en administrativ leder (jf. punkt 1 ovenfor) i forbindelse med forværelsesoppgaver, skriving av saksframlegg, brev osv. knyttes til funksjon 420. Arbeid som er knyttet til betjening av tjenester/tjenestesteder i forbindelse med registrering av brukere, beregning og oppfølging av brukerbetaling og andre merkantile oppgaver føres på de funksjonene som de aktuelle tjenestestedene ivaretar.

(3) Fellesfunksjoner og fellesutgifter (tidligere funksjon 450):

Fellesfunksjoner som føres på funksjon 420 er:

- Felles funksjoner for ledere/medarbeidere som er knyttet til funksjonene 400 eller 420 (bl.a. resepsjon, sentralbord, kantine og andre velferdstiltak).
- Bedriftshelsetjeneste for fylkeskommunens ansatte. Overordnet HMS-arbeid.
- Post- og arkivfunksjonen.
- Sentral regnskapsfunksjon.
- Hustrykkeri. Innkjøp av papir/kontormateriell som hustrykkeriet foretar for fylkeskommunale enheter som yter tjenester som er definert under andre funksjoner enn 420 belastes imidlertid de aktuelle funksjonene.
- Felles IKT-løsninger for hele fylkeskommunen. Dette inkluderer anskaffelse, drift og vedlikehold inkl. brukerstøtte knyttet til fellessystemer – tilgjengelige for alle kommunale enhetene – mens utgifter knyttet til fagsystemer som VIGO og skoleadministrative systemer osv. belastes de funksjonene som systemene betjener.

Fellesutgifter som føres på funksjon 420 er:

- Kontingent til KS
- Frikjøp av hovedtillitsvalgte. Frikjøp av tillitsvalgte på tjenestestedene føres på aktuell tjenestefunksjon.
- Alle andre fellesutgifter føres på de funksjonene som betjenes, eventuelt funksjon 480. Aktiviteter tilknyttet servicetorg/servicekontor skal fordeles på aktuelle funksjoner som betjenes.

421 Forvaltningsutgifter i eiendomsforvaltningen

Her føres utgifter knyttet til forvaltning av fylkeskommunens bygg og eiendom (forvaltning av alle typer bygg og eiendom). Dette omfatter alle utgifter til aktiviteter som defineres som forvaltning, det vil si utgifter knyttet til aktiviteter som ligger i kode 20 i NS3454 om livssykluskostnader for bygg (jf. tabell avsnitt 4.1.). Dette omfatter aktiviteter i eiendomsforvaltningen knyttet til administrasjon, forsikring av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til bygg, og som typisk er forbruksuavhengig av om bygg er i drift eller ikke.

Skatter og avgifter som inngår her er typisk eiendomsskatt, eller andre pålagte offentlige (forbruksuavhengige) avgifter som man har også når bygg ikke er i bruk. Årsgebyrer for VAR inngår ikke her, men føres på relevant byggfunksjon (regnes som driftsutgifter også når gebyrene er fast utmålt for eksempel etter areal).

Forsikringer som inngår her er skade-, brann- og innbruddsforsikringer på bygg, og forsikringer av utstyr knyttet til drift av bygg og eiendom (for eksempel driftsutstyr og renholdsutstyr). Forsikring av løsøre/innbo til bruker inngår ikke på denne funksjonen, men skal føres på relevant tjenestefunksjon.

Administrasjonsutgifter er lønn og sosiale utgifter til eget administrativt personale (herunder også lønn mv. til administrativ leder) og kjøp av administrative tjenester. Videre omfattes administrasjon av leieforhold, husleie og de arealer som forvaltningsavdeling og driftsavdeling benytter, administrasjon av fagsystemer, service/brukerkontakt, markedsføring, forretningsførsel, internkontroll mv.

Utgifter som inngår her skal også være utgifter relatert til eiendomsforvaltning som tidligere er ført under F 420, men som omfattes av definisjonen av funksjon 421.

430 Administrasjonslokaler

1. Utgifter til drift og vedlikehold av lokaler (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg) som benyttes til oppgaver under funksjonene 400, 410 og 420. (Dette betyr at utgifter til fellesbygg må fordeles).

Dette omfatter lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, og kjøp av drifts-/vedlikeholdstjenester (eksempelvis vaktmestertjenester, snøryddingsavtaler, renholdsavtaler, serviceavtaler på tekniske anlegg, avtaler om vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til administrasjonslokaler. Dessuten avskrivninger av egne bygg

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*, se www.gkrs.no.

2. Forvaltningsutgifter knyttet til administrasjonslokaler (administrasjon, forsikring av slike bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til administrasjonsbygg) føres på funksjon 421.

3. Investeringer i og påkostning av administrasjonslokaler.

4. **Husleieutgifter ved leie av administrasjonslokaler/bygninger.**

- Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor fylkeskommunen ikke er deltaker) føres husleien på art 190.
- Ved leie fra fylkeskommunalt foretak føres husleien på art 380 i fylkeskommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.
- Ved leie fra interfylkeskommunalt selskap (hvor fylkeskommunen er deltaker) føres husleien på art 375 i fylkeskommunens regnskap, og inntektsføres på art 775 i selskapets regnskap.

Dersom fylkeskommunen har en internhusleieordning (leie mellom enheter som inngår i fylkeskommunens regnskap), skal faktiske utgifter til drift og vedlikehold komme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 4.1 og art 190.

5. Inntekter knyttet til utleie av lokalene til eksterne (andre enn fylkeskommunen selv eller fylkeskommunalt foretak).

6. Inventar og utstyr som ikke er direkte knyttet til administrasjonsbygg føres ikke her, men på funksjon 400, 410 og 420.

- 440 Personal- og rekrutteringspolitiske tiltak**
- 450 ~~Interne servicefunksjoner~~ (utgått, se funksjon 420)**
- 460 Tjenester utenfor ordinært fylkeskommunalt ansvarsområde**
 Inntekter og utgifter som ikke kan henføres til tjenester innenfor det ordinære ansvarsområdet til fylkeskommunene.
 Investeringer i kommunal vei eller riksvei, jf. omtale under funksjon 720/721.
 Regionalt folkehelsearbeid.
- 465 Interfylkeskommunale samarbeid (§ 27-samarbeid)**
 Funksjonen ~~kan~~ nyttes av vertsfylkeskommunen for samlet føring av utgifter og inntekter knyttet til § 27-samarbeid som ikke er egne rettssubjekter og som ikke skal føre særregnskap, men som inngår i vertsfylkeskommunens regnskap
- Finansieringsbidrag fra fylkeskommuner i samarbeidet inntektsføres ~~refusjon (art 730) på funksjon 465.~~
 - Utgifter tilsvarende finansieringsbidraget fra vertsfylkeskommunen ~~fordeles fra funksjon 465 til korrekt funksjon på korrekt art (art 010..290),~~
 - ~~samtidig som funksjon 465 krediteres for internt salg (art 690).~~
- Funksjonen skal i likhet med funksjon 490 «gå i null.».
- 470 Årets premieavvik**
 Inntektsføring/utgiftsføring av beregnet premieavvik for året samt beregnet arbeidsgiveravgift av premieavviket.
- 471 Amortisering av tidligere års premieavvik**
 Resultatføring (amortisering) av premieavvik fra tidligere år.
- 480 Diverse fellesutgifter**
 Funksjon 480 skal ikke brukes for å unngå fordeling av utgifter som hører hjemme i andre funksjoner.
- Utgifter til erstatninger/forsikringer/regresskrav knyttet til brukere eller egne ansatte føres på funksjon 480, med mindre utgiftene med rimelighet kan knyttes til utførelse av de oppgaver som inngår i aktuell tjenestefunksjon.
 - Etterbetaling av lønn til ansatte for tidligere år føres ikke på funksjon 480 men på aktuell funksjon der den ansatte hadde tilknytning.
 - Utgifter og inntekter knyttet til godstransportløyve.
 - Pensjonsutgifter mv som føres på funksjon 480:
 - Utgifter til AFP-pensjon. (Kun kommunens egenandel ved utbetaling av pensjonen skal føres her. Pensjonspremien skal føres på den funksjon som den ansatte hører til.)
 - Tilskudd til pensjonskontoret
 - Sikringsordningstilskudd og administrasjonstilskudd ihht overføringsavtalen
 - Bruk av premiefond krediteres funksjon 480.
 - Utgifter til egenkapitalinnskudd KLP eller egen pensjonskasse (art 529). Tilbakebetaling av egenkapitalinnskudd (art 929).
- Departementet vil vurdere om det skal foretas presiseringer om føring av pensjonspremier under funksjon 480, herunder håndtering av reguleringspremie knyttet til pensjonister og oppsatte rettigheter og finansiering av AFP.**

490 Interne serviceenheter

Funksjonen kan benyttes for samlet føring av utgifter og inntekter til forvaltnings-, drifts- og vedlikeholdsavdelinger som betjener flere funksjoner i KOSTRA-kontoplanen. Funksjonen kan benyttes til for eksempel eiendomsavdelinger, felles materiallager og felles maskinpark eller bilpark. Eventuelt også andre avdelinger definert av KRD. Det forutsettes at alle utgifter for serviceenheten skal fordeles fullt ut på de funksjonene som betjenes fra enheten. Art 290 eller art 790 skal ikke benyttes. Serviceenheten krediteres på art 690 «Fordelte utgifter».

Fra 2008 ønsker man å få fram i KOSTRA hvordan drifts- og vedlikeholdskostnader faktisk er fordelt på de ulike byggtypene. **Internhusleie eller intern fordeling av utgifter knyttet til forvaltning, drift og vedlikehold av bygg skal derfor ikke komme fram på art 190 eller art 290 i KOSTRA-rapporteringen, fordi dette ikke vil synliggjøre den faktiske fordelingen av drifts- og vedlikeholdsutgifter til for eksempel skolebygg i KOSTRA.**

Ved fordeling av eiendomsrelaterte utgifter som er ført på funksjon 190 på brukerfunksjonene, må derfor brukerfunksjonene debiteres korrekt art (henholdsvis arter lønn, materiell, tjenestekjøp mv.) og ikke art 190/290, **jf. avsnitt 4.1 og art 190.**

510 Skolelokaler og internatbygninger

1. Utgifter til drift og vedlikehold av skolelokaler og internatbygninger (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg/skolegård).

Dette omfatter lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, og kjøp av drifts-/vedlikeholdstjenester (eksempelvis vaktmestertjenester, snøryddingsavtaler, renholdsavtaler, serviceavtaler på tekniske anlegg, avtaler om vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til **skolelokaler og internatbygninger**. Dessuten avskrivninger av egne bygg

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*, se www.gkrs.no.

2. Forvaltningsutgifter knyttet til **skolelokaler og internatbygninger** (administrasjon, forsikring av slike bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til skolelokaler og internater) føres på funksjon 421.

3. Investeringer i og påkostning av skolelokaler og internatbygninger.

4. **Husleieutgifter ved leie av skolelokaler og internatbygninger.**

- Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor fylkeskommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.
- Ved leie fra fylkeskommunalt foretak føres husleien på art 380 i fylkeskommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.
- Ved leie fra interfylkeskommunalt selskap (hvor fylkeskommunen er deltaker) føres husleien på art 375 i fylkeskommunens regnskap, og inntektsføres på art 775 i selskapets regnskap.
- Dersom fylkeskommunen har en internhusleieordning (leie mellom enheter som inngår i fylkeskommunens regnskap), skal faktiske utgifter til drift og vedlikehold fylkeskomme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 4.1 og art 190.

5. Inntekter knyttet til utleie av lokalene til eksterne (andre enn fylkeskommunen selv eller fylkeskommunalt foretak).

6. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til forvaltningen/undervisningen i skolen inngår ikke her, men føres på aktuell funksjon.

- 515 Fellesutgifter og støttefunksjoner knyttet til videregående opplæring**
Fellesutgifter og utgifter til støttefunksjoner knyttet til videregående opplæring som ikke er direkte relatert til pedagogisk virksomhet eller eiendomsforvaltning
1. Lønnsutgifter og kompetanseutvikling til merkantilt, IT-teknisk- og annet personell som ikke er knyttet til eiendomsforvaltningen av skolelokaler og internater.
 2. **Inventar og utstyr som ikke er direkte relatert til pedagogisk virksomhet** (formålet med anskaffelsen avgjør regnskapsføringen).
 3. Transport som en del av opplæringen (eksempelvis mellom ulike undervisningssteder som skole til gymsal).
 4. Datakostnader til **VIGO**, skoleadministrative system **inkludert voksensystemer, OTTO, mv.**
 5. Avgift Kopinor, Norwaco.
 6. Bibliotek (drift, lønn bibliotekar/assistent i biblioteket).
 7. Elevombud.
 8. Avskrivninger på inventar og utstyr som er ført mot funksjon 515.
 9. Eksamensvakter.
 10. Lønn til lærlinger som jobber innenfor 510-området.
 11. Personalseminar for alle ansatte som tiltak for miljø og kultur.
 12. Elevrådsarbeid.
 13. Lønn til verneombud og tillitsvalgte ved skolene.
 14. Velferdsmidler.
 15. **Utgifter til annonsering (markedsføring, profilering, hjemmesider mv) knyttet til utdanningsområdet.**
 16. **Inntakskontor/elevinntak**
 17. **Eksamenskontor**
- 520 Pedagogisk ledelse, pedagogiske fellesutgifter og gjesteelevsoppgjør**
Administrative fellesutgifter i den pedagogiske virksomheten.
1. Skoleledelse (rektor, inspektør), andre lederstillinger
 2. Lønn til rådgivere og pedagogisk ledelse som ikke lar seg knytte direkte til det enkelte utdanningsprogram.
 3. Reiseregninger for ansatte i skoleledelse og pedagogisk ledelse
 4. Ordinær sats for gjesteelever (utgifter og inntekter). Ekstra kompensasjon for gjesteelever med behov for tilrettelagt opplæring føres på den funksjonen eleven er ført.
 5. Kostnader til utviklings- og prosjektarbeid, **nasjonale og** internasjonale prosjekter.
 6. Kostnader ved omstillingstiltak
 7. Utgifter knyttet til overtallighet
 8. Etter- og videreutdanning for skolens ledelse
 9. Utgifter tilknyttet redusert leseplikt for 55-60 åringer og 60+ åringer
 10. Kurs osv som ledelsen initierer
 11. Særskilte tiltak for pedagogisk personale
 12. Rådgivere, pedagogiske team
 13. Ressurs vedrørende byrdefull arbeidssituasjon i henhold til nytt avtaleverk f.o.m. 01.08.06.
 14. **Inventar og utstyr til pedagogisk virksomhet som ikke kan føres på de enkelte utdanningsfunksjoner.**

**Funksjon Undervisning til alle elever fordelt på utdanningsprogrammene (og
521-532 samleposter for gamle studieretninger)
538-539**

0. Fra og med høsten 2006 innføres nye utdanningsprogrammer for videregående opplæring til erstatning for de nåværende studieretningene. De nye programmene er ikke helt sammenfallende med studieretningene. Dette innebærer at funksjonsinndelingen for videregående opplæring endres. Endringen gjelder fra og med regnskapsrapporteringsårets begynnelse 1.1.2006. Funksjonene 541-556 (unntatt funksjon 554 for teknisk fagskole) skal ikke benyttes ved rapportering for 2006. Samtidig skal de nye programmene innføres trinnvis for nye årskull, slik at fylkeskommunene i flere år vil tilby opplæring både etter eksisterende studieretninger og etter nye utdanningsprogrammer. Regnskapstallene for henholdsvis nye utdanningsprogrammer og gamle studieretninger skal føres hver for seg. Dette betyr at regnskapstallene for nye utdanningsprogrammer skal føres på nye funksjoner 521-532 fra høsten 2006. Regnskapstallene for gamle studieretninger skal føres på henholdsvis funksjon 538 og 539 fra og med 1.1.2006.
1. Undervisningsmateriell direkte knyttet til **utdanningsprogram/studieretningen, herunder nødvendige trykte og digitale læremiddel og digitalt utstyr ("lovpålagte gratis læringsmidler")**.
2. Inventar og utstyr knyttet direkte til **utdanningsprogram/studieretningen**
3. Avskrivinger på inventar og utstyr som er ført mot **utdanningsprogram/studieretningen**
4. Driftsinntekter i form av salg av produkter/tjenester (først og fremst yrkesfag)
5. Lønnsutgifter føres på **utdanningsprogram/studieretning** der læreren faktisk jobber
6. Reiseregninger føres der lærerens lønn er plassert
7. Transport og ekskursjoner relatert til bestemte **utdanningsprogram/studieretninger**
8. Sensorutgifter til eksamen (sensorutgifter til privatister føres på 590)
9. Drift **eller leie** av gårdsbruk, fiskebåt og fiskeoppdrettsanlegg. Utgifter relatert til utdanningsprogram og/eller studieretning for naturbruk føres i sin helhet på funksjon 531. Unntatt fra dette er utgifter som fases ut med studieretning for naturbruk, som føres på funksjon 539.
10. VK II i skole
11. Lønn lærlinger med arbeid i tilknytning til en bestemt **utdanningsprogram/studieretning**
12. Fra 2004 har landslinjer egen funksjon (559), og inntekter og utgifter tilknyttet dette føres der
13. Utgifter til international baccalaureate (IB)
14. Pedagogiske ledere, eksempelvis hovedlærere, med ansvar for bestemte **utdanningsprogram/studieretninger**

- 521** **Studiespesialisering**
- 522** **Bygg- og anleggsteknikk**
- 523** **Elektrofag**
- 524** **Design og håndverk**
- 525** **Restaurant- og matfag**
- 526** **Helse- og sosialfag**
- 527** **Idrettsfag**
- 528** **Teknikk og industriell produksjon**
- 529** **Musikk, dans og drama**
- 530** **Medier og kommunikasjon**
- 531** **Naturbruk**
- 532** **Service og samferdsel**
-
- 538** **Allmennfaglige studieretninger (gammel ordning)**
 Her føres samlet regnskap for de gamle allmennfaglige studieretningene:
- studieretning for allmenne, økonomiske og administrative fag (tidl. funksjon 541)
 - studieretning for idrettsfag (tidligere funksjon 547)
 - studieretning for musikk, dans og drama (tidligere funksjon 549).
- Funksjonene 541, 547 og 549 er ikke gyldige fra 2006.
-
- 539** **Yrkesfaglige studieretninger (gammel ordning)**
 Her føres samlet regnskap for de gamle yrkesfaglige studieretningene:
- studieretning for byggfag (tidligere funksjon 542)
 - studieretning for elektrofag (tidligere funksjon 543)
 - studieretning for formgivingsfag (tidligere funksjon 544)
 - studieretning for hotell- og næringsmiddelfag (tidligere funksjon 545)
 - studieretning for helse- og sosialfag (tidligere funksjon 546)
 - studieretning for kjemi- og prosessfag (tidligere funksjon 548)
 - studieretning for mekaniske fag (tidligere funksjon 550)
 - studieretning for naturbruk (tidligere funksjon 551)
 - studieretning for tekniske byggfag (tidligere funksjon 552)
 - studieretning for trearbeidsfag (tidligere funksjon 553)
 - studieretning for salg og service (tidligere funksjon 555)
 - studieretning for medier og kommunikasjon (tidligere funksjon 556).
- Funksjonene 542-546, 548, 550-553 og 555-556 er ikke gyldige fra 2006.
-
- 554** **Fagskole**
 Alle utgifter til fagskoler, også merkantile og administrative oppgaver (de som for videregående opplæring føres på funksjonene 510 og 520), føres på funksjon 554, slik at det holdes utenfor videregående opplæring.

559 Landslinjer

Alle utgifter og inntekter som er direkte knyttet til landslinjer. Dette omfatter også merkantile og administrative oppgaver (som for utdanningsprogrammene føres på funksjonene 515 og 520) slik at det holdes utenfor utgiftene til de ordinære utdanningsprogrammene.

I de tilfeller der landslinjen er en del av ordinært tilbud og derfor vanskelig å skille ut, kan utgifter og inntekter føres på den funksjon som hører til utdanningsprogrammet. Det dreier seg særlig om landslinjer innen studieretning for idrettsfag. Disse landslinjene vil sannsynligvis heller ikke påvirke kostnaden for idrettsfag for vedkommende fylker vesentlig og grunnlaget for å føre utgiftene på egen funksjon faller derfor bort.

~~Landslinjer skal behandles på samme måte som øvrige studieretninger når det gjelder funksjonene 510 og 520.~~

560 Spesialundervisning og særskilt tilpasset opplæring

1. Ekstra kostnader utover ordinær undervisning. Elever med behov for tilleggsressurser i ordinære klasser får en todelt stykkpris i regnskapsføringen; en ordinær del tilsvarende en ordinær elevplass, og en tilleggsdel. Den ordinære delen føres på funksjon for studieprogram, og tilleggsdelen på funksjon 560. Elever i egne spesialklasser føres i sin helhet på funksjon 560.

