

---

**Fra:** Sissel.Watz@kmd.dep.no  
**Sendt:** 26. februar 2016 14:33  
**Til:** Postmottak Finansdepartementet  
**Emne:** NOU 2015:14 Bedre beslutningsgrunnlag, bedre styring - Budsjett og regnskap i staten - Høring

Finansdepartementet  
Postboks 8008 Dep  
0030 OSLO

Deres ref	Vår ref	Dato
	15/5489-15	26.02.2016

## **NOU 2015:14 Bedre beslutningsgrunnlag, bedre styring - Budsjett og regnskap i staten - Høring - Innspill fra KMD**

Vi viser til brev av 1. desember om ovennevnte.

KMD har innspill til kapittel 7 og 9.

### **Kapittel 7 Rasjonell framdrift**

#### *Kostnadsstyrt prosjektplanlegging i staten*

Utvalget anbefaler at det utarbeides et opplegg for kostnadsstyrt prosjektplanlegging i staten. I diskusjonen av forslaget indikeres det at tidspunktet for fastsetting av kostnadsramme skal være ved KS1, eller veldig tett opp til KS1. Utvalgets arbeid har ikke hatt som mandat å foreslå endringer i planleggingsregimet for store statlige investeringsprosjekter, verken for KVVU/KS1-systemet eller ved planlegging etter plan- og bygningsloven (PBL). Når forslaget likevel er løftet frem, vil vi peke på at dette ikke nødvendigvis er en egnet modell for gjennomføring av statlige investeringsprosjekter.

Vår hovedkommentar er at det er for tidlig å fastsette bindende kostnadsrammer allerede ved konseptvalget. I pkt. 7.10 skriver utvalget om kostnadsstyrt prosjektplanlegging. Etter vår oppfatning er utvalget selv litt uklare i dette avsnittet:

- *"Det er trolig for tidlig å sette det styrende anslaget ved konseptvalget."*
- *"Dette nivået må bestemmes forholdsvis tidlig for faktisk å kunne virke styrende for planleggingen. I praksis vil det være tale om tidspunktet for KS1, eventuelt kort tid etter KS1."*

Tidspunktet for KVU og KS1 er i denne sammenheng i realiteten det samme. KS1 er kvalitetssikring av KVUen. I begge tilfeller inneholder kostnadsestimaterne så stor usikkerhet at de ikke egner seg for kostnadsstyring. Dette er ikke beregninger basert på et konkret prosjekt, av den enkle grunn at ingenting er prosjektert på dette tidspunktet. Statlige prosjekter skal oppnå et samfunns mål. Dersom kravet er at prosjektet skal tilpasses et høyst usikkert estimat før noe er prosjektert, så vil det fort gå på bekostning av det som er formålet med hele prosjektet.

I omtalen av utvalgets forslag vises det bl.a. til at kostnadsrammen skal fastsettes ved bruk av referanseverdier for lignende prosjekter. Dette kan i noen utvalgte tilfeller være hensiktsmessig for standardiserte investeringer, og det gjøres også i dag. Det er imidlertid langt mer krevende når det kommer til IKT-prosjekter og høyt spesialiserte formålsbygg.

Når det gjelder IKT-prosjekter, vil bruk av referanseverdier kunne være relevant ved anskaffelse av løsninger for mer standardiserte prosedyrer som for eksempel arkiv og regnskap. For en stor andel av IKT-prosjektene vil dette imidlertid ikke være relevant, fordi IKT-investeringer ofte er utviklingsprosjekter. Dersom praksis for fastsetting av kostnadsrammene skal endres, må det etableres en modell for IKT-prosjekter som tar hensyn til særtrekk ved IKT-investeringer.

I rapporten fremstår planlegging etter PBL som både tidkrevende og fordyrende. Det er svært vanskelig å forutsi alle kostnader ved et prosjekt før planlegging etter PBL har startet. Dersom utvalgets forslag om å innføre kostnadsstyrt planlegging blir fulgt opp, kan dette føre til betydelige innskrenkninger av handlingsrommet i planleggingsfasen etter PBL, og antakelig føre til økte konfliktnivåer.