2. Oppfølgingstjenesten

3. Pedagogisk psykologisk tjeneste (PPT), syns- og audiopedagog, logoped, døvetolk

4. Opplæring for minoritetsspråklige i egne klasser etter samme prinsipper som angitt under punkt 1. Undervisning av minoritetsspråklige skal føres mot funksjon 560 og den enkelte elev i tjenesterapporteringen kodes AOLOV dersom undervisningen ikke følger læreplaner knyttet til utdanningsprogram, for eksempel innføringsklasser. Undervisning innenfor ordinære læreplaner kostnadsføres på utdanningsprogram selv om minoritetsspråklige er samlet i egen klasse.

5. Kjøp av tilrettelagte undervisningstjenester for elever som ikke omfattes av funksjon 590.

Øvrige utgifter til tilpasset opplæring føres på utdanningsprogram/studieretningen hvor eleven er registrert

570 Fagopplæring i arbeidslivet

1. Tilskudd til lærebedrifter til lærlinger/lærekandidater. Tilskudd til lærebedrifter skal føres på art 370. Art 470 skal ikke omfatte tilskudd til lærebedrifter.

2. Utgifter i forbindelse med opplæringsringer

3. Utgifter til instruksjon/etterutdanning av instruktører og faglig ansvarlige i bedriftene

4. Utgifter/inntekter i forbindelse med gjestelærlinger

5. Utgifter fagprøver, også lønn til prøvenemnder

6. Driftsutgifter og lønn ansatte som jobber med administrasjon av fagopplæring i sentraladministrasjonen og fagopplæringskontor (fagkonsulenter, leder, sekretærer osv. – ikke generell administrasjon)

7. Teoriundervisning lærlinger/lærekandidater (restteori)

8. Utgifter oppfølging av bedrifter

9. Utgifter til Y-nemnd

10. Formidling av læreplasser

581 Voksenopplæring etter opplæringsloven

1. Særskilte tilbud for voksne innenfor opplæringsloven (både elever med og elever uten rett), uavhengig av finansiering. Utgifter til elever rapportert med elevstatus V
2. Eksamensrettet videregående opplæring for voksne med og uten rett
3. Vurdering av realkompetanse for voksne med og uten rett
4. Administrasjon av opplæring for voksne i særskilte tilbud innenfor opplæringsloven (med og uten rett), inkl personell i sentraladministrasjonen
5. Utviklingsprosjekt innen voksenopplæring innenfor opplæringsloven
6. Inntak til voksenopplæring

590 Andre formål

1. Fylkeskommunens folkehøgskoler
2. Sosiale- og medisinske institusjoner (både førskole, grunnskole og videregående opplæring)
3. Fengselsundervisning
4. Utgifter og inntekter til privatister, herunder privatistkontor
5. Tilskudd til «Elevorganisasjonen»
6. Utgifter/inntekter AMO-kurs
7. Utgifter/inntekter ved opplæring på høghskolenivå
8. Utgifter/inntekter ved særskilte kurs for voksne utenfor opplæringsloven
9. Oppdragsvirksomhet (opplæring utenfor opplæringsloven) og annen virksomhet ved ressursentrene
10. Spesialundervisning for psykisk utviklingshemmede (grunnskoleopplæring) på vegne av kommuner.
11. Undervisningsformål som ikke er knyttet til videregående opplæring, hvor elevene ikke telles som elever i registre/datagrunnlag som anvendes for nøkkeltallsberegning (i så tilfelle føres utgiftene på respektive utdanningsfunksjoner).
12. Utgifter/inntekter til drift av kantine og internat (unntatt utgifter knyttet til eiendomsforvaltning).
13. Utgifter/inntekter til karriere- og veiledningssentre
14. Utgifter/inntekter elevbedrifter

660 Tannhelsetjeneste - fellesfunksjoner

Alle oppgaver som er knyttet til fellestjenester ved virksomheten. Fellesfunksjoner skal fange opp tiltak som danner «infrastrukturen» rundt den direkte pasientrettede virksomheten. Funksjonen skal benyttes ved tannklinikkene. For fylkestannlegen som regnes som ren administrasjon/ledelse på fylkesnivå benyttes funksjon 420.

Funksjon 660 omfatter utgifter og inntekter ved tannklinikkene som i liten grad påvirkes av omfanget av pasientbehandling, og er nødvendige for at klinikkene skal være operative:

- Drift av lokaler,
- utstyr,
- teknisk og bygningsmessig vedlikehold,
- ledelse/administrasjon,
- rekruttering og andre personalpolitiske tiltak, inkludert utgifter til kompetanseutvikling osv.

665 Tannhelsetjeneste - pasientbehandling

Alle typer direkte pasientbehandling, og/eller kjøp av tjenester som inngår i eller erstatter denne.

Utgifter og inntekter ved tannklinikkene som i stor grad påvirkes av omfanget av pasientbehandling:

- lønn og lønnsrefusjoner for klinisk personell,
- medisinsk og annet forbruksmateriell,
- pasientinntekter,
- kjøp av tjenester (f.eks. spesialisttjenester og tanntekniske arbeidere),
- **utgifter til kurs og kompetanseutvikling for klinisk personell.**

700 Tilrettelegging og støttefunksjoner for næringslivet

I denne funksjonen samles alle funksjoner som tar sikte på å stimulere og støtte næringslivet i fylket. Også interregionalt/internasjonalt samarbeid med sikte på å styrke næringsvirksomheten tas med her.

Utgifter og inntekter knyttet til fylkeskommunalt eide utleielokaler hvor formålet primært er tilrettelegging/bistand for næringsvirksomhet.

705 Finansieringsbistand overfor næringslivet

Funksjonen omfatter saksbehandling i forbindelse med fylkeskommunens egne finansieringsordninger. Funksjonen omfatter også statlige støtteordninger, samt direkte utgifter/inntekter knyttet til utlån og tilskudd fra fylkeskommunale næringsfond m.v. **Utlån og avdrag til næringsfond. Renteinntekter næringsfond.**

710 Fylkeskommunal næringsvirksomhet

Inntekter og utgifter som er knyttet til fylkeskommunal næringsvirksomhet

- Eksempelvis drift av jordbruks- og skogbrukseiendommer (dog ikke eiendommer som drives i forbindelse med videregående opplæring),
- fylkeskommunale bedrifter i forbindelse med attføring/arbeidstrening av yrkeshemmede osv.
- Skatt på næringsinntekt.
- **Investering i selskap (kjøp av aksjer/eierandeler) med sikte på langsiktig eierskap (aksjer/andeler klassifisert som finansielle anleggsmidler iht GKRS), samt utbytte.**
- **Utgifter og inntekter knyttet fylkeskommunalt eide lokaler hvor lokalene eies og leies ut primært med formål om økonomisk gevinst for fylkeskommunen. Utgifter og inntekter knyttet til fylkeskommunalt eide utleielokaler som ikke benyttes til opprinnelig tiltenkt formål, eksempelvis utleie av skolebygg eller institusjonslokaler som fylkeskommunen ikke lenger benytter i egen tjenesteproduksjon. Inntektene fra utleie av lokaler som primært ellers benyttes til fylkeskommunens egen tjenesteproduksjon knyttes til den funksjonen som disponerer og bærer utgiftene på bygget. Leieinntekter fra et skolebygg (i bruk) vil eksempelvis føres på funksjon 510.**

Funksjonen benyttes ikke for føring av utgifter/inntekter (eller tilskudd) til fylkeskommunale samferdselsbedrifter, jf. samferdselsfunksjonene nedenfor.

715 Lokal og regional utvikling

Funksjonen omfatter i hovedsak saksbehandlingsinnsats i forbindelse med fylkeskommunal planlegging av arealforvaltning, naturvern, samt bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal og privat planlegging og utbyggingsvirksomhet. Lokale/regionale utviklingsprosjekter tas også med (ikke rene næringsutviklingsprosjekter).

716 Friluftsliv og miljø

Funksjonen omfatter i hovedsak saksbehandlingsinnsats knyttet til friluftsliv, samt bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal og privat planlegging og utbyggingsvirksomhet, samt driftsstøtte til friluftslivsorganisasjoner og eventuelt andre former for tilskudd innen friluftsliv som ikke berøres av funksjon 775.

720 Fylkesveier - nyanlegg, drift og vedlikehold

- Funksjonen omfatter bygging av nye, komplette veganlegg
- og all drift og vedlikehold av alle veityper og alle veiltak.

Kostnader til nyanlegg skal foruten byggekostnadene også omfatte kostnader til planlegging, prosjektering og administrasjon.

Presisering av tiltak	Henvisning til prosesskode
Administrasjon; planlegging av drift inkl. miljø- og sikkerhetstiltak, driftsstasjoner, forvaltningskostnader osv.	Hovedprosess 1, bevilgningskode administrasjon
Bevilgningskode Vedlikehold deles opp slik:	
Vedlikehold og stabilitetssikring , vann og frostsikring, overbygg osv for tunneler, forskjæringer o.l.	Prosess 37
Vedlikehold av drenerings- og avløpsanlegg	Prosess 48
Veidekker uansett dekketype	Alt under hovedprosess 6
Vedlikehold av murer	Prosess 71.8
Vedlikehold av stabilitetssikring (fjellskjæringer o.l.)	Prosess 73.4
Opprydding etter ras og flom	Prosess 73.6
Vedlikehold av bruer og kaier	Prosess 87 og 88.
Dessuten alle nye tiltak og tiltak på eksisterende veinett med formål å gjenvinne funksjonsevne og standard	Framgår av bevilgningskoden
Vinterdrift	Alt under hovedprosess 9

- Funksjonen omfatter kun tiltak som vedrører fylkeskommunal vei. Tiltak som vedrører kommunal vei plasseres under funksjon 460. Avgrensningen mellom fylkeskommunal vei og kommunal vei er gitt i veglova.
- Ved investeringer i vei som fylkeskommunen foretar, er det en forutsetning for aktivering som varig driftsmiddel, at investeringen er til fylkeskommunens varige eie eller bruk, jf. regnskapsforskriften § 8. Kun investeringer som er definert som fylkeskommunens vei gir grunnlag for aktivering og avskrivninger som skal komme til uttrykk under funksjon 720/721. Dersom veien ikke er i fylkeskommunens eie, skal fylkeskommunens utgifter til dette komme fram på funksjon 460.
- Dersom det er inngått avtale om full refusjon når fylkeskommunen foretar investering i kommunal vei eller riksvei, føres dette i investeringsregnskapet under funksjon 460. Dersom det ikke er inngått avtale om full refusjon, regnes investeringsutgiftene som tilskudd til andre som skal føres i driftsregnskapet, jf. Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4. Regnskapsføringen foretas under funksjon 460.
- Drifts- og vedlikeholdskostnader knyttet til fylkeskommunal vei føres på funksjon 720/721. Skillet mellom drifts- og investeringsutgifter er nærmere omtalt i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4.

721 Fylkesveier - miljø- og trafikksikkerhetstiltak

Funksjonen omfatter nye og kompletterende tiltak på det eksisterende veinettet relatert til miljø og trafikksikkerhet, inkl. drift og vedlikeholdskostnader.

Presisering av tiltak	Henvisning til prosesskode
Bevilgningskode vedlikehold deles opp slik:	
Drift av støyskjermer og andre støytak	Prosess 72.8
Drift av grøntarealer og skråninger	Prosess 74.8
Drift av kantstein, gjerder, rekkverk og snøskjermer	Prosess 75.8
Drift av signalanlegg, styrings- og overvåkingssystemer og belysningsanlegg for gater og veier	Prosess 76.4 - 6
Veioppmerking og optisk ledning	Prosess 77
Oppsetting og drift av skilt, trafikkberedskap	Prosess 78.1 - 3
Drift av rasteplasser, toaletter, leskur mm, renhold av veibane og veiområde, drift av kontrollplasser og veieplasser	Prosess 79.2 - 4
Dessuten alle nye tiltak med formål å fremme trafikksikkerhet og miljø	Fremgår av bevilgningskoden

- Funksjonen omfatter kun tiltak som vedrører fylkeskommunal vei. Tiltak som vedrører kommunal vei plasseres under funksjon 460. Avgrensningen mellom fylkeskommunal vei og kommunal vei er gitt i veglova.
- Ved investeringer i vei som fylkeskommunen foretar, er det en forutsetning for aktivering som varig driftsmiddel, at investeringen er til fylkeskommunens varige eie eller bruk, jf. regnskapsforskriften § 8. Kun investeringer som er definert som fylkeskommunens vei gir grunnlag for aktivering og avskrivninger som skal komme til uttrykk under funksjon 720/721. Dersom veien ikke er i fylkeskommunens eie, skal fylkeskommunens utgifter til dette komme fram på funksjon 460.
- Dersom det er inngått avtale om full refusjon når fylkeskommunen foretar investering i kommunal vei eller riksvei, føres dette i investeringsregnskapet under funksjon 460. Dersom det ikke er inngått avtale om full refusjon, regnes investeringsutgiftene som tilskudd til andre som skal føres i driftsregnskapet, jf. Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4. Regnskapsføringen foretas under funksjon 460.
- Drifts- og vedlikeholdskostnader knyttet til fylkeskommunal vei føres på funksjon 720/721. Skillet mellom drifts- og investeringsutgifter er nærmere omtalt i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4.

730 Bilruter

1. Fylkeskommunens utgifter i sammenheng med tilskuddsberettigede bilruter.

Utgifter og inntekter knyttet til bilruteløyver. Fylkeskommunens utgifter til skoleskyss for elever i grunnskolen og i videregående skole inngår også.

- Det vil normalt være tilskuddet til transportoperatørene som er den dominerende posten (Artsserie 3 Kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon; 370 Kjøp fra andre. Også artene 375 Kjøp fra IKS der fylkeskommunen selv er deltaker og 380 Kjøp fra foretak og bedrifter i egen fylkeskommune som fører særregnskap, er aktuelle).

2. Fylkeskommunens ansvar for transport innenfor videregående opplæring omfatter transport mellom hjem og opplæringssted:

- transport av elever til skole, inkludert elever i friskoler
- transport til opplæring organisert innenfor oppfølgingstjenesten (OT)
- transport ved bruk av pedagogisk psykologisk tjeneste (PPT)
- utgifter til ledsager (mrk: følger skoleskyssen)

3. I tillegg kommer fylkeskommunens utgifter til:

- skyss av skoleelever med krav til skoleskyss i videregående skole og i grunnskolen som ikke kan transporteres med det vanlige rutetilbudet (lukket transport)
- skyssrefusjon i forbindelse med utplassering av elever mv.
- administrasjon av skoleskyss

4. Der fylkeskommunene har inngått bruttokontrakter med transportoperatørene skal alle inntekter fra transporttjenestene også føres her.

731 Fylkesveiferjer

1. Fylkeskommunens utgifter i sammenheng med tilskuddsberettigede fylkesveiferjer. Fylkeskommunens utgifter til skoleskyss for elever i grunnskolen og i videregående skole inngår også.

- Det vil normalt være tilskuddet til transportoperatørene som er den dominerende posten (Artsserie 3 Kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon; 370 Kjøp fra andre. Også artene 375 Kjøp fra IKS der fylkeskommunen selv er deltaker og 380 Kjøp fra foretak og bedrifter i egen fylkeskommune som fører særregnskap, er aktuelle).

2. Fylkeskommunens ansvar for transport innenfor videregående opplæring omfatter transport mellom hjem og opplæringssted:

- transport av elever til skole, inkludert elever i friskoler
- transport til opplæring organisert innenfor oppfølgingstjenesten (OT)
- transport ved bruk av pedagogisk psykologisk tjeneste (PPT)
- utgifter til ledsager (mrk: følger skoleskyssen)

3. I tillegg kommer fylkeskommunens utgifter til:

- skyss av skoleelever med krav til skoleskyss i videregående skole og i grunnskolen som ikke kan transporteres med det vanlige rutetilbudet (lukket transport)
- skyssrefusjon i forbindelse med utplassering av elever mv.
- administrasjon av skoleskyss

4. Der fylkeskommunene har inngått bruttokontrakter med transportoperatørene skal alle inntekter fra transporttjenestene også føres her.

732 Båtruter

1. Fylkeskommunens utgifter i sammenheng med tilskuddsberettigede båtruter. Fylkeskommunens utgifter til skoleskyss for elever i grunnskolen og i videregående skole inngår også.

- Det vil normalt være tilskuddet til transportoperatørene som er den dominerende posten (Artsserie 3 Kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon; 370 Kjøp fra andre. Også artene 375 Kjøp fra IKS der fylkeskommunen selv er deltaker og 380 Kjøp fra foretak og bedrifter i egen fylkeskommune som fører særregnskap, er aktuelle).

2. Fylkeskommunens ansvar for transport innenfor videregående opplæring omfatter transport mellom hjem og opplæringssted:

- transport av elever til skole, inkludert elever i friskoler
- transport til opplæring organisert innenfor oppfølgingstjenesten (OT)
- transport ved bruk av pedagogisk psykologisk tjeneste (PPT)
- utgifter til ledsager (mrk: følger skoleskyssen)

3. I tillegg kommer fylkeskommunens utgifter til:

- skyss av skoleelever med krav til skoleskyss i videregående skole og i grunnskolen som ikke kan transporteres med det vanlige rutetilbudet (lukket transport)
- skyssrefusjon i forbindelse med utplassering av elever mv.
- administrasjon av skoleskyss

4. Der fylkeskommunene har inngått bruttokontrakter med transportoperatørene skal alle inntekter fra transporttjenestene også føres her.

733 Transport (ordninger) for funksjonshemmede

Utgifter som følge av økonomisk støtte til transport for funksjonshemmede og andre bevegelseshemmede (i hovedsak eldre).

734 Sporveier og forstadsbaner

Tilskudd til sporveier og forstadsbaner.

- 740 Bibliotek**
Utgifter og inntekter knyttet til fylkesbibliotek tjenesten.
- 750 Kulturminnevern**
Aktiviteter knyttet til
- det fylkeskommunale ansvar for kulturminnevern,
 - forvaltning av fredningsobjekter,
 - fylkeskonservator,
 - saksbehandlingsinnsats
 - bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal og privat planlegging og utbyggingsvirksomhet,
 - og ulike typer tilskudd innenfor kulturminnevernet e. skjønn.
- 760 Musèer**
Utgifter og inntekter til musèer og samlinger (også tilskudd til kommunale eller private musèer og samlinger).
- 771 Kunstformidling**
Utgifter **og inntekter** knyttet til formidling av kunst og kultur til skoleverket og andre (f.eks Den kulturelle skolesekken.). Støtte til festivaler som formidler profesjonell kunst.
Drift av lokaler til kunstformidling.
- 772 Kunstproduksjon**
Støtte til produksjon av profesjonell kunst innen teater, musikk, billedkunst, litteratur, i knutepunks- og landsdels- og andre institusjoner. Herunder også stipend og priser til kulturutøvere.
Drift av lokaler til kunstproduksjon.
- 775 Idrett**
- Saksbehandlingsinnsats i forbindelse med idrett, samt bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal planlegging og utbyggingsvirksomhet.
 - Drift og vedlikehold av idretts- og friluftslivsanlegg,
 - drifts- og anleggsstøtte til idrettsorganisasjoner, blant annet forvaltning av spillemidler, støtte til idrettsarrangement.
- 790 Andre kulturaktiviteter**
- Kulturkonsulent/kulturkontor (funksjoner som i hovedsak arbeider utadrettet mot kommunens kulturorganisasjoner og kulturtiltak).
 - Samfunnshus/allaktivitetshus,
 - støtte til næringskringkasting eller annen lokal mediavirksomhet.
 - Voksenopplæring utenfor skoleverket (f.eks. tilskudd til frivillige opplysning-/studieorganisasjoner til kurs og tiltak som ikke faller inn under lov om voksenopplæring § 5 og § 24).
 - Tilskudd til forsamlingslokaler/allaktivitetshus (Obs: lokaler som er knyttet til kunst/kunstformidling, f.eks. teater og konsertsaler eller musèer plasseres under den aktuelle funksjonen).
 - Tilskudd til frivillige organisasjoner og tiltak som ikke hører inn under noen av de ovenstående funksjonene.

- 800 Skatt på inntekt og formue**
Skatt på alminnelig inntekt og formue for personlige skattytere.
- 840 Statlig rammetilskudd og øvrige generelle statstilskudd**
Statlig rammetilskudd føres på art 800, mens andre generelle statstilskudd føres på art 810 (*men ikke nødvendigvis på funksjon 840*).
- 850 Generelt statstilskudd vedrørende flyktninger m.v.**
- 860 Motpost avskrivninger**
Avskrivninger er gjort obligatorisk i kommunenes driftsregnskap. Dette betyr at summen av alle avskrivninger som er utgiftsført på art 590 på de tjenesteytende funksjonene, inntektsføres på art 990 på denne funksjonen.
- 870 Renter/utbytte og lån (*innlån og utlån*)**
Under denne funksjonen føres renteutgifter og renteinntekter, *herunder rente og avdragskompensasjon*, og eksterne finansieringstransaksjoner (inkl. lånevdragsfond).
Eksterne finansieringstransaksjoner inneholder:
(1) Bruk av lån og avdrag på lån:
Disse transaksjonene kan føres på de funksjonene som lånet vedrører. I og med at KOSTRA innfører kapitalkostnader i driftsregnskapet (avskrivninger) er dette imidlertid ikke å anbefale. All bruk av lån, avdragsutgifter og avsetninger til lånevdragsfond bør derfor fortrinnsvis føres på funksjon 870.
(2) Utlån og mottatte avdrag:
Det er bare utlån av fylkeskommunens egne midler som føres på funksjon 870. Utlån og avdrag til næringsfond føres på funksjon 705 for finansieringsbistand overfor næringslivet.
Det vises til skillet mellom utlån og tilskudd til andre, jf. god kommunal regnskapsskikk, se www.gkrs.no.
- 880 Interne finansieringstransaksjoner**
Samtlige interne finansieringstransaksjoner, dvs. dekning av tidligere underskudd/disponering av tidligere overskudd, avsetninger/bruk av hhv. disposisjonsfond, bundne og ubundne fond, likviditetsreserve, overføring til/fra driftsregnskapet, er entydig definert gjennom arten. Fondsavsetninger og -bruk bør, der det er mulig, fortrinnsvis føres direkte på de aktuelle funksjonene som fondet vedrører. Tilsvarende bør gjelde for overføringer til investeringsregnskapet (f.eks. ved omdisponering av driftsmidler på en funksjon til investeringsformål). De resterende interne finansieringstransaksjonene samles i én funksjon. (Dette gjelder ikke lånevdragsfond, som er plassert sammen med de eksterne finansieringstransaksjonene).
Dekning av tidligere års underskudd/disponering av tidligere års overskudd er obligatoriske poster på denne funksjonen.
- 899 Årets regnskapsmessige merforbruk/mindreforbruk**

5 Artskontoplanen

5.1 Hovedprinsipper i artsinndelingen

Generelt

- Artene skal gjenspeile hvilke produksjonsfaktorer som kommunene benytter i sin virksomhet («rene» utgifts- og inntektsarter).
- Bare i de tilfellene der statistiske hensyn krever at utgifter til spesielle aktiviteter synliggjøres, brytes prinsippet om «rene arter».

Dette betyr at artsbegrepet skal vise hvilke ressurstyper som benyttes i produksjonen.

- Eksempler på ressurstyper er: lønn, energi og forsikring.
- Eksempler på anvendelse er: undervisningsmateriell, kontorutgifter og vedlikeholdsutgifter.

På noen hovedområder spørres det imidlertid om anvendelsesområde og da overstyrer anvendelsen ressurstypen. I tillegg brytes prinsippet om rene arter ved transaksjoner mellom en kommune og kommunens egne kommunale foretak, eller mellom en kommune og et interkommunalt selskap kommunen er deltaker i (tilsvarende for fylkeskommunene). Dette av hensyn til målsetningen om at KOSTRA skal gi nøkkeltall som gjenspeiler samlet ressursbruk og tjenesteyting både i (fylkes)kommunen, (fylkes)kommunale foretak og inter(fylkes)kommunale selskaper.

Noen illustrasjoner på slik «overstyring»:

- Vedlikeholdslønn skilles ut fra andre lønnsutgifter: Bygge- og anleggsstatistikken fra Statistisk sentralbyrå er avhengig av å få ut samtlige utgifter til vedlikehold til nybygg/nyanlegg, uansett om det er eget personell eller kjøpte vedlikeholdstjenester.
- Undervisningsmateriell: Kunnskapsdepartementet har behov for et samlet uttrykk for utgifter som er knyttet direkte til undervisningsaktiviteter og ikke til forvaltning av skolen. Det må derfor skilles mellom eksempelvis matvarer og papir som går til undervisning og matvarer til kantinen eller papir til skoleforvaltning/ administrasjon.
- Transportutgifter: Spesielt innenfor grunnskolen (skille mellom lokalrelaterte utgifter og skoleskyss) og pleie- og omsorg er det relevant å kunne trekke ut hvor store utgifter som går til transport.
- Transaksjon mellom kommune og eget KF: eksempelvis kjøp av deltjenester fra foretaket som inngår i kommunens tjenesteproduksjon skal føres på art 380, og salget skal inntektsføres i foretaket på art 780.

På grunn av disse behovene brytes prinsippet om rene arter i noen tilfeller.

Ved fastsetting av spesifikasjonene i artskontoplanen er det tatt utgangspunkt i en gjennomgang av de eksisterende artskontoplanene i et større antall kommuner. Videre er det søkt å tilpasse artsinndelingen mest mulig til Norsk Standard 4102 (kontoramme og regnskapsoppstilling for private virksomheter).

Avgrensning mellom «kjøp av varer og tjenester som inngår i kommunal tjenesteproduksjon» og «kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon»

Intensjonen med todelingen er å kunne vise omfang av tjenester som kommunen **har et ansvar for**, men ikke alltid produserer selv.

Det er avgjørende at todelingen følges ved regnskapsrapporteringen i KOSTRA, slik at nøkkeltallene for produktivitet/enhetskostnader blir korrekt, jf. definisjonen av nøkkeltall omtalt i del 6. Skillet mellom artsserie 3 og artsserie 1/2 må forstås i lys av hvordan utgiftsbegrepene i KOSTRA er definert.

«Kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon»

- føres på artsserie 3
- vil etter hovedregelen være tjenester som en leverandør yter direkte til brukerne på vegne av kommunen etter avtale mellom leverandøren og kommunen, jf. prinsippet for artsserie 3 omtalt i avsnitt 5.2
- et typisk eksempel på slike «sluttprodukter» (kjerneprodukter, se nedenfor) er private institusjoner eller selskaper som etter driftsavtale med kommunen yter pleie og omsorgstjenester eller hjemmehjelp (man kan si at kommunen kjøper «hele» sykehjemsplasser eller hjemmehjelpstjenester i stedet for å produsere dette selv)
- dersom avtalen mellom kommunen og leverandøren innebærer at leverandøren står for både infrastruktur og personellinnsats som skal til for å dekke brukeres behov på et funksjonsområde, vil dette som hovedregel innebære at man taler om kjøp som erstatter kommunal tjenesteproduksjon

«Kjøp av tjenester som inngår i kommunal tjenesteproduksjon»

- føres på artsserie 1/2
 - vil være tjenester som en leverandør yter til kommunen selv, der tjenesten må anses som støttefunksjoner og/eller tilleggssytelser som er nødvendig for at kommunen skal kunne levere et sluttprodukt, jf. prinsippet for artsserie 1/2 omtalt i avsnitt 5.2
 - delentrepriser som f.eks. kjøp av rengjøring i kommunale bygg, kantinedrift, veivedlikehold osv føres altså som tjenester som inngår i kommunens tjenesteproduksjon, altså arter i 100- eller 200 serien

Kjerneprodukt, støttefunksjoner og tilleggssytelser er nærmere omtalt i departementets «Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester» (publikasjon H-2140).

Skillet mellom artsserie 3 og artsserie 1/2 kan imidlertid betraktes noe forskjellig, avhengig av om der er tale om individuelle, kollektive eller kommunale infrastrukturentjenester.

- For individuelle tjenester er det tilstrekkelig for føring på 300-serien at tjenesten dekker alt det vesentlige av en funksjon som er relatert til en enkelt bruker, eksempelvis funksjon 254 «Pleie, omsorg, hjelp i hjemmet» som nevnt. I tillegg kreves det at andre enn kommunen står for alle produksjonsmidler knyttet til tjenesten.
 - For tjenester som tilbys i brukernes hjem, slik som praktisk hjelp i hjemmet, inkluderer dette arbeidskraft, utstyr, transport mv, men ikke lokaler.
 - For institusjonsbaserte tjenester som grunnskole, sykehjem, barnehage inkluderer dette også kostnader knyttet til lokaler.
- For kollektive tjenester vil det for føring på 300-serien være påkrevd at tjenesten dekker alt det vesentlige av en funksjon som er relatert til alle innbyggere i kommunen, eventuelt en avgrenset del av kommunen, eksempelvis brannvesen (funksjon 339).
- For kommunale infrastrukturentjenester (dvs. infrastruktur som ikke knytter seg til individuelle tjenester slik som vei, vannforsyning osv.) er kravet for føring på 300-serien at andre enn kommunen står for alle produksjonsmidler knyttet til produksjonen og/eller distribusjonen. For de fleste infrastrukturentjenester skilles det dermed mellom distribusjonsapparatet og produksjonsapparatet. Dette gjelder vannforsyning, avløp, avfall, men ikke vei. For eksempel vil vannforsyningsanlegget måtte være eiet av annen enn kommunen for at 300-serien skal være aktuell. Dersom kommunen har satt bort ansvaret for vedlikeholdet av vannforsyningsanlegget til privat, nyttes 200-serien. For veier nyttes 200-serien så lenge veigrunnen er kommunal.

For å sikre at denne avgrensningen gir meningsfulle data oppfordres kommunene til å gå gjennom forklaringene til artsgruppene og artene i henholdsvis avsnitt 5.2 og 5.3.

Merk: Når det gjelder kjøp av tjenester fra eget KF eller IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager, må artene 380 og 375 benyttes uansett om kjøpet anses som sluttprodukt eller støttetjeneste. Disse artene skal benyttes for å kunne eliminere interne transaksjoner ved publisering av nøkkeltall for kommunen/fylkeskommunen som konsern. For at konsernregnskapet skal kunne utarbeides, er det derfor avgjørende at disse artene benyttes som forutsatt.

Avgrensning mellom «kjøp av varer og tjenester som inngår i kommunal tjenesteproduksjon» og «overføringsutgifter»

Det er også avgjørende for at nøkkeltallene for produktivitet/enhetskostnader skal bli korrekt, at artsserie 4 benyttes korrekt, jf. definisjonen av nøkkeltall omtalt i del 6. Skillet mellom artsserie 3 og artsserie 4 må forstås i lys av hvordan utgiftsbegrepene i KOSTRA er definert.

Det vil først være tale om "Overføringsutgifter" når utgiftene ikke er knyttet til kjøp eller avtale om leveranse av bestemte tjenester, jf. hovedprinsippet for artsserie 4 omtalt i avsnitt 5.2. Dersom utgiften er knyttet til kjøp av tjenester som inngår i kommunens egen tjenesteproduksjon benyttes artsserie 1/2. Dersom utgiften er knyttet til kjøp av tjenester som erstatter kommunens egen produksjon, benyttes artsserie 3.

Dersom utgiftene er knyttet til kjøp av tjenester som kommunen/ fylkeskommunen har et ansvar for, skal artsserie 4 altså ikke benyttes.

5.2 Prinsipper for de enkelte artsserier

0 Lønn

I artene 010-080 inngår alle utgifter som er både trekk- og oppgavepliktige. Pensjonsordninger inkludert avtalefestet pensjon føres på art 090. Feriepenger og alle avtalefestede tillegg som er tilknyttet stillingen skal følge den enkelte art under 010-090. På art 099 skal arbeidsgiveravgift av lønnsartene 010-090 føres. Artsgruppe 0 er begrenset til lønnsutgifter, pensjonsutgifter og arbeidsgiveravgift.

1/2 Kjøp av varer og tjenester som inngår i kommunal egenproduksjon

Artene 100-285 omfatter alle utgifter som er knyttet til kjøp av varer og tjenester som inngår som produksjonsfaktorer i kommunens egen produksjon. Art 290 Internkjøp brukes kun som motpost til 790 Internsalg.

3 Kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon

På artene 300-370 føres alle utgifter som er knyttet til kjøp av tjenester fra andre (utenom egne foretak og IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager) som erstatter kommunal tjenesteproduksjon. Art 375 skal benyttes ved kjøp av varer og tjenester fra "eget" IKS. Art 380 skal benyttes ved kjøp av varer og tjenester fra egne foretak.

4 Overføringsutgifter

Artsgruppe 400-480 inneholder tilskudd og overføringer som ikke er knyttet til kjøp eller avtale om produksjon av konkrete tjenester. Med produksjon av konkrete tjenester menes her tjenester som inngår i kommunens produksjon eller som erstatter kommunens egenproduksjon. Videreformidling av tilskudd til andre føres også her. Art 475 skal benyttes ved overføring til "eget" IKS. Art 480 skal benyttes ved overføring til eget foretak. Art 490 skal kun benyttes til budsjettmessige avsetninger. Arten er ikke gyldig i regnskapet.

5 Finansutgifter

På artsgruppe 5 føres utgifter knyttet til opptak av lån, kjøp av aksjer/andeler og utlån. Avsetninger, avskrivninger og overføringer fra driftsregnskapet til investeringsregnskapet føres også her.

6 Salgsinntekter

I artsgruppe 6 føres kommunale brukerbetaling, gebyrer, avgifter, husleieinntekter og salgsinntekter. Det skal være særskilte arter for mva-pliktig omsetning. Art 690 kan benyttes ved fordeling av utgifter og internsalg. Eventuelle avgiftspliktige refusjoner skal også føres her.

7 Refusjoner

Refusjonsinntekter skal nyttes i de tilfeller der kommunen får betalt for utlegg som den har pådratt seg for andre. Tilskudd som er knyttet til utgifter som kommunen har pådratt seg i forbindelse med produksjon av konkrete tjenester defineres som refusjoner, eksempel på dette er refusjoner knyttet til egne barnehager og gjesteelever. Kommunens andel av inntekter i forbindelse med samarbeidsavtaler med andre kommuner vil som regel være refusjoner.

8 Overføringsinntekter

Artsgruppe 8 inneholder overføringer og tilskudd som kommunen mottar uavhengig av kommunens konkrete tjenesteproduksjon, dvs at tilskuddets størrelse ikke påvirkes av den faktiske tjenesteproduksjonen.

9 Finansinntekter og finansieringstransaksjoner

På artsgruppe 9 føres inntekter knyttet til opptak av lån (bruk av lån), salg av aksjer/andeler, utbytte/eieruttak og utlån. Bruk av avsetninger, motpost avskrivninger og overføringer fra investeringsregnskapet til driftsregnskapet føres også her.

Definisjoner – artsserie 3,4, 7 og 8:**'Staten' omfatter (jf. art 300, 400, 700 og 800/810)**

- Departementer, fylkesmann osv.
- Rene statlige institusjoner som NAV-stat (tidl. trygdekontor, Aetat), skatte-/avgifts-/tollmyndigheter, politi-/rettsvesen, statlige utdanningsinstitusjoner mv.
- Statlige foretak og forvaltningsbedrifter som statlige helseforetak, Statsbygg, Statens kartverk mv.

'Fylkeskommuner' omfatter (jf. art 330, 430, 730 og 830)

- Andre fylkeskommuner
- Fylkeskommunale enheter som anses som en del av annen fylkeskommune som juridisk person, herunder:
 - Fylkeskommunale foretak etter kapittel 11 i kommuneloven
 - Interfylkeskommunale samarbeid etter kommuneloven §§ 27 og 28

'Kommuner' omfatter (jf. art 350, 450, 750 og 850)

- Andre kommuner
- Kommunale enheter som anses som en del av annen kommune som juridisk person:
 - Kommunale foretak etter kapittel 11 i kommuneloven
 - Interkommunale samarbeid etter kommuneloven §§ 27 og 28

'Andre (private)' omfatter (jf. art 370, 470, 770 og 890)

- Privat eide selskaper (AS, ANS osv)
- Kommunale og fylkeskommunale aksjeselskap
- Statlige aksjeselskap
- Stiftelser og gjensidige selskap
- Annen privat virksomhet
- Interkommunale/interfylkeskommunale selskaper (IKS) organisert etter lov om interkommunale selskaper, der kommunen eller fylkeskommunen selv ikke er deltager

'Interkommunale selskap der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager' omfatter (jf. art 375, 475, 775 og 895)

- Interkommunale selskaper organisert etter lov om interkommunale selskaper hvor kommunen/fylkeskommunen selv er deltager

'Foretak og bedrifter i egen kommune/fylkeskommune som fører særregnskap' omfatter (jf. art 380, 480, 780 og 880)

- Egne kommunale/fylkeskommunale foretak etter kapittel 11 i kommuneloven

5.3 Innholdet i arter

Endringer i innholdet i artene fra 2008 til 2009 er markert med rød tekst. I tillegg er det gjort enkelte redigeringsmessige endringer uten betydning for innholdet i artene. Disse er ikke markert.

010 Fastlønn

- Lønn for fast ansatte i faste stillinger
- Lønn for faste stillingshjemler, også vikarer/engasjerte for fast ansatte i ulønnet permisjon/ledig stillingshjemmel
- Alle avtalefestede tillegg som følger stillingen
- Avtalefestede tillegg til lønn i faste stillinger, f.eks. T-trinn, lørdag/søndags- og helge-/ høytidstillegg m.m (jf. HTA kap. 5)
- Svangerskapspermisjon (100 prosent): lønnsutgifter belastes 010 og vikarutgifter 020
- Svangerskapspermisjon (80 prosent): lønnsutgifter til vikaren (20 prosent) belastes 010 og 80 prosent på 020
- Vaktmestere
- Ekstra avtaler med leger om utvidet arbeidstid utover normalarbeidsuke
- Lønn for undervisningspersonell utover 100 prosent-stilling
- Fast regulativ lønn tillitsvalgte (HTA)
- Samlingsromtillegg (samlingsstyrertillegg)

Lønn til vikarer skal føres som vikar dersom det utbetales lønn både til vikaren og den fast ansatte. Dersom lønn til vikarer kommer i stedet for lønn til fast ansatt, skal lønn til vikarer føres på 010.

020 Lønn til vikarer

- Vikarutgifter som kommer i tillegg til fast lønnsutbetaling for stillingen på art 010.
- Vikarlønn for personer som har permisjon med lønn
- Vikarutgifter for sykefravær, tillitsverv, ombudsverv, svangerskapspermisjon og ferie

030 Lønn til ekstrahjelp

- Utgifter til midlertidig stillinger/ansatte utover faste stillinger/stillingshjemler.
- Sommerhjelp, sesonghjelp
- Engasjementer
- Andre former for ekstrahjelp

040 Overtidslønn

- Overtidsbetaling utover fast regulativlønn eller annen bestemt lønn.
- Fast overtidsgodtgjørelse

050 Annen lønn og trekkpliktige godtgjørelser

- Omsorgslønn
- Sysselsettingstiltak
- Lærlinger
- Utrykning brannvesen, brannøvelser
- Fosterhemsgodtgjørelse (arbeidsgodtgjørelsen)
- Forskjøvet arbeidstid
- Støttekontakter
- Turtilllegg
- Fri avis
- Honorar (trekkpliktig)
- Lønn/godtgjørelser tillitsvalgte
- Tilsynsfører
- Avlastning
- Tolketjeneste
- Sluttvederlag (fallskjerm)
- Trekkpliktige stipend
- Lønn ved ettersøk
- Overskudd på godtgjørelse, der hvor det er beregnet (ellers på art 160)

070 Lønn vedlikehold/ lønn vedlikehold nybygg og nyanlegg

- Lønn til vedlikeholdsarbeidere (ikke vaktmestere o.l)
- I investeringsregnskapet brukt for lønn til eget personale som driver arbeid av investeringsmessig karakter.
- Lønnsutgifter vedrørende vedlikehold, nedrivning/oppføring av bygningsmessig art.
- Vedlikehold tekniske vikarer/ekstrahjelp.
- Overtid vedlikehold
- Feriepenger for alle ovennevnte lønnsutgifter
- Avtalefestede tillegg som følger stillingen

(Arbeidsgiveravgift og pensjonsinnskudd til personale som arbeider med vedlikehold/ nybygg og nyanlegg føres på 099/090. Statistisk Sentralbyrå vil anslå samlede lønns- og sosiale utgifter til vedlikehold/nybygg og nyanlegg ved prosentvis påslag på direkte lønnsutgifter som er ført på 070.)