#### *Nærmere om statlige byggeprosjekter*

Det er viktig å være klar over at statlige byggeprosjekter gjennomføres godt under de kostnadsrammene Stortinget har godkjent. Det utvalget tar opp, handler derfor om kostnadsutvikling fra tidlige estimater og fram til endelige kostnadsrammer (kostnadsutvikling i prosjekteringsfasen).

Det er ikke likegyldig hva et statlig formålsbygg inneholder. Det gir derfor liten mening å si at et høyst usikkert kostnadsanslag utarbeidet før prosjekteringen begynner, skal veie tyngre enn selve formålet med prosjektet. Det vesentlige er at prosjektet på en god måte svarer på behovet, slik at den samfunnsmessige nytten blir god. Tidlige kostnadsestimater er usikre og ofte ufullstendige. Dersom estimatene er dårlige, blir ikke prosjektet godt bare fordi man omformer og tilpasser prosjektet til estimatene. Prosjektets nytte (innhold og kostnad sett i sammenheng) sier noe om prosjektet på en god måte dekker det behovet man har.

De beste til å vurdere hva et prosjekt bør inneholde, er fagdepartementene (oppdragsgiverne for prosjektene). Derfor er det helt nødvendig at fagdepartementene spiller en aktiv og disiplinierende rolle i prosjekteringsfasen.

### *Avslutning*

KMD er også opptatt av å sikre gode prosesser i prosjektenes tidligfase. Derfor jobber KMD med tiltak med sikte på bedre kostnadsstyring i prosjektenes tidligfase og vil komme tilbake til dette.

## **Kapittel 9 Virksomhetsregnskap etter SRS**

KMD har kommentarer til følgende tre tilrådninger i kapittel ni:

- å gjøre det obligatorisk for statlige virksomheter å avlegge virksomhetsregnskapet etter de statlige regnskapsstandardene (SRS)
- å rapportere periodisert regnskapsinformasjon sammen med kontantbasert informasjon månedlig til statsregnskapet
- å gjennomføre omleggingen senest fom 2019

*KMD er ikke enig i at de statlige regnskapsstandardene skal gjøres obligatorisk for samtlige statlige virksomheter på dette tidspunktet, og mener at virksomhetenes egne kost-nyttebetraktninger fremdeles skal være avgjørende for innføring. KMD mener at det bør brukes mer tid på å hente ut effektene av standard kontoplan og bruk av økonomimodell før man ev. vurderer innføring av obligatorisk SRS.*

KMD har en rekke underliggende virksomheter, med stor variasjon både i størrelse, organisering og fagområder. Noen få av disse fører sitt virksomhetsregnskap etter SRS i dag. En virksomhet (Kompetansesenteret for distriktsutvikling) har ført SRS-regnskap, men har gått tilbake til kontantbasert regnskapsføring. En annen virksomhet (Husbanken) har ført periodisert regnskap lenge, men varslet nylig at de ønsker å gå tilbake til kontantbasert regnskap fordi de til nå har opplevd kostnadene som større enn nytten i virksomheten, se også egen høringsuttalelse fra Husbanken.

Basert på den erfaring KMD har mht. innføring av SRS hos underliggende virksomheter, er vårt inntrykk at kostnadene for innføring undervurderes og nytteeffektene overvurderes i beskrivelsen som gis i dette kapitlet. Hovedanbefalingene innebærer en ganske omfattende omlegging, og vi mener at grunnlaget for å gjennomføre dette er for svak. *For å kunne gjøre en reell kost/nyttevurdering for staten samlet er det viktig å få opp et godt grunnlag hvor innføringskostnadene i virksomhetene, spesielt for virksomheter som selv ikke har nytte av SRS til sin styring, kan vurderes opp mot konkrete nytteeffekter på statsnivå.*

Det er i dag et betydelig fokus på effektivisering av administrative prosesser i staten, herunder regnskap. Alle virksomheter er underlagt ABE-reformen, noe som medfører et løpende uttak av forventede effektiviseringsgevinster. Samtidig har reformer som nettoføring av merverdiavgift og innføring av standard kontoplan i staten bidratt til økt administrativ ressursbruk. Disse reformene har videre ført til økt kompleksitet i økonomiforvaltningen. I motsetning til innføringen av standard kontoplan, vil det ikke være økte utgifter kun knyttet til innføringen, men også til en mer kompleks regnskapsføring etter innføringen.