080 Godtgjørelse folkevalgte

- Tapt arbeidsfortjeneste når politikere tar fri fra arbeid
- Lønn til ordfører, varaordfører, eventuelt andre heldagspolitikere
- Godtgjørelser til folkevalgte i politiske råd og utvalg
- Godtgjørelse til politisk oppnevnte medlemmer i utvalg, råd og styrer
- Møtegodtgjørelse

089 Trekkpliktig/oppgavepliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn

- Introduksjonsstønad
- Kvalifiseringsstønad

Dersom kommunen overfører midler til private som etter avtale med kommunen utbetaler introduksjonsstønad på vegne av kommunen, føres hele overføringen fra kommunen til private på art 470.

090 Pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikringsordninger

- Pensjonsinnskudd, fellesordninger
- Arbeidsgiveravgiftspliktige forsikringsordninger
- Kollektive ulykkes- og gruppelivsforsikringer
- Pensjonskasser, f.eks KLP, SLP, egen pensjonskasse
- Avtalefestet pensjon (AFP)
- Premieavvik pensjoner (utgiftsføring og inntektsføring)

(Personforsikringer som ikke er innberetningspliktige føres på art 185)

099 Arbeidsgiveravgift

- Arbeidsgiveravgift av lønnsartene 010-090
- Arbeidsgiveravgift av premieavvik (utgiftsføring og inntektsføring)

Konsulenttjenester kan være arbeidsgiveravgiftspliktige dersom vedkommende ikke er selvstendig næringsdrivende.

100 Kontormateriell

- Utgifter til forbruksmateriell
- Innkjøp og utgifter til rekvisita, kopieringspapir, tonere til maskiner og skrivere (utenfor serviceavtale)
- Driftsutgifter til stiftmaskiner/makuleringsmaskiner utenfor driftsavtale
- Annet kontormateriell
- Abonnementer på aviser og fagtidsskrift
- Faglitteratur (ikke bibliotek)
- Kartverk (kjøp)

105 Undervisningsmateriell

Kommuner: Bare grunnskolen er pålagt å bruke denne arten, men andre funksjoner kan benytte arten ved behov (eks. barnehager, fritidsklubber og kulturformål)

Fylkeskommuner skal fra 2009 benytte denne arten for læremidler.

- Utgifter til innkjøp av læremidler/undervisningsmateriell som elever bruker
- Arbeidsmaterialer, materialer til sløyd og tekstiler til bruk i håndarbeid
- Matvarer til bruk i undervisningen
- Klassesett av undervisningsmateriell
- Bøker til skolebibliotek (bøker til folkebibliotek på art 200)
- Fritt skolemateriell
- Lek og sysselsettingsmateriell
- Læremidler til integrering
- Materiell til musikkundervisning
- Læremidler i videregående opplæring

110 Medisinsk forbruksmateriell

- Mindre medisinsk utstyr, rekvisita
- Laboratorierekvisita
- Medisinsk forbruksmateriell
- Kjemikalier til medisinsk bruk
- Røntgenrekvisita
- Surstoff, lystgass, inkontinensartikler m.v

114 Medikamenter

- Innkjøp av medisiner

115 Matvarer

- Matvarer til bevertning i kommunal regi
- Matvarer til bevertning ved møter/utvalg/organisasjoner/råd
- Matvarer for hjemkjøring
- Drikkevarer
- Kioskvarer
- Matvarer for servering ved kurs og opplæring
- Skolefrukt og grønt

120 Samlepost annet forbruksmateriell, råvarer og tjenester

Samlepost for varer og tjenester som ikke kan plasseres i en av de øvrige kategoriene.

- Sivilarbeidere
- Tjenestefrikjøp politikere (refusjon lønnsutgifter til fast arbeidsgiver)
- Velferdstiltak ansatte, for eksempel leie av parkeringsplasser
- Velferdstiltak brukere
- Kantinetjenester
- Annet forbruksmateriell, forbruksvarer
- Spesialbekledning, arbeidstøy
- Tekstiler, madrasser mv. i kommunal pleie og omsorg
- Rengjøringsmateriell til forbruk såpe, vaskemidler, tørkepapir
- Større rengjøringsutstyr f.eks rengjøringsmaskiner føres på art 200
- Kjemikalier, veisalt
- Filmleie til kino
- Teaterbilletter
- Ikke-oppgavepliktig dekning av utgifter til eksterne og egne ansatte (støttekontakter etc.). Dette inkluderer hotellutgifter som ikke er knyttet til opplæring/kurs (føres på art 150).
- Driftsmateriell knyttet til drift av bygg eksempelvis maling, festeanordninger, verktøy, tekniske installasjoner, dvs. filter, lyskilder, remmer, pakninger mv.
- Materialer til vedlikehold av maskiner, utstyr og inventar
- Kjøp av kulturtilbud tilknyttet den kulturelle skolesekken (både kjøp til egne elever og kjøp for videreformidling til andre).

130 Post, banktjenester, telefon, internett/bredbånd

- Betalingsformidling/forvaltningsutgifter
- Porto
- Abonnement (faste avgifter og utgifter til bruk) internett/bredbånd, telefon, mobiltelefon og telefaks
- Personsøker
- Bankgebyrer
- Finansielle transaksjoner
- Bankavtaler
- Datakommunikasjon
- Etablering/bruk av Internett
- Linjeleie
- Sambandsleie

140 Annonse, reklame, informasjon

- Stillingsannonser
- Alle typer annonsemedium
- Utgivelse/formidling av informasjon
- Informasjonsavis
- Kommuneguide
- Gaver ved representasjon
- Kinoannonsering
- Annonsering av åpningstider
- Trykking, kopiering
- Telefonkataloger, teleannonser

150 Opplæring, kurs

Omfatter utgifter som ikke er oppgavepliktige.

- Faglig veiledning
- Utgifter til foreleser/kursholder
- Opplæringstiltak for ansatte
- Kursavgifter
- Oppholdsutgifter ved deltagelse på kurs

Oppgavepliktige godtgjørelser i forbindelse med kurs/opplæring føres på art 160/165.

160 Utgifter og godtgjørelser for reiser, diett, bil m.v. som er oppgavepliktige

- Reiseutgifter
- Skyssgodtgjørelse
- Reisegodtgjørelser for kurs
- Kjøregodtgjørelser
- Kostgodtgjørelser
- Losjigodtgjørelse
- Andre oppgavepliktige reisegodtgjørelser

165 Andre oppgavepliktige godtgjørelser

- Telefongodtgjørelse
- Verktøygodtgjørelse
- Flyttegodtgjørelser
- Fritids- og ferieforsikring for ansatte
- Stipendier som ikke er trekkpliktige
- Kompensasjon praksisutgifter
- Uniformsgodtgjørelse
- Erkjentlighetsgodtgjørelser
- Oppgavepliktige konsulenthonorar
- Fosterhemsgodtgjørelse (utgiftsgodtgjørelsen)

(Ikke oppgavepliktige reiseutgifter føres på art 170)

170 Transport/drift av egne og leide transportmidler (herunder anleggsmaskiner og lignende)

- Ikke oppgavepliktige reiseutgifter (tog, buss, fly, taxi, ferge etc.)
 - Korttidsleie av transportmidler (enkeltreiser)
 - Parkeringsavgift
 - Bompenger
- Skyssutgifter til/fra skole (grunnskole og videregående)
- Transport av eldre/funksjonshemmede
- Transport av dagpasienter
- Transport som inngår i kommunale primæroppgaver
- Delentrepriser, for eksempel kjøp av transporttjenester til kommunal virksomhet
- Annen transport av personer
- Driftsutgifter til egne og leide transportmidler. Utgifter som inngår i leieavtaler føres på art 210.
- Årsavgifter og forsikring for transportmidler
- Drivstoff og rekvisita
- Vedlikehold /service av transportmidler
- Flyttetjenester

180 Energi

- Strøm/elektrisk kraft til belysning og oppvarming
- Olje, parafin, ved til oppvarming

185 Forsikringer og utgifter til vakthold og sikring

- Forsikring av personer og personell i kommunen (ikke trekk- og oppgavepliktige forsikringsordninger, jf. 090 og 165)
- Elevforsikring
- Yrkesskadeforsikring
- Alarmsystemer
- Vakthold og vektertjenester
- Forsikring av bygninger, anlegg, eiendommer, maskiner og utstyr
- Tilskudd til Norsk Pasientskadeerstatning

190 Leie av lokaler og grunn

- Husleie for eiendommer i tjenesteytingen.
 - I KOSTRA-rapporteringen skal det på art 190 **kun** fremkomme beløp som gjelder husleie for eiendommer i tjenesteytingen som leies fra private, det vil si leie fra alle typer aksjeselskaper, interkommunale selskaper der en ikke er deltaker, andre private selskaper/foretak og lignende eller andre private utleiere, jf. avsnitt 4.1.
 - Det skal i KOSTRA ikke fremkomme beløp på art 190 som gjelder internhusleie (leie mellom enheter som inngår i (fylkes)kommunens regnskap).
 - Kommuner og fylkeskommuner som har et internhusleiesystem vil ha behov for en utgiftsart for internhusleien i internregnskapet. Det presiseres at internhusleie *kan* føres på art 190 slik at interhusleieutgiften synliggjøres som husleie på det enkelte ansvarsområdet i kommunens eller fylkeskommunens interne budsjett og regnskap. Det vil imidlertid i den enkelte kommune og fylkeskommune være nødvendig å håndtere dette regnskapsteknisk på en slik måte at det i regnskapsrapporten til KOSTRA likevel ikke fremkommer beløp på art 190 som gjelder internhusleie , (bruk av art 190 i internregnskapet elimineres i KOSTRA-regnskapet), slik at de faktiske utgiftene som ligger i internhusleien fordeles på riktige arter (som får frem skillet mellom utgifter til henholdsvis drift og vedlikehold), se avsnitt 4.1.
 - Det vil imidlertid være tillatt å rapportere beløp på art 190 som gjelder leie av lokaler mellom kommunale enheter, så lenge det ikke er tale om leieforhold etablert i et internhusleiesystem (det vil si et avtalebasert, etablert/langsiktig leieforhold mellom bruker/leietaker og eiendomsforvalter/utleier). Eksempelvis vil art 190 kunne benyttes til leie av lokaler mellom kommunale enheter hvor leien er av tidsbegrenset/tilfeldig karakter, for eksempel leie av møterom.
- Leie av grunn, ubebygde eiendommer
- Festeavgifter

195 Avgifter, gebyrer, lisenser o.l.

- Kontingenter
- Eiendomsavgifter
- Kommunale eiendomsgebyr (vannavgift, kloakkavgift, renovasjonsavgift, feieavgift) som kommunale enheter belastes
- Byggesaksgebyr
- TV-lisens
- Lisenser på dataprogrammer/innkjøp av og oppgradering av dataprogrammer
- Lisenser til Tono, Bono
- Kopieringsavtaler
- Lisens GAB
- Faste avgifter, lisenser og andre avtaleforpliktelser som gjentar seg (bortsett fra vedlikehold/service, jf. 240).
- Døgnmulkt ferdigbehandlede sykehuspasienter
- Avgift til staten for sluttbehandling av avfall

200 Kjøp og finansiell leasing av driftsmidler

Kjøp og finansiell leasing av inventar, utstyr og maskiner, inkludert innkjøpsutgifter.

- Kjøp eller finansiell leasing av transportmidler føres på art 210.
- Art 200 er gyldig både i drifts- og investeringsregnskapet.

En leieavtale klassifiseres som finansiell eller operasjonell i samsvar med avtalens reelle innhold. I en del leieavtaler vil en så stor del av den økonomiske risiko og kontroll ved leieobjektet være gått over på leietaker at transaksjonen har nære likhetstrekk med kjøp av en eiendel og må regnskapsmessig håndteres som sådan, selv om eiendomsretten formelt ikke er overført.

- Dersom det vesentligste av økonomisk risiko og kontroll knyttet til det underliggende leieobjekt er gått over på leietaker klassifiseres avtalen som finansiell og tilhørende eiendeler og forpliktelser balanseføres, jf. Kommunal Regnskapsstandard nr. 1.
- Andre leieavtaler klassifiseres som operasjonelle.

Det nærmere skillet mellom finansiell leasing og operasjonell leasing er Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 8 *Leieavtaler*, se www.gkrs.no.

209 Medisinsk utstyr

- Kjøp og leie (finansiell og operasjonell) av medisinsk utstyr

210 Kjøp, leie og leasing av transportmidler

Alle utgifter i forbindelse med kjøp, leie/leasing av transportmidler. Anskaffet for varig eie eller bruk i virksomheten, inkludert innkjøpsutgifter.

- Eksempler på transportmidler er personbil, buss, lastebil, varebil.

Utgifter til transportmidler, er bl.a. viktig i pleie- og omsorgstjenestene (entydig definisjon av skyssutgifter) og grunnskolen (entydig definisjon av skoleskyss til avgrensning fra utgifter til drift av lokaler).

220 Leie av driftsmidler

Leie/operasjonell leasing av inventar, utstyr og maskiner.

- Leie/operasjonell leasing av transportmidler føres på art 210.

En leieavtale klassifiseres som finansiell eller operasjonell i samsvar med avtalens reelle innhold. I en del leieavtaler vil en så stor del av den økonomiske risiko og kontroll ved leieobjektet være gått over på leietaker at transaksjonen har nære likhetstrekk med kjøp av en eiendel og må regnskapsmessig håndteres som sådan, selv om eiendomsretten formelt ikke er overført.

- Dersom det vesentligste av økonomisk risiko og kontroll knyttet til det underliggende leieobjekt er gått over på leietaker klassifiseres avtalen som finansiell og tilhørende eiendeler og forpliktelser balanseføres, jf. Kommunal Regnskapsstandard nr. 1.
- Andre leieavtaler klassifiseres som operasjonelle.

Det nærmere skillet mellom finansiell leasing og operasjonell leasing er Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 8 *Leieavtaler*, se www.gkrs.no.

230 Vedlikehold, byggetjenester og nybygg

Art 230 skal kun omfatte innkjøp av varer/tjenester fra andre.

- Vedlikeholdsavtaler bygninger, innvendig og utvendig
- Innvendig vedlikehold og utvendig vedlikehold
- Vedlikehold av kummer og anlegg
- Vedlikehold av ytre anlegg
- Vedlikehold og nyanlegg av veier
- Byggetjenester ifbm påkostning eller nybygg (rivning, rigging, grunnarbeider, ombygging, utvikling mv)

Under arten plasseres alle utgifter knyttet til kjøp av tjenester for vedlikehold og nybygg, inkl. eksempelvis installasjonstjenester, men ikke inventar og utstyr til nybygg (jf. art 200). Det kreves ingen oppsplitting av entreprenørfakturaer på eksempelvis arbeid og materialer. Utgiftene føres samlet.

Arten har ulik betydning i drifts- og investeringsregnskapet. I driftsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til vedlikehold. I investeringsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til byggetjenester ved påkostninger eller investering i nybygg. Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*, se www.gkrs.no.

240 Serviceavtaler, reparasjoner og vaktmestertjenester

Art 240 skal kun omfatte innkjøp av tjenester fra andre.

- Brannvarslingsanlegg
- Heiser
- Andre eiendeler
- Vedlikeholdsavtaler for teknisk infrastruktur, IT, og annet inventar/utstyr som ikke er direkte byggrelatert.
- Driftsavtaler med datasentraler/**vedlikeholdsavtaler/supportavtaler dataprogrammer**
- Kontormaskiner
- Vaktmesteravtaler (kjøp fra andre). Kommunens lønnsutgifter til egne vaktmestere skal rapporteres på artsserie 0 i KOSTRA (art 070 skal benyttes for andelen som gjelder vedlikehold av bygg/eiendom).
- Snøbrøytingsavtaler (kjøp fra andre). Kommunens lønnsutgifter til egne brøytemannskaper skal rapporteres på artsserie 0 i KOSTRA. Kommunens utgifter til drift av eget brøytemateriell skal føres på art 170 for transportmateriell.

250 Materialer til vedlikehold, påkostning og nybygg

Utgifter til materialer ved vedlikehold av bygninger/anlegg og materiell ved påkostning/investeringer i kommunal regi.

- Eksempelvis betong, trevirke, ledninger mv.

Vedlikeholdsmateriell til utstyr som ikke er del av bygningen føres på art 120.

Driftsmateriell som ikke er vedlikeholdsmateriell førest på art 120.

Arten har ulik betydning i drifts- og investeringsregnskapet.

- I driftsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til vedlikeholdsmateriell.
- I investeringsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til materiell benyttet til påkostning eller investering i nybygg.

Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*, se www.gkrs.no.

260 Renholds- og vaskertjenester

- Kjøp av tjenesten rengjøring av kommunale bygg
- Vask av tekstiler i kommunal regi
- Utgifter til leievask

270 Andre tjenester (som inngår i egenproduksjon)

Kjøp av andre tjenester som inngår i egenproduksjon og som ikke hører naturlig under andre arter. For eksempel:

- Konsulent tjenester (jf. art 165 for utbetaling av oppgavepliktige konsulenthonorarer)
- Juridisk bistand
- Kontrolloppgaver
- Konsulenter på byggeledelse, prosjektering m.v
- Vikartjenester
- Kjøp av tanntekniske tjenester
- Kjøp av bedriftshelsetjenester
- Kjøp av undervisningstjenester

280 Grunnerverv

- Kjøp av tomt
- Kjøp av grunn, salgssummen
- Ulempeserstatning
- Dokumentavgift og tinglysingsgebyr

285 Kjøp av eksisterende bygg/anlegg

- Kjøp av bygninger salgssummen
- Kjøp av anlegg salgssummen
- Dokumentavgift og tinglysingsgebyrer
- Kjøp av andeler i borettslag og lignende

290 Internkjøp

- Ved interne kjøp og salg mellom kommunale enheter er hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes. Ved fordeling av utgifter mellom kommunale enheter er også hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes, jf. avsnitt 8.3. Bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør benyttes så langt mulig. Dette bidrar til at man får frem hvilke ressurstyper som er benyttet under de enkelte funksjoner i KOSTRA.
- Der hvor det er mulig å erstatte bruk av art 290/790 med bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør dette gjøres, spesielt ved
 - kjøp og salg og ved fordeling av utgifter som skjer mellom ulike KOSTRA-funksjoner
 - tilfeller der varen eller tjenesten like godt kan leveres fra markedet (for eksempel renhold eller interne trykkeritjenester).
- Art 290/790 kan eventuelt brukes i de tilfeller der det er tale om kjøp/salg av varer og tjenester mellom kommunale enheter (uavhengig av om dette er forhåndsavtalt).
 - Art 290/790 er ikke ment benyttet til flytting av budsjettmidler/budsjettendringer. Spesielt bør art 290/790 ikke benyttes til flytting av budsjettmidler/budsjettendringer mellom ulike KOSTRA-funksjoner.
 - Arten kan ikke benyttes til å fordele utgifter til forvaltning, drift og vedlikehold knyttet til bygg.
- Arten 290 brukes utelukkende mot inntektsarten 790 «internsalg», slik at disse artene går i null for kommunen totalt sett. Det er viktig å sikre at penger som sirkulerer innen kommunen kommer enten på 690 eller 790 på inntektssiden, slik at det er mulig å korrigere for det i hovedoversikter og nøkkeltallsberegninger.

300 Kjøp fra staten

Kjøp av tjenester fra staten/statlige institusjoner som erstatter kommunal egenproduksjon.

330 Kjøp fra fylkeskommuner

Betaling for tjenester fra (andre) fylkeskommuner eller fylkeskommunale enheter som erstatter kommunal/fylkeskommunal egenproduksjon. Gjelder for tjenester fra enheter som anses som en del av (annen) fylkeskommune som juridisk person. Eksempel:

- Opphold i barneverninstitusjoner i (andre) fylkeskommuner
- Opphold i rusinstitusjoner i (andre) fylkeskommuner
- Gjesteelever i (andre) fylkeskommuner

350 Kjøp fra kommuner

Betaling for tjenester fra (andre) kommuner eller kommunale enheter som erstatter kommunal/fylkeskommunal egenproduksjon. Gjelder for tjenester fra enheter som anses som en del av (annen) kommune som juridisk person. Eksempler:

- Gjesteelever i andre kommuners skoler/spesialskoler
- Interkommunal distriktsrevisjon (§ 27-samarbeid der annen kommune er vertskommune)

370 Kjøp fra andre (private)

Betaling til private, kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap eller interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager for produksjon av tjenester som er et kommunalt/fylkeskommunalt ansvar. Gjelder også for kjøp fra stiftelser. Eksempler:

- Kommunale driftstilskudd til private barnehager (driftstilskudd utover ren formidling av statstilskudd) som baserer seg på en avtale om produksjon av et bestemt antall barnehageplasser (gjerne med kommunal inntaksrett), uavhengig av om tilskuddet er finansiert ved skjønnsmidler eller ved kommunens frie inntekter.
- Kommunale driftstilskudd til privat drevne eldresenter eller fritidsklubber.
- Utgifter til privat transportfirma som forestår innsamling av husholdningsavfall
- **Kjøp av tjenester sluthåndtering av slam**
- Kommunal finansiering av boliger/institusjoner (f.eks. innen pleie- og omsorgstjenestene eller rusmisbrukeromsorg) som er drevet av private organisasjoner med driftsavtale med kommunen.
- Driftsavtaler og driftstilskudd til leger, fysioterapeuter
- Kjøp av tjenester fra aksjeselskap (f.eks. transporttjeneste for eldre, renovasjonstjeneste)
- Tilskudd til lærebedrifter til lærlinger/lærekandidater (funksjon 570).
- **Tilskudd til private barnehager til tiltak for å bedre språkforståelsen blant minoritetsspråklige barn i førskolealder**
- **Kjøp av tjenester fra private tannleger for arbeid/materiell som erstatter fylkeskommunens ansvar (for eksempel akutt behandling, manglende tilgjengelighet til off. tannlege, behov for særskilt spesialist/kompetanse).**
- **Betaling veterinærer/veterinærvaktordning**

375 Kjøp fra IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager

Betaling til IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager for produksjon av tjenester som er et kommunalt/fylkeskommunalt ansvar. Eksempler:

- Kjøp av tjenester fra interkommunale selskap (f.eks. renovasjonsselskap, vannverk, næringsmiddeltilsyn, PPT, brannvesen) NB! Utgiftene skal også fordeles på riktig funksjon, for PPT eksempelvis funksjon 202, 201, 213 og eventuelt 214.
- I IKS'et: kjøp fra deltagerekommunene/deltagerfylkeskommunene

Art 375 brukes utelukkende mot inntektsarten 775 i IKS'et.

NB! En vertskommunes/fylkeskommunes utgifter i et innterkommunalt/interfylkeskommunalt samarbeid etter § 27 i kommuneloven skal integreres i denne kommunens/fylkeskommunens regnskap.

380 Kjøp fra foretak og bedrifter i egen kommune/fylkeskommune som fører særregnskap

Kjøp fra egne kommunale/fylkeskommunale foretak og egne kommunale/fylkeskommunale bedrifter (institusjoner) som fører særregnskap.

- I foretaket/bedriften: Kjøp fra egen kommune.

Art 380 brukes utelukkende mot inntektsarten 780 i kommunens egne foretak/bedrifter, slik at disse artene går i null for kommunen som konsern.

Eksempler:

- Kjøp av VAR-tjenester i eget foretak/bedrift
- Brannvern fra eget foretak/bedrift

400 Overføring til staten

- Overføringer til trygdeforvaltningen
- Andre overføringer til staten
- Skatt
- **Avregningsoppgjør fastlegeordningen/fysioterapeuter (tilbakebetaling til staten)**

429 Merverdiavgift som gir rett til momskompensasjon

Merverdiavgift på anskaffelser som gir rett til kompensasjon etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner.

- Merverdiavgift som omfattes av generell kompensasjonsordning, og som skal kreves kompensert etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner, skal samtidig inntektsføres på artene 728 og 729 på aktuell funksjon (der merverdiavgiftspliktig anskaffelse er utgiftsført).

430 Overføring til fylkeskommuner

Overføring til (andre) fylkeskommuner eller fylkeskommunale enheter. Gjelder for overføringer til enheter som anses som en del av (annen) fylkeskommune som juridisk person.

450 Overføring til kommuner

Overføring til (andre) kommuner eller kommunale enheter. Gjelder for overføringer til enheter som anses som en del av (annen) kommune som juridisk person. Eksempel:

- Overføring av (deler av) generelt statstilskudd til flyktninger ved flytting av tilskuddsberettigede personer

470 Overføring til andre (private)

Overføring til private, kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap eller interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager. Gjelder også for overføring til stiftelser. Eksempler:

- Videreformidling av ordinært statstilskudd til private barnehager
- Tap på fordringer og garantier
- Støtte til organisasjoner/lag
- Kjøp av konsesjonskraft
- Tilskudd til fritidstiltak
- Tilskudd til kulturtiltak
- Tilskudd til kirkelig fellesråd
- Tilskudd til helsevern
- Tilskudd til Velforeninger
- **Tilskudd/utgifter til håndverkere og materiale ifbm med vern av bygninger som kommunen/fylkeskommunen ikke eier selv**
- Bidrag barnevern
- Bidrag barnehageopphold
- Bidrag sosial omsorg
- Bidrag SFO
- Næringstilskudd
- Kontantstøtte
- Verdi av tjenesteytingsavtale med kirkelig fellesråd
- **Erstatninger**
- **Tilskudd til kraftselskap for subsidiering av energi/strøm til private/innbyggere**
- **Dekning av utgifter for personer (eks. transporttjenester, busskort, leie av buss/taxi) når dette er økonomisk stønad gitt etter lov om sosialhjelp kap. 5.5.**
- **Dekning av utgifter til deltakere i introduksjons- eller kvalifiseringsordningen (utgifter utover introduksjonsstønad/kvalifiseringsstønad) – eksempelvis kjøreopplæring, arbeidsklær, reiseutgifter.**

Tilbakebetaling løyvegebyr (godstransport) ved innlevering av løyve krediteres art 620.

475 Overføring til IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager

Overføring til et IKS fra kommunen/fylkeskommunen som selv er deltager.

- I IKS'et: overføring fra deltagerkommunene/deltagerfylkeskommunene

Art 475 brukes utelukkende mot inntektsarten 895 i IKS'et.

480 Overføring til foretak og særbedrifter i egen kommune/fylkeskommune

Overføring til egne kommunale/fylkeskommunale foretak og egne

kommunale/fylkeskommunale bedrifter (institusjoner) som fører særregnskap som ikke er knyttet til betaling for ytelser.

- I foretaket/bedriften: Overføringer til egen kommune.

Art 480 brukes utelukkende mot inntektsarten 880 i kommunens egne foretak/bedrifter, slik at disse artene går i null for kommunen som konsern.

(490 Reserverte bevilgninger/avsetninger)

Denne arten kan benyttes til budsjettmessige avsetninger og reserve til tilleggsbevilgninger.

- Arten forutsettes utelukkende brukt i budsjettet, og avsetninger skal fordeles før regnskapsavslutning.
- **Det skal ikke framkomme beløp på denne arten ved rapporteringen i KOSTRA.**

Eksempel:

- Avsatt til tilfeldige utgifter til formannskapet disposisjon
- Avsetninger til lønnsøkning.

Dette er således ikke en «KOSTRA-art»

500 Renteutgifter, provisjoner og andre finansutgifter

Kurstap vedrørende finansielle instrumenter

Lånekostnader

Forsinkelsesrenteutgifter

510 Avdragsutgifter**520 Utlån**

- Utlån av egne midler, og videre utlån av innlånte midler (formidlingslån), eksempelvis:
 - Sosiale utlån
 - Utlån næringsfond
 - Startlån
- Forskotteringer
- Andre utlån til private (selskaper, privatpersoner eller lignende)

Det vises til skillet mellom utlån og tilskudd til andre, jf. god kommunal regnskapsskikk, se www.gkrs.no.

529 Kjøp av aksjer og andeler

Arten benyttes ved kjøp av finansielle anleggsmidler. Dette omfatter også egenkapitalinnskudd KLP.

530 Dekning av tidligere års regnskapsmessige merforbruk

540 Avsetninger til disposisjonsfond

548 Avsetninger til ubundne investeringsfond

550 Avsetninger til bundne fond

560 Avsetninger til likviditetsreserven

570 Overføring til investeringsregnskapet

580 Regnskapsmessig mindreforbruk

590 Avskrivninger

Avskrivninger belastes den aktuelle virksomheten/funksjonen. Avskrivningene har motpost art 990 (på funksjon 860).

600 Brukerbetaling for kommunale tjenester

Inntekter av brukerbetaling knyttet til faste avtaler/abonnementer om generelle kommunale tjenester.

- Brukerbetaling for hjemmetjenester
- Dagopphold
- Egenandeler
- Vederlag for opphold på institusjon
- Oppholdsbetaling i barnehager
- Oppholdsbetaling SFO
- Vederlag for sykehjemsplasser

620 Annet salg av varer og tjenester, gebyrer o.l. utenfor avgiftsområdet

Kommunale salgs- og leieinntekter (ekskl. husleie) av varierende og «tilfeldig» karakter som er avgiftsfrie (jf. art 650) . **Salg av tjenester til andre som ikke er mva-pliktige.**

Eksempler:

- Salgs- og skjenkeavgifter alkohol
- **Løyvegebyrer. Tilbakebetaling løyvegebyr ved innlevering av løyve (godstransport) debiteres art 620.**
- **Fylkeskommunens inntekter fra formidling av kulturtilbud til kommunene knyttet til den kulturelle skolesekken**

Mva-reglene bestemmer hva som skal føres her

629 Billettinntekter

Mva-pliktige parkeringsbilletter og andre mva-pliktige billettinntekter føres på art 650

630 Husleieinntekter, festeavgifter, utleie av lokaler

- Leieinntekter fra trygde-, personal- og gjennomgangsboliger
- Festeavgifter for kommunale tomter
- Utleie av lokaler i for eksempel kulturbygg og ungdomsklubber

640 Avgiftspliktige gebyrer

- Kommunale årsgebyrer (vann, avløp, feiing, renovasjon)
- Tilknytningsgebyr

650 Annet avgiftspliktig salg av varer og tjenester

Salg av varer og tjenester til andre som er mva-pliktige.

Eksempelvis:

- **mva-pliktige salgs- og billettinntekter**
- **mva-pliktig oppgjør av konsesjonskraft**

Mva-reglene bestemmer hva som skal føres her

660 Salg av driftsmidler

Inntekter fra salg av driftsmidler.

- Dersom det aktuelle driftsmiddelet ved anskaffelsen har vært definert som investeringsutgift (og aktivert i balanseregnskapet) føres salgsinntekten som investeringsinntekt i kontoklasse 0.

Mva-pliktig salg føres på art 650.

670 Salg av fast eiendom

- Inntekter fra salg av tomter, bygninger m.m.
- **Salg av andeler (leiligheter) i borettslag etc**

690 Fordelte utgifter / Internsalg

- Ved interne kjøp og salg mellom kommunale enheter er hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes. Ved fordeling av utgifter mellom kommunale enheter er også hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes, jf. avsnitt 8.3. Bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør benyttes så langt mulig. Dette bidrar til at man får frem hvilke ressurstyper som er benyttet under de enkelte funksjoner i KOSTRA.
- Ved interne kjøp og salg av varer og tjenester mellom kommunale enheter benytter kjøper korrekt utgiftsart (art 0/1/2). Selger benytter art 690.
- Ved intern fordeling av utgifter belastes bruker (det vil si de enhetene/funksjonene som faktisk har benyttet de aktuelle ressursene) på korrekt art (art 0/1/2). Ved fordeling av utgifter benyttes art 690.
- Art 690 kan benyttes i kombinasjon med andre funksjoner enn funksjon 190/490.
- Det er viktig å sikre at penger som sirkulerer innen kommunen kommer på art 690 på inntektssiden, slik at det er mulig å korrigere for det i hovedoversikter og nøkkeltallsberegninger.

700 Refusjon fra staten

- Toppfinansieringstilskudd **ressurskrevende tjenester (tilskuddet fordeles på aktuelle funksjoner)**
- Refusjon fra **NAV-stat (eksempelvis kvalifiseringsprogram)**
- Statstilskudd til barnehager(kun for kommunale plasser)
- Refusjon for skyssutgifter til hjemmesykepleie
- Fastlønnstilskudd for leger/fysioterapeuter
- **Avregningsoppgjør fastlegeordningen (utbetaling fra staten)**
- Tilskudd til ekstra språkopplæring av fremmedspråklige elever
- **Tilretteleggingstilskudd NAV**

Andre tilskuddsordninger som er knyttet til produksjon av et bestemt antall tjenester defineres som refusjoner

710 Sykelønnsrefusjon

- Sykelønnsrefusjon fra folketrygden
- Refusjon for fødselspenger

728 Kompensasjon moms påløpt i investeringsregnskapet

Moms som omfattes av generell kompensasjonsordning og som skal kreves kompensert etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner, jf. art 429.

- Art 728 gjelder anskaffelser foretatt i investeringsregnskapet.
- Husk å inntektsføre kompensasjonen i driftsregnskapet med bruk av aktuell funksjon (der utgiften til moms er påløpt).

729 Kompensasjon moms påløpt i driftsregnskapet

Moms som omfattes av generell kompensasjonsordning, og som skal kreves kompensert etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner, jf. art 429.

- Art 729 gjelder anskaffelser foretatt i driftsregnskapet.
- Husk å knytte kompensasjonen til aktuell funksjon (der utgiften til moms er påløpt).

730 Refusjon fra fylkeskommuner

Ivaretagelse av oppgaver etter avtale med (annen) fylkeskommune eller fylkeskommunal enhet vil være forhold som kan medføre refusjonsinntekter. Gjelder for refusjon fra enheter som anses som en del av (annen) kommune som juridisk person.

Eksempel:

- Refusjon av kommunale avgifter i forbindelse med fylkesveier
- Lærlingetilskudd

750 Refusjon fra kommuner

Ivaretagelse av oppgaver etter avtale med (annen) kommune eller kommunal enhet vil være forhold som kan medføre refusjonsinntekter. Gjelder for refusjon fra enheter som anses som en del av (annen) kommune som juridisk person.

Eksempel:

- Gjesteelever

770 Refusjon fra andre (private)

Refusjon fra private, herunder kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap. Refusjon fra interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager. Gjelder også for refusjon fra stiftelser.

Eksempler:

- Refusjon etter plan- og bygningsloven
- Utbetaling av forsikringsoppgjør

775 Refusjon fra IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager

Refusjon fra IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager

- I IKS'et: refusjon fra deltagerkommunene/deltagerfylkeskommunene

Art 775 brukes utelukkende mot inntektsarten 375 i IKS'et.

780 Refusjon fra foretak og bedrifter i egen kommune/fylkeskommune som fører særregnskap

Refusjon fra egne kommunale/fylkeskommunale foretak og egne kommunale/fylkeskommunale bedrifter (institusjoner) som fører særregnskap.

- I foretaket/bedriften: Refusjon fra egen kommune.

Art 780 brukes utelukkende mot utgiftsarten 380 i kommunens foretak/bedrifter, slik at disse artene går i null for kommunen som konsern.

790 Internsalg

- Ved interne kjøp og salg mellom kommunale enheter er hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes. Ved fordeling av utgifter mellom kommunale enheter er også hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes, jf. avsnitt 8.3. Bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør benyttes så langt mulig. Dette bidrar til at man får frem hvilke ressurstyper som er benyttet under de enkelte funksjoner i KOSTRA.
- Der hvor det er mulig å erstatte bruk av art 290/790 med bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør dette gjøres, spesielt ved
 - kjøp og salg og ved fordeling av utgifter som skjer mellom ulike KOSTRA-funksjoner
 - tilfeller der varen eller tjenesten kan leveres fra andre enn kommunen (for eksempel renhold eller trykkeritjenester).
- Art 290/790 kan eventuelt brukes i de tilfeller der det er tale om kjøp/salg av varer og tjenester mellom kommunale enheter (uavhengig av om dette er forhåndsavtalt).
 - Art 290/790 er ikke ment benyttet til flytting av budsjettmidler/budsjettendringer. Spesielt bør art 290/790 ikke benyttes til flytting av budsjettmidler/budsjettendringer mellom ulike KOSTRA-funksjoner.
 - Arten kan ikke benyttes til å fordele utgifter til forvaltning, drift og vedlikehold knyttet til bygg.
- Arten 790 brukes alltid mot utgiftsart «internkjøp», slik at disse artene går i null for kommunen totalt sett. Det er viktig å sikre at penger som sirkulerer innen kommunen kommer enten på 690 eller 790 på inntektssiden, slik at det er mulig å korrigere for det i hovedoversikter og nøkkeltallsberegninger.

800 Rammetilskudd**810 Andre statlige overføringer**

- Vertskommunetilskudd (HVPU)
- Lønntilskudd til omsorgssektoren
- Utbedringstilskudd til boliger
- Integreringstilskudd
- Tilskudd til bosetting av mindreårige flyktninger
- Engangstilskudd flyktninger over 60 år
- Hjemfallsinntekter
- Prosjektskjønnsmidler
- Statlige (ordinære) tilskudd til ikke-kommunale barnehager som skal videreformidles
- Statlig skjønnstilskudd til kommunale og ikke-kommunale barnehager
- Statlige tilskudd som gjelder ren videreformidling
- Rente- og avdragskompensasjon

830 Overføring fra fylkeskommuner

Overføring fra (andre) fylkeskommuner eller fylkeskommunale enheter. Gjelder for overføringer fra enheter som anses som en del av (annen) fylkeskommune som juridisk person.

850 Overføring fra kommuner

Overføring fra (andre) kommuner eller kommunale enheter. Gjelder for overføringer fra enheter som anses som en del av (annen) kommune som juridisk person.

Eksempel:

- Integreringstilskudd ved flytting av flyktninger i integreringsperioden.

870 Skatt på inntekt og formue

Skatt på alminnelig inntekt og formue for personlige skattytere.

874 Eiendomsskatt annen eiendom

Verker og bruk, næringseiendommer og annen fast eiendom

875 Eiendomsskatt boliger og fritidseiendommer**877 Andre direkte og indirekte skatter**

- Konesjonsavgift
- Naturressurskatt

880 Overføringer fra foretak og bedrifter i egen kommune/fylkeskommune som fører særregnskap

Overføring fra egne kommunale/fylkeskommunale foretak og egne kommunale/fylkeskommunale bedrifter (institusjoner) som fører særregnskap som ikke er knyttet til betaling for ytelser.

- I foretaket/bedriften: Overføringer fra egen kommune.

Art 880 brukes utelukkende mot utgiftssarten 480 i kommunens foretak/bedrifter, slik at disse artene går i null for kommunen som konsern.

890 Overføringer fra andre (private)

Overføring fra private, kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap eller interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager. Gjelder også for overføring fra stiftelser.

Eksempler:

- Konesjonskraftinntekter.

895 Overføring fra IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager

Overføring fra IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager.

- I IKS'et: overføring fra deltagerkommunene/deltagerfylkeskommunene

Art 895 brukes utelukkende mot inntektsarten 475 i IKS'et.

900 Renteinntekter

- Kursgevinster vedrørende finansielle instrumenter.
- Renteinntekter
- Renter på formidlingslån
- Forsinkelsesrenteinntekter

905 Uthytte og eieruttak

910 Bruk av lån

920 Mottatte avdrag på utlån

Mottatte avdrag på utlån og tilbakebetaling av forskotteringer, jf. art 520.

929 Salg av aksjer og andeler

Arten benyttes ved salg av finansielle anleggsmidler. Dette omfatter også tilbakebetaling av egenkapitalinnskudd KLP.

930 Bruk av tidligere års regnskapsmessige mindreforbruk

940 Bruk av disposisjonsfond

948 Bruk av ubundne investeringsfond

950 Bruk av bundne fond

960 Bruk av likviditetsreserve

970 Overføringer fra driftsregnskapet

980 Regnskapsmessig merforbruk

990 Motpost avskrivninger

Motpost til alle avskrivninger som de enkelte funksjonene/virksomhetene er belastet med. Inntektsføring av alle avskrivninger skjer på funksjon 860.

6 Balansen – kapitler og sektorer

Kapitlet er nytt, og gjelder fra rapporteringen for regnskapsåret 2008.

6.1 Kapitler

Innholdet i kapitler

Kapittelnummer 2.xx gjelder for kommuner og fylkeskommuner som rapporterer ihht forskrift 15.12.2000 nr 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner. Tilsvarende kapittelnummer 5.xx gjelder for kommunale og fylkeskommunale foretak mv. som rapporterer ihht samme forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner. Se vedlegg 6 til forskriften.

Kapittelnummer 5.xx gjelder også for interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som rapporterer ihht. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet. Merk at kapittelinnndelingen for disse virksomhetene avviker noe fra kapittelinnndelingen som gjelder for de virksomhetene som rapporterer etter forskrift 15.12.2000 nr. 1425. Se vedlegg 5 til denne forskriften.

Hovedkapitlene for eiendeler (2.1 / 5.1 — 2.2 / 5.2)

I balanseregnskapet er anleggsmidler eiendeler bestemt til varig eie eller bruk for kommunen eller fylkeskommunen. Andre eiendeler er omløpsmidler, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 8. Dette skillet gjelder tilsvarende for kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter kommunale regnskapsprinsipper, og for interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. regnskapsloven § 5-1.