## **1. Nærmere om kostnadene knyttet til SRS-føring hos statlige virksomheter**

Når det gjelder kostnadene for henholdsvis innføringsfasen og løpende føring etter SRS, støtter utredningen seg i stor grad på DFØs tall. Disse er basert på virksomheter som selv ønsket SRS pga opplevd egennytte. Som regel var dette virksomheter med god regnskapsteknisk kompetanse som så stor nytteverdi i forkant av innføringen. Dette kan ikke forutsettes for de virksomhetene som nå fører kontantbasert regnskap. KMD har erfaringer med virksomheter der innføringsprosessen har vært tung og kostnadsintensiv, både for virksomhetene og departementet.

Løpende føring og periodeavslutninger er også langt mer ressurskrevende enn forutsatt i NOUen med dagens økonomisystemer. Pga periodisering øker antall bilag og omposterings / reverseringsbilag drastisk. Kompetansesenteret for distriktsutvikling gir følgende forklaring på merarbeidet:

*... "Dette betinger at du må skrive og bokføre en form for internbilag (eks for husleie som faktureres kvartalsvis så må det lages bilag for den månedlige kostnaden). Disse bilagene må utlignes/tilbakeføres når den faktiske fakturaen kommer. (...) f. eks når vi har inngått avtale med et forskningsmiljø om å gjøre en utredning for oss. Vi kan ta et tenkt tilfelle hvor vi skiver en kontrakt 15. mars 2015 om en utredning som skal gjøres innen 30.06.16 til en pris på kr 950.000 eks mva. I kontrakten har vi gjort avtale om at 25 % av beløpet utbetales ved inngåelse av kontrakt, tilsvarende beløp pr 1.10.15 og 1.2.16. Siste avdrag forfaller etter at leveransen er godkjent.*

*For at regnskapet skal vise rett forbruk av denne kostnaden, skal kontraktsbeløpet fordeles over hele perioden. Dette gir en periode på 18 mnd og kr 52.777pr. mnd. Da må vi skrive bilag og bokføre på rett periode. Fakturaene som kommer fra oppdragstaker vil være på kr 237.500. Dette beløpet tilsvarer 4 ½ mnd. Det er komplisert å utligne når periodene ikke passer med hele måneder. I dette tilfelle vil altså det som i kontant er 4 bilag/føringer i et SRS-regnskap bety en mangedobling av bilag og føringer."...*

Mange små virksomheter er i dag fullservicekunder av DFØ, og disse har i liten grad beholdt regnskapskompetanse i egen virksomhet. Pga den økte arbeidsmengden generert av SRS har DFØ endret praksis, og ansvaret for bokføring av SRS-bilagene må nå håndteres av virksomhetene selv (også fullservicekunder). Dersom små virksomheter blir pålagt føring etter SRS, og dette ikke håndteres av DFØ, vil disse virksomhetene igjen måtte bygge opp sin regnskapskompetanse.

Utredningen tar ikke særskilt hensyn til at en ev. omlegging vil bidra ytterligere til kompleksitet i regnskaps- og økonomistyring av en virksomhet, som igjen kan føre til flere feil, økt kontrollbehov, omposterings etc. Også budsjettoppfølgingen blir vanskeligere, da dette er basert på bevilgningstall som er kontanttall. Videre er avstemming mellom periodisert regnskap mot kontantregnskapet krevende (spesielt når dette må gjøres månedlig). Vi har også fått informasjon om at Kunnskapsdepartementets (KDs) og DSS' regnskap krever betydelig mer ressurser hos regnskapsfører DSS enn de andre virksomhetene. Også internt i KD kreves

det mer ressurser enn hos andre departementer, jf. rapport fra Capgemini Consulting om effektivisering av de administrative funksjonene i departementsfelleskapet<sup>1</sup>.

KMD mener videre at utvalgets påstand om at innføring av SRS er en mindre endring enn innføringen av standard kontoplan er feil. Innføring av standard kontoplan førte til at økonomisystemet måtte settes opp på nytt, men få rutiner måtte justeres, og opplærings- og kompetansebehov i organisasjonen var meget begrenset. SRS-innføring vil også kreve at økonomisystemet må settes opp på nytt, regnskaps- og økonomistyringsrutiner må endres og den interne organiseringen/rollefordelingen i økonomihåndteringen må revurderes.