Klassifisering av anleggsmidler og omløpsmidler for kommuner og fylkeskommuner (og inter(fylkes)kommunale selskaper og (fylkes)kommunale foretak som fører regnskap etter kommunale prinsipper) er nærmere angitt i Kommunal regnskapsstandard nr. 1, se www.gkrs.no.

<i>2.1 og 5.1</i>	<i>Omløpsmidler</i>	
2.10 og 5.10	Kasse og bank	Her føres kassebeholdning og bankinnskudd som er klassifisert som omløpsmidler.
2.11 og 5.11	Obligasjoner	Her føres obligasjoner som er klassifisert som omløpsmidler.
2.12 og 5.12	Sertifikater	Her føres sertifikater som er klassifisert som omløpsmidler.
2.13 og 5.13	Kortsiktige fordringer	Her føres fordringer som er klassifisert som omløpsmidler.
2.18 og 5.18	Aksjer og andeler	Her føres finansielt motiverte investeringer i aksjer og andeler som er klassifisert som omløpsmidler.
2.19 og 5.19	Premieavvik <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres premieavvik mellom pensjonspremie og netto pensjonskostnad, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 13.
5.17	Varer <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres varebeholdning som er klassifisert som omløpsmidler.

2.2 og 5.2	Anleggsmidler	
2.20 og 5.20	Pensjonsmidler <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres pensjonsmidler, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 13.
2.21 og 5.21	Aksjer og andeler	Her føres investeringer i aksjer og andeler som er klassifisert som finansielle anleggsmidler.
2.22 og 5.22	Utlån	Her føres obligasjoner og utlån som er klassifisert som finansielle anleggsmidler.
2.24 og 5.24	Utstyr, maskiner og transportmidler	Her føres utstyr, maskiner og transportmidler som er klassifisert som varige driftsmidler (herunder aktiverte påkostninger).
2.27 og 5.27	Faste eiendommer og anlegg	Her føres faste eiendommer og anlegg som er klassifisert som varige driftsmidler (herunder aktiverte påkostninger).
5.28	Immaterielle eiendeler <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres immaterielle eiendeler som er klassifisert som anleggsmidler.

Hovedkapitlene for gjeld og egenkapital (2.3 / 5.3 — 2.5/ 5.5)

Klassifisering av langsiktig og kortsiktig gjeld for kommuner og fylkeskommuner (og inter(fylkes)kommunale selskaper og (fylkes)kommunale foretak som fører regnskap etter kommunale prinsipper) er nærmere angitt i Kommunal regnskapsstandard nr. 1, se www.gkrs.no.

<i>2.3 og 5.3</i>	<i>Kortsiktig gjeld</i>	
2.31 og 5.31	Kassekredittgjeld	Her føres kassekredittgjeld.
2.32 og 5.32	Annen kortsiktig gjeld	Her føres annen kortsiktig gjeld (eks. gjeld knyttet til anordningsprinsippet).
2.39 og 5.39	Premieavvik <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres premieavvik mellom pensjonspremie og netto pensjonskostnad, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 13.

<i>2.4 og 5.4</i>	<i>Langsiktig gjeld</i>	
2.40 og 5.40	Pensjonsforpliktelse <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres pensjonsforpliktelser, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 13.
5.40	Pensjonsforpliktelse <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres netto pensjonsforpliktelse.
2.41 og 5.41	Ihendehaverobligasjoner	Her føres obligasjonslån som er klassifisert som langsiktig gjeld.
2.43 og 5.43	Sertifikatlån	Her føres sertifikatlån som er klassifisert som langsiktig gjeld.
2.45 og 5.45	Andre lån / Annen langsiktig gjeld	Her føres andre lån/annen langsiktig gjeld.
5.46	Avsetning for forpliktelser <i>(gjelder kun interkommunale</i>	Her føres avsetninger for forpliktelser som er klassifisert som langsiktig gjeld.

	<i>selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	
--	---	--

<i>2.5 og 5.5</i>	<i>Bokført egenkapital</i>	
2.51 og 5.51	Bundne driftsfond <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres midler som i henhold til lov, forskrift eller avtale er avsatt til bestemte driftsformål, f.eks. VAR-fond eller ubrukte øremerkete tilskudd.
5.51	Bundne driftsfond <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres innskutt egenkapital ihht regnskapsloven.
2.53 og 5.53	Ubundne investeringsfond <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres midler som kan benyttes til finansiering i investeringsregnskapet, men som ikke er bundet til bestemte investeringsformål (eksempelvis ubrukte inntekter fra salg av fast eiendom eller andre anleggsmidler).
2.55 og 5.55	Bundne investeringsfond <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres midler som i henhold til lov, forskrift eller avtale er avsatt til bestemte investeringsformål, f.eks. ubrukte øremerkete investeringstilskudd.

2.5 og 5.5	forts. bokført egenkapital	
2.56 og 5.56	Disposisjonsfond (gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)	Her føres midler som fritt kan benyttes til finansiering i drifts- eller investeringsregnskapet.
5.56	Disposisjonsfond (gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)	Her føres opptjent egenkapital ihht regnskapsloven.
2.580 og 5.580	Endring i regnskapsprinsipp som påvirker AK (investering) (gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)	Her føres endring i regnskapsprinsipp som påvirker arbeidskapitalen (investering).
2.581 og 5.581	Endring i regnskapsprinsipp som påvirker AK (drift) (gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)	Her føres endring i regnskapsprinsipp som påvirker arbeidskapitalen (drift).

2.5 og 5.5	forts. bokført egenkapital	
2.5900 og 5.5900	Regnskapsmessig merforbruk (gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)	Her føres regnskapsmessig merforbruk (drift).

2.5950 og 5.595	Regnskapsmessig mindreforbruk <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres regnskapsmessig mindreforbruk (drift).
2.5960 og 5.5960	Udisponert i investeringsregnskapet <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres udisponert beløp i investeringsregnskapet.
2.5970 og 5.5970	Udekket i investeringsregnskapet <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres udekket beløp i investeringsregnskapet.

2.5 og 5.5	forts. bokført egenkapital	
2.5980 og 5.598	Likviditetsreserve <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres midler avsatt i drifts- eller investeringsregnskapet til likviditetsreserven (kapitlet utgår fra og med regnskapsåret 2010).
2.5990 og 5.5990	Kapitalkonto <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres saldo på kapitalkonto.

2.9 og 5.9	Memoriakonti	
2.9100 og 5.9100	Memoriakonto ubrukte	Her føres ubrukte lånemidler av lån.

	lånemidler <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	
2.9200 og 5.9200	Andre memoriakonti <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres saldo på andre memoriakonti.
2.9900 og 5.9900	Motkonto for memoriakonti <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres motposter ved føring på memoriakonti.

6.2 Sektorer

Innholdet i institusjonelle sektorer

Institusjonell sektorgruppering er en statistisk standard som benyttes ved utarbeidelsen av nasjonalregnskapet, finansregnskapet og annen statistikkproduksjon, samt i økonomiske og politiske analyser. Den innebærer at den norske økonomien deles inn i sektorer på basis av en gruppering av ensartede institusjonelle enheter.

Denne sektorgrupperingen bygger på systemer utviklet av de internasjonale organisasjonene FN (System of National Accounts - SNA93) og EU (European System of National Accounts - ESA95).

I kombinasjon med opplysninger om finansobjekt (typer av fordringer og gjeld) angir sektorkoden bl.a. hvem som er långiver eller låntaker ved for eksempel en lånetransaksjon, og gir dermed informasjon om hvor kommunene og fylkeskommunene plasserer eventuell overskuddslikviditet eller hvem som finansierer kommunenes og fylkeskommunenes låneopptak.

Opplysninger om institusjonell sektorkode for næringsdrivende finnes i Enhetsregisteret i Brønnøysund:

- Logg inn på følgende Internett-adresse: www.brreg.no.
- Fyll så ut navnet på enheten/foretaket eller organisasjonsnummeret.

Det kommer da opp en rekke opplysninger om foretaket – deriblant sektorkoden (ER-koden).

Sektorkoden i Enhetsregisteret er på tresifret nivå og er noe mer detaljert enn den rapporteringen av sektorer som kommunene og fylkeskommunene er underlagt.

Oversikt over sektorene

Kode i kommune-regnskap	ER-kode	Institusjonell sektor	Definisjon	Merknader
10	110	Stats- og trygdeforvaltningen	Sektoren omfatter statskassen, trygdeforvaltningen og andre statsregnskap utenom det som omfattes av sektor for skatteinnkreving og statens forretningsdrift. I denne sektoren inngår bl.a. departementer, direktorater, forsvar, retts-, politi- og fengselsvesen, statlige utdanningsinstitusjoner, museer, helseforetakene og de regionale helseforetak og deres datterselskaper innen ikke markedsrettet virksomhet, statens pensjonskasser, Pensjonstrygden for fiskere og for skogsarbeidere og fond av statlige organer. Omfatter også Folketrygden, Folketrygdefondet og øvrige trygdeordninger administrert av NAV, krigspensjoneringen for militærpersoner, Pensjonstrygden for sjømenn, Statens Petroleumsforsikringsfond og Statens pensjonsfond - Utland,	Statens forretningsdrift grupperes under sektor 610 og statlige låneinstitutter under sektor 190. Pensjons- og stønadsordninger opprettet ved avtaler mellom næringslivets organisasjoner, grupperes under sektor 410 Livsforsikringsselskaper mv. Kommuner som har ansvaret for bidragsfogdvirksomheten, kan benytte sektorgruppe 10 Staten inklusive trygdeforvaltningen for å framvise på en og samme post både innbetalingen fra bidragspliktige, utbetalingen til bidragsberettigede og overføringer fra folketrygden til dekning for kommunens forskottering av manglende innbetaling fra bidragspliktige.
14	110	Sektor for skatteinnkreving	Sektoren omfatter kommunens økonomiske forpliktelser og tilgodehavende overfor skatteinnfordrerer og avgifts- og tollmyndigheter. Dette omfatter forpliktelser/tilgodehavende i forbindelse med merverdiavgift og investeringsavgift samt de beløp kommunen som arbeidsgiver står ansvarlig for når det gjelder arbeidsgiveravgift og foretatt skattetrekk fra ansatte.	Sektor 140 er ikke gyldig i Enhetsregisteret.
15	150	Norges Bank	Norges Bank	
19	190	Statlige låneinstitutter	Den Norske Stats Husbank, Statens lånekasse for utdanning, Innovasjon Norge og Garantinstituttet for eksportkreditt (GIEK).	Kommunalbanken skal føres på sektor 310
20	210 250	Forretningsbanker, inkl. Postbanken Sparebanker	Forretningsbanker regulert i hht. lov om forretningsbanker, samt norske filialer av utenlandske forretningsbanker og sparebanker regulert i hht. lov om sparebanker, samt norske filialer av utenlandske sparebanker.	Norske bankers filialer/datterbanker i utlandet føres under sektorkode 900 Utland
31	310 370	Kredittforetak og Finansierings-selskaper	Kredittforetak er finansieringsforetak med konsesjon fra Kredittilsynet som kredittforetak samt norske filialer av utenlandske kredittforetak. Kommunalbanken AS inngår her fom. 01.01.2000. Finansieringsselskaper må ha konsesjon fra Kredittilsynet, og omfatter factoring-, leasing- og avbetalingselskaper, samt norske filialer av utenlandske finansieringsforetak.	
38	380	Verdipapirfond	Verdipapirfond regulert i hht. lov om verdipapirfond, samt norskregistrerte fond som administreres av utenlandske forvaltningsselskaper.	Verdipapirfondenes forvaltningsselskaper føres under sektor 490.

Kode i kommune-regnskap	ER-kode	Institusjonell sektor	Definisjon	Merknader
39	390	Andre finansielle foretak, ekskl. hjelpeforetak Finansielle holdingselskaper	Omfatter investerings- og utviklingsselskaper, samt finansielle holdingselskaper under Kredittilsynets kontroll, regulert under lov om finansieringsvirksomhet og finansinstitusjoner kapittel 2a.	Omfatter også Finansielle holdingselskaper
41	410	Livsforsikringsselskaper m.v.	Livsforsikringsselskaper, private pensjonsfond og -kasser under Kredittilsynets kontroll, norske filialer av utenlandske livsforsikringsselskaper, kommunale pensjonsfond og -kasser, pensjons- og stønadsordninger opprettet ved avtaler mellom næringslivets organisasjoner, Fellesordningene for tariffestet og avtalefestet pensjon (FTP og AFP).	Omfatter også livsforsikringsselskaper med investeringsvalg.
47	470	Skadeforsikringsselskaper	Skadeforsikringsselskaper under Kredittilsynets kontroll (inkl. gjensidige branntrygdslag og gjensidige sjøforsikringsselskaper), Den Norske Krigsforsikring for Skib og Statens Varekrigsforsikring, samt norske filialer av utenlandske skadeforsikringsselskaper.	Norske skadeforsikringsselskapers filialer/datterbanker i utlandet føres under sektorkode 941 andre utenlandske finansinstitusjoner.
49	490	Finansielle hjelpeforetak	Omfatter verdipapirfondenes forvaltningsselskaper, verdipapirbørser, opsjonsbørser, Verdipapirsentralen, Sparebankenes sikringsfond og Forretningsbankenes sikringsfond. Omfatter også foretak hvor hovedvirksomheten er verdipapirmegling, kreditt- og låneformidling, administrasjon av forsikringsmarkedet, forsikringsmegling og assurandørvirksomhet drevet som selvstendig virksomhet.	
50	510 550	Fylkeskommuner og kommuner	Fylkeskommuner, fylkeskommunal virksomhet, kommuner, kommunal virksomhet, kirkelige fellesråd og kirkesokn. Interkommunale selskaper (IKS) regulert i egen lov som driver ikke-markedsrettet virksomhet.	Omfatter virksomhet som ikke er næringsrettet (feks. skoler, kultur, vannforsyning), dvs. oppgaver som er underlagt kommune/fylkeskommune.
63	630 635	Statlig eide foretak og Statsforetak	Statlige aksjeselskaper, statsforetak, samt andre statlige selskaper med egen juridisk status og begrenset økonomisk ansvar. Omfatter bl.a. aksjeselskaper hvor staten direkte eller indirekte er majoritetseier.	
66	660	Kommunal forretningsdrift	Kommunal-/fylkeskommunal næringsvirksomhet som er en del av kommunene/fylkeskommunene som juridisk person - herunder kommunale foretak (KF) og fylkeskommunale foretak (FKF), interkommunale selskaper (IKS) regulert i egen lov som driver i markedsrettet virksomhet. - samt selskaper hvor kommunene eller fylkeskommunene har ubegrenset økonomisk ansvar.	Omfatter forvaltningsbedrifter som er næringsrettet (feks. Havnekasser, kommunale skoger og kinoer).
68	680	Selvstendige kommuneforetak	Kommunale og fylkeskommunale aksjeselskaper, samt andre kommunale/fylkeskommunale selskaper med egen juridisk status og begrenset økonomisk ansvar. Omfatter bl.a. aksjeselskaper hvor kommune eller fylkeskommunene direkte eller indirekte er majoritetseier.	

Kode i kommune-regnskap	ER-kode	Institusjonell sektor	Definisjon	Merknader
70	710 740	Private foretak med begrenset ansvar (aksjeselskaper mv.) og private produsentorienterte organisasjoner uten profittformål	Privat eide aksjeselskaper, andelslag, boligbyggelag, samvirkelag o.l. Private produsentorienterte organisasjoner uten profittformål omfatter bl.a. arbeidsgiverorganisasjoner, tekniske og økonomiske bransjeorganisasjoner og institusjoner til fremme av omsetning og andre næringsinteresser.	Omfatter også utenlandske selskapers filialer og datterselskaper i Norge (inkl. kontinentalsokkelen) med unntak av filialer/datterselskaper som driver finansiell virksomhet.
75	760 770 790 810	Personlige foretak mv., private konsumentorienterte organisasjoner uten profittformål (ideelle organisasjoner), personlig næringsdrivende og lønnstakere, pensjonister, trygdede, studenter o.a.	Private selskaper med ubegrenset ansvar, herunder ansvarlige selskaper, kommandittselskaper, borettslag, partrederier o.l., der deltakerne er fysiske personer, dessuten arbeidstakerorganisasjoner og yrkessammenslutninger. Videre politiske, kulturelle (inkl. idrett), religiøse, humanitære og andre ideelle organisasjoner og foreninger. Medregnet er også legater, uansett om de administreres av private eller offentlige institusjoner, husholdninger hvor minst 50 prosent av hovedpersonens inntekt kommer fra et foretak med bare en eier (enkeltmannsforetak). Husholdninger hvor minst 50 prosent av hovedpersonens inntekt kommer fra lønnsinntekt. Omfatter formuesinntektstakere, pensjons- og trygdeinntektstakere, skoleelever og studenter med egen husholdn.	
90	900	Utenlandske sektorer i alt	Som utenlandsk regnes person som har fast bopel utenfor Norge (uansett statsborgerskap), og enhver virksomhet (også datterselskaper og filialer av norske virksomheter) som ligger utenfor Norge. Personer med utenlandsk statsborgerskap som er fast bosatt i Norge, og datterselskaper og filialer i Norge av utenlandske virksomheter, regnes derimot som norske.	

Det finnes lister over sektorene 190-380, 410, 470, 630, 660 og 680, samt deler av sektor 390 og 490 som kan være til hjelp i rapporteringen, se <http://www.ssb.no/emner/10/13/10/forsikring/fort/>.

I tillegg til de institusjonelle sektorene benyttes også følgende koder for kommunene og fylkeskommunene:

Kode i kommune-regnskap		Post		Merknader
00	-	Kasse		Dette er ingen tradisjonell sektor, men kassebeholdning av sedler og skillemynt
98	-	Ikke disponible bankinnskudd		Dette er ingen tradisjonell sektor
99	-	Interimskonto		Dette er ingen tradisjonell sektor

7 Utgiftsbegreper som brukes i KOSTRA

I nøkkeltallene i KOSTRA benyttes begrepene *brutto driftsutgifter*, *korrigerte brutto driftsutgifter* og *netto driftsutgifter*.

- *Brutto driftsutgifter* skal gi et uttrykk for kommunenes samlede utgifter innenfor de ulike funksjonene og totalt for kommunen. Utgiftsbegrepet benyttes også som grunnlag for beregning av produktivitetsindikatorer
- *Korrigerte brutto driftsutgifter* skal gjenspeile ressursinnsatsen som er knyttet til kommunens egen tjenesteproduksjon. Utgiftsbegrepet benyttes som grunnlag for å beregne produktivitetsindikatorer.
- *Netto driftsutgifter* skal gi uttrykk for hvordan kommunene prioriterer ved fordelingen av de ikke bundne inntektene. Utgiftsbegrepet benyttes som grunnlag for å beregne prioriteringsindikatorer.

For å bidra til at brutto driftsutgifter gir et mest mulig reelt bilde av sammensetningen av kommunenes ressursbruk, oppfordres kommunene til å bruke interne overføringer minst mulig, fortrinnsvis bare i de tilfellene der det er tale om reelt kjøp/salg av tjenester på tvers av ulike tjenestesteder. Dette vil bidra til at sammensetningen av utgiftene på de ulike funksjonene viser hvilke produksjonsfaktorer som faktisk inngår i tjenesteproduksjonen.

På tross av dette må en ta høyde for å eliminere den oppblåsningen av regnskapstallene som interne overføringer medfører når en skal sette opp produktivitetsindikatorer.

Utgiftsbegrepene som benyttes innen for KOSTRA er definert som følger:

Brutto driftsutgifter:

Brutto driftsutgifter viser de samlede driftsutgiftene inkludert avskrivninger, korrigert for dobbeltføringer som skyldes intern fordeling av utgifter og internkjøp.

Brutto driftsutgifter brukes som utgiftsbegrep for nøkkeltall på to måter:

1. Som samlede brutto driftsutgifter for kommunen/fylkeskommunen per funksjon/tjenestemråde eller totalt.
2. I stedet for korrigerte brutto driftsutgifter på de enkelte tjenestemrådene.

Definisjonene på de to bruksområdene er forskjellige:

Definisjon 1:

*Brutto driftsutgifter = Kontoklasse 1
 Alle funksjoner (100..899)
 Artene (010–480) + 590 -690 -790*

Merk: For brutto driftsutgifter totalt medførte innføringen av MVA-kompensasjonsordningen i 2004 ikke noe brudd i tidsserien.

Definisjon 2:

*Brutto driftsutgifter = Kontoklasse 1
 Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet
 Artene (010- 480) +590 -(690 -710 -729 -790).*

Merk: Innføringen av MVA-kompensasjonsordningen i 2004 innebar en reduksjon i nivået på brutto driftsutgifter på tjenesteområde/funksjon fra 2004i forhold til 2003, alt annet likt. Reduksjonen er knyttet til at det korrigeres for art 729 MVA-kompensasjon påløpt i driftsregnskapet (på samme måte som det korrigeres for art 729 i korrigerte brutto driftsutgifter).

Merk at:

- Summen av brutto driftsutgifter på tjenesteområder (jf. definisjon 2) skal ikke stemme overens med totale brutto driftsutgifter (jf. definisjon 1). Dette fordi art 710 for sykkelønsrefusjon og art 729 for MVA-kompensasjon trekkes fra på tjenesteområdene, men ikke i totale brutto driftsutgifter.
- Finansfunksjonene i 800-serien (for fylkeskommune og kommune) inngår ikke i noen av de definerte tjenesteområdene.
- Brutto driftsutgifter per kommunal bruker eller produsert enhet (basert på definisjon 2) benyttes for flere nøkkeltallsområder i stedet for korrigerte brutto driftsutgifter for å vise produktivitet/enhetskostnader. Dette gjøres på områder der kommunene i stor grad kjøper tjenester i stedet for selv å produsere dem. Brutto driftsutgifter per innbygger i målgruppa for den aktuelle tjenesten benyttes for områder der vi mangler statistikk for tjenesteproduksjonen.
- Definisjonen av brutto driftsutgifter sikrer at interne overføringer opptrer som utgifter på den funksjonen som utgiftene blir fordelt til - altså «riktig» funksjon, mens funksjonen som har solgt tjenester (fordelte utgifter, 690, og inntekter fra internsalg 790) får redusert sine utgifter tilsvarende.
- Også sykkelønsrefusjon - art 710 - trekkes fra brutto driftsutgiftene i definisjon 2, i og med at dette er refusjon for lønnsutgifter som ikke har kommet til nytte i kommunens tjenesteproduksjon. (NB! Det er ikke justert for art 710 Sykelønnsrefusjon ved beregningen av kommunens samlede driftsutgifter som brukes i de finansielle nøkkeltallene og i Hovedoversiktene).

Korrigerte brutto driftsutgifter:

Korrigerte brutto driftsutgifter omfatter driftsutgiftene ved kommunens *egen* tjenesteproduksjon pluss MVA-utgift og avskrivninger, minus dobbeltføringer i de kommunale regnskaper som skyldes viderefordeling av utgifter/internkjøp mv.

Definisjon:

Korrigerte brutto driftsutgifter = Kontoklasse 1
Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet
Artene (010- -290) + 429 +590 -(690,710, 729, 790)

Merk: Innføringen av MVA-kompensasjonsordningen i 2004 innebar en reduksjon i nivået på korrigerte brutto driftsutgifter fra 2004 i forhold til 2003, alt annet likt. Reduksjonen er knyttet til at det korrigeres for art 729 MVA - kompensasjon påløpt i driftsregnskapet

For å vise kommunenes produktivitet/enhetskostnader for den aktuelle tjenesten er det i nøkkeltallene gjennomgående benyttet korrigerte brutto driftsutgifter per kommunal bruker eller produsert enhet. Korrigerte brutto driftsutgifter gjenspeiler ressursinnsatsen som er knyttet til kommunens egen tjenesteproduksjon. I og med at kjøp av tjenester fra andre er ekskludert, kan korrigerte brutto driftsutgifter brukes som grunnlag for å sette opp produktivitetsindikatorer.

Merk at:

- Det er korrigert for artene 690 Fordelte utgifter og 790 Internsalg.
- Art 710 Sykelønnsrefusjon er også trukket fra selv om sistnevnte er en ekstern refusjon fra staten.
- Det korrigeres for art 729 MVA-kompensasjon påløpt i driftsregnskapet. MVA-utgift og MVA-kompensasjon inkluderes i begrepet for å vise den delen av MVA-utgiften som ikke er kompensasjonsberettiget (netto MVA-utgift).

Netto driftsutgifter:

Netto driftsutgifter viser driftsutgiftene inkludert avskrivninger etter at driftsinntektene, som bl.a. inneholder øremerkede tilskudd fra staten og andre direkte inntekter, er trukket fra. Utgiftsbegrepet uttrykker hvor mye frie inntekter som skatteinntekter og rammeoverføringer fra staten som er benyttet.

Definisjon:

Netto driftsutgifter = Kontoklasse 1
Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet
Artene (010- -480) +590 - artene [(600- -895) - 728]

Merk: Innføringen av MVA-kompensasjonsordningen i 2004 innebar en reduksjon i nivået på netto driftsutgifter fra 2004 i forhold til 2003, alt annet likt. Reduksjonen er knyttet til at art 729 MVA-kompensasjon påløpt i driftsregnskapet inngår på inntektssiden. MVA-kompensasjon påløpt i investeringsregnskapet (art 728) trekkes ut for at begrepet skal beholde sin verdi som prioriteringsmål, og inngår ikke på inntektssiden.

8 Prinsipp om fordeling

8.1 Fordeling av anskaffelser og anvendelser

Ved rapportering skal anskaffelse og anvendelse av midler som vedrører flere funksjoner fordeles på de berørte funksjoner. Dette gjelder også for avskrivninger, jf. rapporteringsforskriften § 5. Inntekter som vedrører flere funksjoner skal også fordeles på de berørte funksjonene.

Bestemmelsen i rapporteringsforskriften § 5 angir at ved rapportering av ressursbruk skal bruk av innsatsfaktorer fordeles på de berørte funksjoner. Nedenfor følger en diskusjon av ulike problemstillinger knyttet til fordeling.

8.2 Fordeling av lønnsutgifter

Følgende prinsipper skal legges til grunn ved fordeling av lønnsutgifter:

A. Kvantitative begrensninger:

- En stillingsandel (funksjonsandel) kan unnlates å fordeles dersom den utgjør mindre enn 20 prosent.
- Stillingsandeler med en varighet på mindre enn 3 måneder kan unnlates å fordeles.

Begrensningene i punkt 1 og 2 er å oppfatte som minimumskrav og utover dette er det frivillig med fordeling. Kommuner kan derfor henføre også stillingsandeler < 20 prosent når en slik stillingsandel er identifiserbar. Alle kommuner skal imidlertid henføre stillingsandeler større eller lik 20 prosent. Stillingsandeler på 3 måneder eller mer skal fordeles.

Det antas at fordelinger utover minstekravene kun vil ha marginal effekt på sammenlignbarheten. Kommunene må selv vurdere kost/nytte ved fordeling utover minimumskravene.

B. Rutiner:

Departementet mener at tilfredsstillende rutiner for kvalitetssikring og oppdatering kan være vel så viktige som rent kvantitative krav. Spørsmålet om funksjonsfordeling bør ivaretas når:

- En nyansatt meldes inn i lønns- og personalsystemet
- Når det foretas endringer som har med stillingen til den ansatte å gjøre (altså ikke persondata)
- Årlig eller halvårlig kontroll

For hver ansatt hvor fordeling er aktuell, bør stillingsandeler avgjøres av den faglige/administrative leder. Unntaket kan være de tilfeller hvor en ansatt har søkt og fått to eller flere helt adskilte stillinger.

Det bør minimum en gang i året foretas en kontroll av fordelingen (kan i praksis gjøres ved budsjettoppfølgingen).

8.3 Håndtering av utgifter som inngår i flere funksjoner

En rekke utgifter som oppstår i kommunene kan berøre flere funksjoner. Denne problemstillingen oppstår uavhengig av hvilken formåls- eller funksjonsstruktur som velges, men håndteres svært ulikt. Det varierende omfanget av bruk av interne overføringer mellom kommunene illustrerer dette.

Problemstillingen med utgiftsfordeling kan oppstå i ulike sammenhenger:

1. Fordeling av driftsutgifter til lokaler som brukes til flere funksjoner
2. Fordeling av «fellesutgifter», dvs. driftsutgifter som faktureres samlet, men berører flere funksjoner/sektorer

Prinsipielt kan en på alle områdene tenke seg to ulike løsningsmuligheter:

- En kan forutsette at kommunene foretar en fordeling av regnskapsførte utgifter mellom de funksjonene som utgiftene berører. En slik fordeling kan baseres på nøkler som en i kommunen etablerer på forhånd, eller den kan foretas etterskuddsvis på bakgrunn av faktisk fordeling av aktivitet/ressursbruk.
- Alternativt kan en forutsette at kommunene plasserer utgifter entydig på ett område, men at de i tilknytning til regnskapet (f.eks. gjennom årsverksrapporteringen) opplyser hvilke funksjoner utgiftene bør fordeles på. En kan videre tenke seg at det foretas en samlet korrigering av de rapporterte utgiftene med utgangspunkt i slike tilleggsopplysninger.

Disse to prinsippene er i KOSTRA vurdert ut fra de konkrete problemstillingene, se nedenfor.

Fordeling av driftsutgifter til flerbrukslokaler

Både kommunale lokaler og lokaler som kommunene leier kan i praksis brukes til flere formål. Utgiftene som kan knyttes til lokalbruk er:

- Løpende driftsutgifter: oppvarming, renhold, vakthold
- Periodiske driftsutgifter: inventar/utstyr, vedlikehold
- Kapitalutgifter (avskrivning), evt. husleie

Kommunene må foreta en fordeling av utgifter til lokaler i tilfeller der flere virksomheters bruk av lokaler går over en viss tid og utgjør en rimelig størrelse. I de fleste tilfellene vil en slik fordeling kunne ta utgangspunkt i enkle fordelingsnøkler, f.eks.:

- Fordeling etter antall kvm. (f.eks. ved samlokalisering av helse- og sosialsenter).
- Fordeling etter tidsbruk (f.eks. ved bruk av aktivitetshus til kino og til arrangementer i regi av private organisasjoner).
- Fordeling etter antall besøk (f.eks. ved bruk av svømmehallen til skolen, eldresenter og til publikum generelt).

Fordeling av fellesutgifter

Fellesutgifter kan enten være utgifter som er knyttet til fellestjenester eller enkelte utgiftsposter som ikke fordeles mellom brukerenheter.

Typiske fellestjenester som er opprettet i mange kommuner er vedlikeholdsavdelinger eller en felles maskinforvaltning for kommunen. Utover dette finnes det imidlertid en rekke fellestjenester av mer administrativ karakter, eksempelvis hustrykkerier. I tillegg finnes det i mange kommuner en rekke enkeltposter og spesielle utgiftsarter som bare i varierende grad fordeles mellom ulike brukere. Typiske er:

- Husleie, forsikringer, energi
- Porto, telefon
- Drifts-/vedlikeholdsavtaler for kontorutstyr/software
- Opplæring
- Vedlikehold

For å sikre at regnskapsførte driftsutgifter på de enkelte funksjonene gir et mest mulig fullstendig og sammenlignbart bilde av ressursbruken, forutsetter KOSTRA at kommunene skal fordele utgiftene som er nevnt ovenfor mellom de funksjonene som faktisk benytter de aktuelle varene/tjenestene. Dette gjelder spesielt også for husleie (se avsnitt 4.1) og drifts- og vedlikeholdsavtaler for IT-fagsystemer (f.eks. sosialhjelpssystemer, pleie- og omsorgssystemer, men ikke fellessystemer som økonomi, lønn, saksbehandling mv.).

Når det gjelder opplæring og vedlikehold velger noen kommuner ikke å fordele disse utgiftene for å ha mulighet til samlet prioritering av ressursinnsatsen. Også her betyr dette at ansvaret for styring av disse utgiftene ikke delegeres til virksomhetene, men at en holder de aktuelle budsjettpostene samlet. Dette forhindrer imidlertid ikke at utgiftene, når de først er påløpt, kan fordeles til de virksomhetene som ressursene er blitt brukt til. I og med at det kan dreie seg om større beløp som går med til slike oppgaver, er en reell utgiftsfordeling viktig for å sikre et grunnlag for å sammenligne og vurdere samlet ressursbruk til ulike funksjoner. Utgifter til opplæring knyttes til den funksjon der lønnen til personalet som har deltatt i opplæringen er plassert.

Som grunnlag for å foreta regnskapsmessig fordeling av utgifter finnes det flere tekniske løsninger. Nedenfor er noen av disse løsningene illustrert. Det er imidlertid viktig å understreke:

- Direkte postering (altså en fordeling av den enkelte utgiften, slik at de riktige funksjonene debiteres umiddelbart) er å anbefale i alle situasjoner.
- Interne overføringer (artene 290/790) bør unngås, i og med at de ikke viser hvilke typer varer eller tjenester som transaksjonen berører.

Figurene 2 til 3 nedenfor illustrerer ulike løsninger på fordelingsproblematikk.

Fordelingsproblematikk - Teknisk løsning (1)

- Utgifter belastes på en bestemt funksjon, med periodisk fordeling. "Hovedbrukeren" belastes i første omgang, med periodisk fordeling til de øvrige brukere.

Anbefaling: Fordeling foretas ved direkte kredittering av opprinnelig belastet utgiftspost - dette reduserer behovet for interne overføringer.

Eksempel:

Administrasjon		Barneverntjeneste	
D post 130	K post 130	D post 130	
Telefon- utgifter	Fordeling av tel.utgifter	Telefon- utgifter	

Ulempe: "Hovedbrukeren" må holde særskilt oversikt over hvilke utgifter som skal fordeles - forvansker budsjettoppfølgingen.

Figur 1: Periodisk fordeling

Fordelingsproblematikk - Teknisk løsning (2)

- Bruk av en "dummy-funksjon" som ikke inngår i rapporteringen til SSB.

En rekke funksjoner inngår ikke i rapporteringen til SSB. Funksjonskoder som ikke inngår i den "oblikatoriske" oppstillingen kan brukes for å samle opp utgifter som skal fordeles.

Eksempel:

Funksjon 000 utgifter til fordeling		"Bruker"-funksjoner (adm., barneverntjeneste)	
D post 130	K post 130	D post 130	
Telefon- utgifter	Fordeling av telefonutgifter	Telefon- utgifter	

Ulempe: Fordelingen må foretas gjennom debitering/kredittering av riktig art for å sikre at samlet bevilgningsregnskap stemmer.

Figur 2: Fordeling ved "dummy-funksjon"

Fordelingsproblematikk - Teknisk løsning (3)

- Fordeling ved "lenking" mot eksterne funksjoner.
Eksempel: Felles personalpool for hjemmetjenester og institusjonsbasert omsorg. Kommunen skiller i sin interne styring ikke mellom hjembasert og institusjonsbasert omsorg.
Fordeling mellom funksjonene 253 og 254 følger en fast nøkkel - for eksempel basert på antall timer hjelp som omsorgstjenestene har registrert til hjemmeboende og institusjonsbeboere.
Fordelingsnøkkelen kan legges inn i rapportutkjøringen ved konvertering av utgifter fra tjeneste- eller ansvarskontoplanen (for eksempel "Pleietjenester distrikt A") til de to aktuelle funksjonene.

Forutsetning: Alle utgifts- og inntektspostene må fordeles enkeltvis mellom de aktuelle funksjonene (selv om det er den samme fordelingsnøkkelen som brukes) for å sikre et fullstendig eksternt regnskap.

Figur 3: Fordeling ved lenking.

Kalkulatoriske renter og avskrivninger, internhusleie

I kommunene finnes det en rekke ulike ordninger som tar sikte på å fordele kapitalkostnader, avdrag eller internhusleiekostnader for kommunale bygg mellom de virksomhetene som benytter lokalene.

Ved bruk av avskrivninger i KOSTRA kan disse interne ordningene skape problemer både for årsregnskapet og for regnskapsrapporteringen til SSB.

Internt vil det kunne skape forvirring hos de budsjettansvarlige for de enkelte virksomhetene om regnskapet viser både interne kalkulatoriske kostnader/ internhusleie og eksterne avskrivninger. I eksternt regnskapet må en dobbeltføring av avskrivninger/husleie på funksjonene unngås.

Dette betyr at de kommunene som har etablert slike systemer for internbelastning av kostnader må etablere ordninger som eliminerer kalkulatoriske renter/avskrivninger, avdrag eller internhusleieposter i eksternt regnskapet. **Merk at internhusleie må håndteres spesielt i regnskapet, jf. avsnitt 4.1.**

9 Rapporteringshåndboken

Rapporteringen til statlige myndigheter skal foretas i henhold til den detaljeringsgrad som er fastsatt i vedleggene til rapporteringsforskriften av 15.12.00. Statistisk sentralbyrå kan stille ytterligere krav til identifisering av mottak av elektroniske data.

Det vil si at Statistisk sentralbyrå kan stille krav til organisering av fil (record) ved mottak av elektroniske data i den årlig rapporteringshåndboken fra Statistisk sentralbyrå.

Rapporteringshåndboken er en samling av informasjon til hjelp for kommuner og fylkeskommuner ved filuttrekk for rapportering for å sikre korrekt og rask rapportering.

Link til Rapporteringshåndboken finnes på www.kostr.no. Bruk av rapporteringshåndboken sikrer riktig konvertering og filoppbygging av regnskapsrapporten slik at rapporten blir mottatt i Sentral mottakstjener (SMT) i Statistisk sentralbyrå og riktige nøkkeltall kan publiseres raskt.

For at kvaliteten på dataene som mottas i SSB skal sikres, legges det inn kontroller i den sentrale mottakstjeneren (SMT). Rapporteringshåndboken inneholder oversikt over automatiske kontroller som er innlagt i SMT og som regnskapsrapportene må tilfredstille. Regnskapsrapporter som ikke tilfredstiller kravene vil bli avvist SMT.

Rapporteringshåndboken angir også filbeskrivelser, gyldige kombinasjoner av funksjoner og arter og krav til identifisering ved mottak av data i SSB.

For detaljer henvises til rapporteringshåndboken.

10 Håndtering av kapitalkostnader

10.1 Intensjoner og prinsipper for beregning av avskrivninger

Hvorfor avskrivninger?

Avskrivninger har først og fremst som siktemål å synliggjøre kostnadene som er forbundet med bruk av anleggsmidler i kommunens tjenesteproduksjon.

Kapitalinnsatsen varierer betydelig mellom ulike funksjoner. Tjenestestrukturen (hvilke tjenester kommunen tilbyr sine innbyggere) vil således ha betydning for den enkelte kommunes kapitalkostnader. For å få fram et mest mulig reelt bilde av den enkelte kommunes samlede kostnader er det derfor behov for å få et enhetlig uttrykk for verdien av anleggsmidler som «forbrukes» i den kommunale tjenesteproduksjonen.

Avskrivninger som etter KOSTRA-forutsetningen skal føres i driftsregnskapet, er motstykket til den verdireduksjonen av anleggsmidlene som inngår i kommunenes balanseregnskap.

Avskrivninger i forhold til det kommunale økonomisystemet

Håndtering av anleggsmidler representerer i praksis den viktigste forskjellen mellom det finansielt orienterte økonomisystemet i kommunene og et resultatorientert økonomisystem. Det finansielt orienterte systemet innebærer at anskaffelse av anleggsmidler utgiftsføres i det året som anskaffelsen foretas. I et resultatorientert økonomisystem derimot føres selve anskaffelsen bare i balanseregnskapet, som en økning av anleggsmidler (med tilsvarende reduksjon av omløpsmidler (kontanter/bankinnskudd) eller økning av gjeld). I resultatregnskapet føres hvert år den verdien som forbruket (verdireduksjon på grunn av alder, slit mm.) av anleggsmidlene beregnes til.

Et resultatorientert/kostnadsbasert system «periodiserer» altså kostnadene. Anskaffelseskostnadene blir fordelt over anleggsmidlenes levetid. I det finansielt orienterte systemet derimot fører anskaffelsesutgiftene til at en må dekke inn anskaffelsen i årsregnskapet samme året som anskaffelsen blir foretatt. Dette innebærer samtidig at en i det finansielt orienterte systemet er nødt til å definere finansieringen av anskaffelsene (f.eks. bruk av lån) som inntekter i det aktuelle året.

Også for noen andre utgifter innebærer det finansielle prinsippet at transaksjoner periodiseres annerledes enn i et kostnadsregnskap. Dette gjelder eksempelvis for kjøp av varer til et varelager. Kostnadsprinsippet innebærer at lagervarene først belastes resultatregnskapet når de tas ut av lageret og inngår i produksjon/salg. I det finansielle prinsippet utgiftsføres varekjøpet umiddelbart.

Dette avviket har imidlertid ikke samme omfang som avviket når det gjelder utgiftsføring eller avskrivning av anleggsmidler. Ved avskrivninger i kommunenes regnskapsrapporter fanges altså den største forskjellen mellom et kostnadsbasert og et finansielt regnskap opp. Produktivitetsindikatorene vil gjenspeile alle ressurser som brukes i kommunens tjenesteproduksjon.