Økonomisystemene som er i bruk (eksempelvis Agresso) kan på nåværende tidspunkt ikke håndtere samtidig føring av både kontant og periodisert regnskap på en effektiv måte. Alle transaksjoner behandles derfor dobbelt (minst to bilag per transaksjon). Mer komplisert er dette for lønnsiden, der en må utarbeide bilag for avsetning knyttet til for eksempel fleksitid, opparbeidet feriedager og ferierettigheter knyttet til fleksitid.

I dag er det noe ulikt hvor ofte periodeavslutninger etter SRS gjøres. Etter utvalgets tilrådning må dette gjøres hver måned, og dette øker belastningen for enkelte virksomheter som allerede fører SRS.

#### *Vurdering av kostnad for KMD*

KMD anslår at ressursbruken på regnskapsområdet hos oss vil nærmere dobles, ikke medregnet ressursbruk knyttet til innføring, opplæring og omlegging av rutiner mm. Også i DSS må det påregnes økt ressursbruk/bemanning.

Vi stiller oss tvilende til påstanden i NOUen om at departementene vil kunne håndtere kompetanseutfordringene knyttet til etatsstyringen bedre dersom de selv fører regnskap etter SRS. Årsaken er at oppgavene i KMD ivaretas av ulike avdelinger og derfor også ulike personer. Det er ingen automatikk i at erfaring fra regnskapspersonell i administrasjonsavdelingen gir en effekt for ansatte i fagavdelingene som jobber med etatsstyring. Fagavdelingene mangler i dag tilstrekkelig kompetanse om SRS, og innføring av SRS vil kreve at fagavdelingene bygger opp sin regnskapskompetanse for at vi skal dra nytte av eventuell ny informasjon SRS kan gi.

Innføring av SRS hos underliggende virksomheter øker risiko for feil som forplanter seg i systemet, for eksempel i rapportering til Statsregnskapet. Departementet må håndtere disse utfordringene, f.eks. ved å forklare avvik, brevlige omposteringer, håndtering av riksrevisjonssaker mv. Dette vil også føre til et økt ressursbehov i KMD.

## **2. Generelt om nytteverdien av SRS**

Utredningen presenterer nytteverdien av SRS for virksomhetene til å være at virksomheten kan sammenstille ressursbruk med måloppnåelse, sammenligne seg med andre virksomheter, få oversikt over eiendeler og synliggjøre reinvesteringsbehov. Utredningen er også tydelig på at virksomheter med store anleggsmidler vil ha større nytte av SRS, enn virksomheter med få

---

<sup>1</sup> Se avsnitt 4.3.6 Økonomi- og regnskapsfunksjon, side 50

anleggsmidler. Vi er enige i at virksomheter med store eiendeler har mer nytte av SRS-føring, og at departementene får bedre oversikt over eiendelene i virksomhetene. Utrederne henviser blant annet til at høyskole- og helsesektoren har positive erfaringer med innføringen av SRS. Det må likevel poengteres at disse er nettobudsjetterte virksomheter som ikke rapporterer etter kontantprinsippet. SRS-regnskapet er derfor deres eneste regnskap og grunnlag for budsjettoppfølging og styringsinformasjon. For virksomheter med andre tilknytningsformer blir SRS-regnskapet i praksis regnskap nummer to der oppfølgingen fortsatt vil skje etter kontanttall i statsbudsjettet/statsregnskapet. Det er derfor ikke to sammenlignbare grupper.

Vi mener at utredningen overvurderer *nyttien for virksomheter av å sammenligne seg* med andre. Tidsserier for egen virksomhet kan være interessante, men her vil kontantbasert informasjon være tilstrekkelig for mange virksomheter.

Utredningen antar at *departementene vil ha nytte av sammenligninger* på tvers av virksomheter samt bedre/mer presis styringsinformasjon. Vi mener at disse effektene vil være begrenset. Sammenligning på tvers krever nokså lik type virksomhet med lik organisering for å gi styringsinformasjon av betydning. Å se på for eksempel årsvervskostnad i strukturelt forskjellige virksomheter gir lite mening, og også for relativt like virksomheter kan det være utfordringer. For eksempel vil et fylkesmannsembete som drifter IKT-løsninger for alle embeter ha høyere driftskostnad og dermed komme "dårligere" ut enn andre fylkesmannsembeter. SRS-regnskapet har derfor størst verdi som et internt styringsverktøy for de som kjenner til virksomhetens egenart. Eventuelle sammenligninger med privat sektor er også vanskelig. Rammebetingelsene for staten er sterkt avvikende pga flere krav og begrensninger, og en kan derfor ikke forvente lik kostnad for lik aktivitet i hhv en statlig og en privat virksomhet.