Regnskapsmessig håndtering av avskrivninger i driftsregnskapet

I kommuneregnskapet er det finansielle prinsippet lagt til grunn. Dette er opprettholdt i KOSTRA. Dette betyr at regnskapsresultatet skal vise forholdet mellom ressurstilgang

(inntekter) og ressursanvendelse (utgifter). Dette betyr at drifts- og investeringsregnskapet samlet skal vise hvordan årets utgifter er finansiert.

Avskrivninger er kostnader som ikke (umiddelbart) fører til disponering av finansielle midler. De må derfor elimineres når kommunens regnskapsmessige resultat fastsettes.

Funksjonene som benytter varige driftsmidler i sin virksomhet belastes med avskrivninger (art 590). Samtidig inntektsføres avskrivningene på en egen samlefunksjon 860, art 990.

Dermed vil en for de enkelte funksjonene kunne få fram brutto- og nettodriftsutgifter som inneholder avskrivning på varige driftsmidler. Disse påvirker imidlertid ikke kommunens samlede regnskapsmessige resultat.

Hvilke anskaffelser skal aktiveres og avskrives?

I prinsippet aktiveres all anskaffelse av anleggsmidler (varige driftsmidler og immaterielle eiendeler). I kommunene vil det i hovedsak være varige driftsmidler (tomtegrunn, bygninger, anlegg, og maskiner/ustyr samt inventar) som er aktuelle for aktivering. Som regel vil en i kommunal virksomhet kunne se bort fra verdien i immaterielle eiendeler (f.eks. goodwill, patenter/andre tidsbegrensede rettigheter og forskning). For nærmere om dette vises det til god kommunal regnskapsskikk, se <http://www.gkrs.no> (spesielt KRS 1, KRS 2 og KRS (F) 4). Avskrivninger foretas i forhold til en plan, der driftsmiddelets verdi fordeles over dets levetid, jf. regnskapsforskriften av 15.12.2000 § 8.

10.2 KOSTRAs avskrivningsprinsipper

Hvilke anleggsmidler skal aktiveres og avskrives?

Ovenstående innebærer at det er anskaffelse av varige driftsmidler som skal aktiveres. Med varige driftsmidler forstås her tomtegrunn, bygninger og anlegg, maskiner, utstyr og inventar.

Forutsetning for aktivering er at anskaffelsen skal ha en verdi på minst 100 000 kroner og at driftsmiddelet skal ha en levetid på minst tre år.

Varige driftsmidler som har en begrenset brukstid skal avskrives. Avskrivningene uttrykker verdiforringelsen på grunn av alder, slit ol. Avskrivningene skal vises både som verdireduksjon i balanseregnskapet og som kostnad i driftsregnskapet. Kravet om begrenset brukstid tilsier at verdien av tomtegrunn eller utbyggingsområder ikke gjøres til gjenstand for avskrivninger.

Avskrivningsgrunnlaget

Formålet med ordinære avskrivninger er å fordele anskaffelseskost over eiendelenes levetid. Dette betyr at både aktivering og avskrivning skal ta utgangspunkt i den faktiske anskaffelseskost (historisk pris).

Aktivering av anleggsmidler skal skje til brutto anskaffelseskost. Dette framgår av KRS 2 om anskaffelseskost og opptakskost for balanseposter, se <http://www.gkrs.no>. Standarden innebærer at eventuelle anleggsbidrag som er finansiert av andre (f.eks. statlige tilskudd eller tilskudd fra andre kommuner/private) **ikke** skal trekkes fra avskrivningsgrunnlaget i kommuneregnskapet.

Argumentet for at kommunene fra 2003 skulle aktivere anskaffelser til brutto anskaffelseskostnad er at dette gir en mer reell balansestatistikk og en mer oversiktlig

regnskapshistorikk. Alle investeringer vil da bli behandlet likt uavhengig av om kommunen har mottatt tilskudd til investeringer eller ikke. Denne prinsippendringen skal imidlertid ikke ha tilbakevirkende kraft. Dette innebærer at avskrivningsgrunnlaget for investeringer foretatt før 2003 ikke skal endres (fortsatt netto anleggskostnad).

Avskrivningsperiode

Gjennom avskrivningsperioden bestemmes over hvor lang tid verditapet som følge av aldring/slitasje skal fordeles.

Ordinære avskrivninger skal fordele anskaffelseskostnaden over den økonomiske levetiden til det aktuelle driftsmiddelet. I dette tas det hensyn til at anleggsmidler kan bli umoderne/uproduktive, selv om de teknisk fortsatt er funksjonsdyktige. Spørsmålet ved fastsetting av levetiden er altså hvor lenge det vil være økonomisk interessant å ha anleggsmidlene i produksjon før en går til utskifting eller omfattende rehabilitering/modernisering. Den økonomiske levetiden kan således være kortere enn den tekniske levetiden.

For å sikre sammenlignbarhet av kapitalkostnadene mellom kommunene må avskrivningsperiodene standardiseres. En oversikt over avskrivningsperiodene som skal benyttes er angitt i § 8 i forskrift om årsregnskap og årsberetning.

Når skal avskrivningene begynne?

I henhold til § 8 i forskrift om årsregnskap og årsberetning skal avskrivningene i kommunenes regnskap senest starte året etter at anleggsmidlet er anskaffet eller tatt i bruk av virksomheten.

Avskrivningsmetode

KOSTRA forutsetter at driftsmidler avskrives lineært i tråd med regnskapsforskriften av 15.12.2000 § 8, dvs. med en like stor andel av opprinnelig anskaffelseskostnad i hvert av årene i avskrivningsperioden.

10.3 Eliminering av kalkulatoriske renter og avskrivninger eller internhusleie

I mange kommuner er det etablert ulike former for fordeling av kapitalkostnader mellom virksomhetene. Siktemålet er, på samme måte som i KOSTRA, at belastning av virksomhetene med kalkulatoriske rente- og avskrivningskostnader, eller med internhusleie skal gi et mer fullstendig bilde av den samlede ressursinnsatsen som er knyttet til tjenesteproduksjonen.

Ofte har dette sammenheng med at en har etablert en samlet forvaltning av de kommunale lokalene. Lokalforvaltningen får gjennom internhusleie eller kalkulatoriske avskrivninger blant annet mulighet til å illustrere et ønskelig eller nødvendig nivå på vedlikehold av lokalene.

Slike interne systemer kan føre til at en belaster virksomhetene dobbelt ved f.eks. å beregne både internhusleie til en kommunal forvaltningsbedrift og avskrivninger. Slik dobbeltbelastning av virksomhetene med kapitalkostnader må unngås.

I eksternregnskapet må derfor internhusleie og kalkulatoriske rente- og avskrivningskostnader elimineres. Merk at internhusleie må håndteres spesielt i regnskapet, jf. avsnitt 4.1.

På tilsvarende måte vil det oftest være hensiktsmessig at kommunen eliminerer avskrivningene i internregnskapet, dersom en velger å operere med internhusleiesystemer eller med fordeling av kalkulatoriske rente- og avskrivningskostnader etter andre prinsipper enn det KOSTRA forutsetter.

Den tekniske/regnskapsmessige løsningen for å eliminere interne kostnader fra eksternregnskapet er avhengig av strukturen i kontoplanen som er valgt og av økonomisystemet som kommunen benytter.

Nedenfor skisseres to muligheter for å gjennomføre en slik eliminering:

1. Bruk av «dummy-funksjoner» som elimineres i rapporteringen:

Dersom interne kostnader lenkes til en funksjon som ligger utenfor de seriene som inngår i den obligatoriske funksjonsstrukturen, kan disse funksjonene undertrykkes ved overføring av data til SSB.

De interne kalkulatoriske kostnader/internhusleie kan elimineres på følgende måte:

	<i>Internregnskap</i>	<i>Art</i>	<i>Regnskaps-rapport</i>	<i>Art</i>
	<i>Ansvar/tjeneste</i>		<i>Funksjon</i>	
<i>Debet</i>	»Brukervirksomhet» (f.eks. en skole)	Internhusleie (f.eks. art 299) Kalk. kapital- kostnader (f.eks. art 590)	«Dummy-funksjon» f.eks. 000	299/590
<i>Kredit</i>	«Lokaleier» (f.eks. kommunal boligbedrift e.l. Beregningskonto kalk. kostnader	art 799 art 990	«Dummy-funksjon» f.eks. 000	799/990

Lenkingen mellom intern- og eksternregnskapet i dette eksemplet tar utgangspunkt i artsbegrepet. Det betyr at alle internposterings på artene 299 og 590 i internregnskapet, definert som internhusleie og kalkulatoriske kapitalkostnader, føres i eksternregnskapet på en funksjon som ikke eksisterer i KOSTRA, i eksemplet funksjon 000.

Dette vil føre til at en ved rapportering av regnskapsdata til SSB kan undertrykke funksjon 000. For interne kontrollformål kan en likevel sikre en avstemning, i og med at funksjonen etter forutsetningene skal ha like store debet- som kreditposterings.

Også føring av KOSTRA-avskrivningene kan representere et problem. For de virksomhetene som benytter realkapital kan det være forvirrende, dersom budsjettoppfølgingsrapporter viser både interne kostnader og eksterne avskrivninger.

Dette kan eksempelvis løses gjennom måten budsjettoppfølgingsrapportene defineres på: En kan sortere rapportene for de enkelte ansvarsenheter/ tjenestestedene slik at belastninger på art 590 - avskrivningskostnader - ikke fremkommer.

Alternativt kan en bruke spesielle fordelingskonti. Dette kan eksempelvis være hensiktsmessig i de tilfellene der kommunen har samlet forvaltning av kontorlokaler, driftsbygninger eller boliger i egne forvaltningsenheter:

	<i>Internregnskap</i> <i>Ansvar/tjeneste</i> <i>eller tjenestested</i>	<i>Art</i>	<i>Regnskapsrapport</i> <i>Funksjon</i>	<i>Art</i>
Debet	«Lokaleier» oppretter konti for hver av funksjonene som skal belastes med avskrivninger; f.eks. 1.020 Administrasjonslokaler 1.021 Barnehager 1.022 Skoler 1.023 Fritidsklubber 1.024 Eldresentre osv.	590 590 590 590 590	Internstedene lenkes til funksjonene som avskrivningene relateres til; f.eks. 130 Adm. Lokaler 221 Førskolelokaler 222 Skolelokaler 231 Akt. Tilbud barn 234 Akt. Tilbud eldre	590 590 590 590 590
Kredit	Intern beregningskonto avskrivninger;	990	Funksjon 860	990

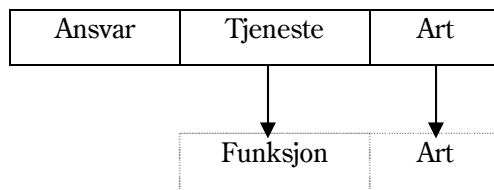
I dette eksemplet må lenkingen fra internføringen av avskrivninger til de eksterne funksjonene der avskrivningskostnadene hører hjemme, foretas med utgangspunkt i det interne tjeneste-, ansvars- eller tjenestestedsbegrepet. Dette betyr i dette eksemplet av alle posterings som er ført på internkonto 1.020 lenkes til funksjon 130 - Administrasjonslokaler osv.

I situasjoner der forvaltning og drift av kommunale eiendommer foretas av en samlet enhet vil dette kunne være hensiktsmessig, i og med at denne forvaltnings- og driftsenheten uansett vil trenge et regnskap som gir mulighet for å tilbakeføre/fordele utgifter mellom alle de eiendommene som forvaltes.

2. Føring av avskrivninger uten kobling til ansvarsbegrep i internregnskapet.

Fredrikstad kommune har i pilotprosjektet utviklet en annen løsning for å unngå dobbeltføring av interne kapitalkostnader og eksterne avskrivninger i rapporteringen.

Fredrikstads kontoplan består av følgende elementer:



med følgende lenking til KOSTRA:

For å få frem avskrivningskostnadene i den eksterne rapporteringen, er kommunen således nødt til å belaste tjenestene med avskrivninger. Samtidig benytter kommunen kalkulatoriske renter og avdrag på selvfinansierende tjenestoområder.

For å unngå at kalkulatoriske renter og avdrag inngår i KOSTRA-rapporteringen, foretar Fredrikstad følgende posteringer:

	<i>Ansvar</i>	<i>Tjeneste</i>	<i>Art</i>
<i>Debet</i>	Bruker (f.eks. renovasjonsavdelingen)	Innsamling av avfall lenket til KOSTRA funksjon 355	590 - kalk. renter/avdrag
<i>Kredit</i>	Fellesansvar (beregningsskonto)	Innsamling av avfall (lenket til KOSTRA355)	590 - kalk. renter/avdrag

Denne framgangsmåten innebærer at en på ansvarsdimensjonen får synliggjort de kalkulatoriske rentene og avdragene. For lederen av renovasjonsavdelingen er dermed renter og avdrag en del av kostnadene som synliggjøres i internregnskapet. Kreditposteringen på den samme tjenesten som belastningen finner sted (i eksemplet innsamling av avfall) innebærer en korrigering av de kalkulatoriske kostnadene, slik at de ikke framkommer i den eksterne rapporteringen. Der kommer i stedet avskrivninger i KOSTRA.

Postering av eksterne avskrivninger etter KOSTRA-forutsetninger kan løses på følgende måte:

	<i>Ansvar</i>	<i>Tjeneste</i>	<i>Art</i>
<i>Debet</i>	Fellesansvar (beregningsskonto)	Innsamling av avfall lenket til KOSTRA funksjon 355	590 - avskrivninger
<i>Kredit</i>	Fellesansvar (beregningsskonto)	Avskrivninger (lenket til KOSTRA – funksjon 860)	990 - avskrivninger

Også her gir tjenestedimensjonen forutsetningene for lenking til KOSTRA-funksjonene. Innsamling av avfall blir således belastet med avskrivninger og inntektsføringen av alle avskrivninger som belastes skjer på art 990/funksjon 860 i tråd med KOSTRA-forutsetningene.

I og med at de budsjettansvarlige i Fredrikstad skal forholde seg til de interne kalkulatoriske renter og avdrag, føres KOSTRA-avskrivningene på et fellesansvar, eller en beregningsskonto.

11 Tjenesterapportering

Sammenstillingen av regnskapsdata og tjenstedata i KOSTRA gir grunnlag for styringsinformasjon i form av nøkkeltall for prioritering og produktivitet/enhetskostnader. For at KOSTRA skal kunne gi relevante og pålitelige nøkkeltall er det derfor avgjørende at avgrensningen av regnskapsdata samsvarer med avgrensningen av tjenstedata (enkelt sagt må det være samsvar mellom teller og nevner i nøkkeltallene som publiseres).

Arbeidsgruppene i KOSTRA skal holde oversikt over og gjennomgå rapporteringsordninger fra kommunene og fylkeskommunene innenfor egne funksjonsområder (jf. funksjonsinndelingen i forskrift av 15.12.2000 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner). Mandatet til arbeidsgruppene i KOSTRA finnes på SSB sine KOSTRA-sider www.kostr.no. I mandatet ligger det at arbeidsgruppene kan foreslå presiseringer eller endringer i regnskapsrapporteringen eller registreringen/rapporteringen av tjenstedata, for å sikre samsvar mellom regnskapstall og tjenstedata.

På den andre siden hviler det et ansvar på kommunene og fylkeskommunene for å ha et bevisst forhold til sammenhengene mellom regnskapsrapporteringene og rapporteringen/registreringen av tjenstedata. Kommuner og fylkeskommuner må derfor ha et internt fokus på dette i regnskapsføringen og registreringen av tjenstedata. Definisjonene av utgiftsbegrepene og nøkkeltallene i KOSTRA kan her gi veiledning.

11.1 Innhold i tjenesterapporteringen

Innholdet i tjenesterapporteringen i KOSTRA skal på sikt omfatte alle områder der kommunene produserer tjenester. En oversikt over skjema hvor tjenstedata skal rapporteres, og en oversikt over administrative registre/fagsystemer som benyttes som grunnlag for å trekke ut tjenstedata som er relevante i KOSTRA-sammenheng finnes på www.kostr.no.

I tillegg til at tjenstedata gir grunnlag for styringsinformasjon i den enkelte kommune og fylkeskommune, benyttes opplysningene fra rapporteringsordningene også som grunnlag for statlige organers tilsynsvirksomhet, eller til at de tilfredsstiller kravene til rapportering om hvordan øremerkede statstilskudd er benyttet. Ulike formål preger i stor grad hvordan de enkelte rapporteringsordningene er utformet og hvilket innhold de har.

Funksjonene i KOSTRA utgjør byggsteinene for all rapportering og gir grunnlag for å koble regnskapsrapporteringen med rapporteringen av tjenstedata sammen til nøkkeltall. Innenfor KOSTRA fokuseres det først og fremst på opplysninger som benyttes som grunnlag for å sette opp nøkkeltall om kommunal prioritering, dekningsgrader og produktivitet. De aktuelle delene av rapporteringsordningene er i hovedsak knyttet til registrering av:

- Personellinnsats
- Omfang av og innhold i tjenesteproduksjon
- Ulike typer tjenester
- Brukere av kommunens tjenester

I KOSTRA er det sentralt å vise hvordan kommunenes personellinnsats fordeler seg på de ulike funksjonene. Dette arbeidet er under kontinuerlig videreutvikling. Personellinnsatsen registreres i utgangspunktet på ulike måter innenfor de ulike tjenesteområdene (årsverk, timer per uke eller besatte stillinger). SSB arbeider med å bedre kvaliteten på personellbruk som skal rapporteres. Dette vil på sikt gi grunnlag for i økende grad å benytte data om personellinnsats som er tilgjengelig i registerbaserte systemer.

11.2 Rapporteringsform og definisjoner/veiledning

Et viktig formål med KOSTRA er at all rapportering skal foregå elektronisk. Det blir utarbeidet elektroniske skjemaer på alle tjenesteområdene. De elektroniske skjemaene inneholder også en rekke «logiske kontroller» som gjør at åpenbare feilregistreringer blir avvist. Dette bidrar til å øke datakvaliteten.

Innenfor enkelte områder kan rapporteringen skje ved direkte uttrekk av data fra kommunenes fagsystemer. Dette gjelder for regnskapsdata for alle kommuner. I tillegg har de fleste kommunene klientadministrative systemer innenfor for eksempel pleie- og omsorg, barnevern og sosialkontortjenesten, mens fylkeskommunene eksempelvis har VIGO innenfor videregående opplæring. Overføring av data fra disse systemene til Statistisk sentralbyrå foregår etter nærmere angitt filbeskrivelse fra SSB.

SSB har ansvar for vedlikehold av en detaljert veiledning og definisjoner knyttet til dataene som forutsettes rapportert på skjema. I tillegg er det utviklet en elektronisk veileder for utfylling av skjemaene. Ved å trykke på hjelpetasten eller søke på et stikkord, vil man få en beskrivelse av hvilke funksjoner som inngår i skjemaet, definisjoner av begreper mm.

I nasjonale fagsystemer har "eier" av fagsystemet et veiledningsansvar for registreringene av data.

Definisjonene og veiledningen til utfylling av skjemaene er til enhver tid oppdatert tilgjengelig på Internett. Link til veiledningsmaterialet for tjenesterapportering finnes på www.kostrano.no.

12 Publisering av nøkkeltall

Arbeidet med presentasjon av nøkkeltall i KOSTRA blir kontinuerlig videreutviklet. Nøkkeltallene er tilgjengelig på SSBs hjemmesider. Link til nøkkeltallene finnes på www.kostrano.no. På disse sidene er det også gitt en introduksjon av nøkkeltallene, organisering av data, kort omtale av den tekniske løsningen, noen sentrale definisjoner og generelle opplysninger om tilbakeføringstjenesten.

Tredelt publisering av data til brukerne

Den tredelte publiseringen av data til brukerne innebærer følgende inndeling:

- Nivå 1 - Utvalgte og aggregerte nøkkeltall lagt ut på SSBs hjemmesider
- Nivå 2 - Detaljerte nøkkeltall lagt ut på SSBs hjemmesider
- Nivå 3 - Grunnlagsdata lagt inn i en database som gjøres tilgjengelig for direkte oppslag for brukerne

Den tredelte publiseringen skal ivareta ulike behov hos ulike brukergrupper. Utvalgte og aggregerte nøkkeltall er beregnet for administrative og politiske ledere samt andre interesserte som trenger oversikt og hovedtall over området. Detaljerte nøkkeltall er i hovedsak beregnet på sektoransvarlige og saksbehandlere i stat og kommune/fylkeskommune samt andre spesielt interesserte som ønsker å gå dypere inn i ett eller flere områder av den kommunale sektor. Grunnlagsdata er beregnet på brukere som kan gjennomføre egne analyser.