Utredningen vektlegger også *sammenstilling av informasjon på overordnet nivå til nytte for forskere og andre*, og mulighet for vurdering av om staten er effektiv sett under ett. Vi mener at nytteverdien er nokså vag for staten og allmenheten, spesielt når det allerede i dag offentliggjøres regnskaper som er utformet etter likt oppsett, og sammenligninger mellom virksomheter på overordnet nivå er krevende, jf. ovenfor.

Utvalget foreslår at det kan søkes om unntak. Ønsket om å kunne sammenligne på tvers av virksomheter gjør at det er uheldig om mange virksomheter får unntak. Det er dermed uklart hvor reell muligheten for unntak faktisk vil være.

Utvalget anfører også *transparens* som et viktig argument. Dette er etter vårt syn tilstrekkelig ivaretatt ved dagens obligatoriske publisering av regnskapene og bevilgningsregnskapet. Dersom obligatorisk SRS innføres, anbefaler KMD at den periodiserte informasjonen aggregeres på statsnivå for at dette tiltaket skal ha en mulig nytteverdi for statens samlet.

#### *Vurdering av nytte for KMD*

KMD er en stor virksomhet med rundt 425 ansatte. Driftsutgiftene er i hovedsak knyttet til lønn, noe kontorhold og FoU. Avvik mellom kontant- og SRS-regnskapet vil være liten på

årsbasis. Tallgrunnlaget fra et SRS-regnskapet vil være noe mer presis enn etter kontant-prinsipp, men ikke gi et signifikant bedre beslutningsgrunnlag.

KMD antar at de virksomhetene som allerede har innført SRS i dag, også er de virksomhetene som har potensielt mest nytte av dette regnskapsprinsippet i sin egen styring. Nytteverdien for andre virksomheter vil være variabelt, også for større virksomheter, avhengig av bl.a. omfanget av eiendeler og investeringer.

Informasjonen fra SRS-regnskapene blir i begrenset grad brukt i departementet til etatsstyring. Forvaltningsbedriftene Kartverket og Statsbygg har lenge ført periodisert regnskap, bl.a. for å kunne prise tjenester, og står i en særstilling.

Sammenligning på tvers av virksomheter har begrenset verdi pga stor grad av variasjon i organisering og oppgaver, og div. unntak hos virksomhetene. Utvalget forventer særlig effektiviseringseffekter som følge av sammenligninger hos Fylkesmannsembetene. Vi antar at dette skjer ut fra en forestilling om at embetene er helt like virksomheter, som gjør de samme/veldig like oppgaver. Dette er ikke riktig. Det er arbeidsdeling mellom embetene på flere områder, for eksempel at et embete drifter en rapporteringsløsning for alle. Det er DFU-departementene (Departementenes Fylkesmannsutvalg) som pålegger embetene oppgaver, både som gjelder alle embeter og som gjelder kun for ett eller noen få embeter. Dvs. at sammenligninger mellom embetene i praksis er svært krevende øvelser, der vi er i tvil om SRS vil kunne bidra nevneverdig.

### **3. Hvis det blir obligatorisk SRS**

Dersom Finansdepartementet velger å følge NOUens anbefaling, og SRS likevel gjøres obligatorisk, mener KMD at følgende problemstillinger bør følges opp:

- Det må aksepteres et lavere nivå av gevinstuttak av ABE-reformen i virksomhetene, muligens må det også tilføres ressurser, ellers vil en obligatorisk SRS-innføring på kort og lang sikt gå på bekostning av fagoppgavene i virksomhetene.
- Økonomisystemene må endres på et grunnleggende nivå for å kunne håndtere to parallelle føringsprinsipper på en effektiv måte, slik at dobbelføring og manuell håndtering i størst mulig grad unngås. Design og anskaffelse av adekvate regnskapssystemer bør håndteres av DFØ.
- Det bør etableres et nokså omfattende obligatorisk etterutdanningstilbud for økonomi- og regnskapsmedarbeidere som setter dem i stand til både å forstå og kunne håndtere begge føringsprinsipper (utover enkeltkurs). Likedan bør det gis et tilbud for øvrige medarbeidere/ledere for hvordan informasjon etter hhv kontant- og SRS-prinsippet er å forstå, og hvordan en kan utvikle og bruke dette i styringen.
- For å få relevant styringsinformasjon på ressursinnsats per aktivitet/mål er det for de fleste virksomhetene viktigere å ha god kostnadshenføring i virksomhetenes økonomimodell enn SRS-regnskapsinformasjon. Det trengs blant annet gode og gjennomtenkte systemer for kostnadshenføring, timeregisteringssystemer med mer. Innføring av obligatorisk SRS bør derfor støttes opp med en rekke andre tiltak (veiledning, systemstøtte med tilbud om skreddersøm for den enkelte virksomheten osv.).

- For å sikre en mulig sammenlignbarhet mellom virksomheter, må det arbeides med bruken av standard kontoplan, da det fortsatt er en del avvik mellom virksomhetene. Felles standard økonomimodell bør vurderes.
- Det bør foretas en aggregering av de periodiske regnskaper til et overordnet periodisert statsregnskap. Ellers faller noe av nytteverdien for forskere og analytikere bort.
- Forslag til unntaksmulighet for små virksomheter slik det er formulert nå, vil gjøre det svært vanskelig å få unntak, da det ut fra ønsket om sammenstillinger på overordnet nivå vil være uheldig om mange får unntak. Enten så gir man anledning til unntak ut fra virksomhetenes egne kost-nytte-betraktninger, eller så bør ingen få unntak begrunnet ut fra samfunnsnytt på et aggregert nivå.
- Vedrørende nettobudsjetterte virksomheters regnskapsføring: disse har unntak for oppstilling av artskontorrapportering etter kontantprinsippet. Vi mener at dette er en svært nyttig oppstilling, som ville gitt meningsfullt sammenligningsgrunnlag på tvers av staten dersom dette unntaket fjernes. Dette gjelder spesielt hvis SRS gjøres obligatorisk.
- Tilrådingen skisserer at omleggingen bør skje senest fra og med regnskapsåret 2019. Vi tror at innføring av alle berørte virksomheter innen 1.1.2019 (dvs. i løpet av ca. 2 år, 2017 og 2018) er for ambisiøs, noe som vil gå ut over kvaliteten i bistanden fra DFØ. Vi minner om at innføring av standardkontoplan ble gjort puljevis, og at det var valgfrihet når en ville gå over. Vi viser også til punktet om et tilpasset økonomisystem som bør være på plass før SRS ev. gjøres obligatorisk.
- For å redusere kostnadene ved innføringen av SRS og unngå at feilinformasjon forplanter seg fra virksomhets- til statsnivå, bør DFØs roller og ansvar som lønns- og regnskapsleverandør og som produsent av statsregnskapet vurderes. Først og fremst bør DFØ ta ansvaret for bokføring av SRS-bilagene for sine fullservicekunder. Det bør også vurderes om DFØ kan overta ansvaret virksomhetene i dag har for sine regnskap, og som er årsaken til at samtlige virksomheter har beholdt en del regnskapspersonale selv etter å ha inngått tjenesteavtale med DFØ eller DSS. Spesielt for mindre virksomheter bør det vurderes om DFØ kan ta over dette ansvaret i tillegg til selve lønns- og regnskapsføringen. Dette vil kreve en endring i økonomiregelverket. Angående produksjon av statsregnskapet, bør DFØ ta en større rolle i kvalitetssikringen av tallgrunnlaget. Vi viser også til KMDs strategi for bedre og mer effektive administrative tjenester i departementsfellesskapet (2016-2020), hvor blant annet standardisering av administrative tjenester og samling av tjenester for å unngå dublering og for å etablere mer kraftfulle fagmiljøer, er dratt fram som mulige effektiviseringstiltak.

Med hilsen

Hanne Finstad  
avdelingsdirektør

Sissel Watz  
seniorrådgiver