

Til
Finansdepartementet

VEDLEGG 3

Fra
Direktoratet for økonomistyring (DFØ)

Forslag til endringer i standard kontoplan for statlige virksomheter, kontogruppe 67 Kjøp av fremmede tjenester

Innledning

Direktoratet for økonomistyring (DFØ) redegjør i dette notatet for forslag til endringer i standard kontoplan for statlige virksomheter i kontogruppe 67 med virkning fra 1. januar 2019. Forslag til endringer bygger på erfaringer fra forvaltningen av standard kontoplan.

Fra 1.1.2019 foreslår vi at konsulentutgifter defineres¹ og at bokføring av kjøp av slike tjenester reguleres. Formålet er at vi skal kunne hente ut informasjon om statens utgifter til kjøp av konsulenttjenester fra statsregnskapet og statsregnskapet.no. Forslaget medfører enkelte endringer av kontoene i kontogruppe 67 *Kjøp av fremmede tjenester* og hvordan bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter som fører regnskapet etter de statlige regnskapsstandardene skal rapportere utgifter som balanseføres. Dette er av praktiske hensyn omtalt under endringer i kontogruppe 67 *Kjøp av fremmede tjenester*. Brukerne bør orienteres om denne endringen i god tid før 1.1.2019. Det må også vurderes om det er behov for høring.

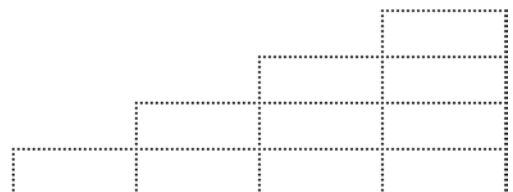
Som vedlegg til notatet følger oppdatert forslag til kontogruppe 67 *Kjøp av konsulenttjenester og andre fremmede tjenester* i rundskriv R-102 Standard kontoplan for statlige virksomheter. Alle endringer i kontogruppe 67 er markert med rød tekst.

Kontoklasse 6 Annen driftskostnad

Kontogruppe 67 Kjøp av fremmede tjenester

DFØ har fått flere spørsmål om statens samlede utgifter til kjøp av konsulenttjenester. Det er et ønske om at denne informasjonen skal fremgå av det som rapporteres til statsregnskapet på standard

¹ Se forslag til definisjon i drøftingen nedenfor.



kontoplan. Temaet har også blitt aktualisert ved at regnskapstall rapportert til statsregnskapet gjøres tilgjengelig og publiseres i portalen statsregnskapet.no.

Konsulenttjenester i standard kontoplan i dag

Standard kontoplan har en kontogruppe for kjøp av fremmede tjenester, kontogruppe 67, men har ingen egne kontoer for kjøp av konsulenttjenester. Standard kontoplan for statlige virksomheter er en artskontoplan. Det innebærer at utgifter til tjenester skal føres på den artskontoen den tilhører. I kontogruppe 67 *Kjøp av fremmede tjenester* utgiftsføres kjøp av eksterne tjenester som ikke faller naturlig inn under noen av de andre kontoene i kontoklasse 6 og 7.

Virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS skal balanseføre betydelige og varige anskaffelser. Dette innebærer at virksomheter som utarbeider virksomhetsregnskapet etter periodiseringsprinsippet kan ha balanseført kjøp av tjenester som en del av anskaffelseskostnaden ved tilvirkning av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler. Kostnaden til kjøp av fremmede tjenester vil da inngå som en del av anskaffelseskosten for varige driftsmidler i kontogruppe 10 *Immaterielle eiendeler og lignende*, kontogruppe 11 *Tomter, bygninger og annen fast eiendom* og kontogruppe 12 *Transportmidler, inventar og maskiner mv.* Et typisk eksempel på en konto som kan inneholde kjøp av fremmede tjenester er konto 104 *Programvarelisenser og egenutviklet programvare*. Kjøp av tjenester knyttet til egenutvikling av programvare kan inngå som en del av anskaffelsen og beløpet på konto 104. Vi vil i tillegg anta at for eksempel konto 117 *Infrastruktureiendeler* inneholder kjøp av fremmede tjenester. For å få en oversikt over størrelsen på kjøp av fremmede tjenester som er balanseført i kontogruppe 10, 11 og 12 må man i dag eventuelt ned i de enkelte virksomheters underliggende dokumentasjon for regnskapsføringen.

Virksomheter som fører regnskapet etter kontantprinsippet skal ikke føre kjøp av tjenester knyttet til utvikling av programvare i kontogruppe 47 *Kjøp av immaterielle eiendeler og lignede (direkte utgiftsføring)*, men utgiftsføre dette i kontogruppe 67.

Konto 678–679 *Kjøp av andre fremmede tjenester* benyttes til utgiftsføring av innkjøpte tjenester som ikke naturlig faller inn under øvrige kontoer i kontogruppe 67. Konto 678–679 er en “sekkepost” for blant annet tjenester som benyttes i eller utgjør en integrert del av virksomhetens offentlige tjenesteyting som ikke faller inn under andre kontoer i kontoklasse 6 og 7. Eksempler på dette er kjøp av tolketjenester, kjøp av private barnevernsplasser og kjøp av plasser i asylmottak og lignende. Dette er eksempler på utgifter som ikke inngår i begrepet «konsulentkostnader» i normal språkbruk.

Rapportering av utgifter som balanseføres som anlegg under utførelse i dag (for virksomheter som fører regnskapet etter de statlige regnskapsstandardene)

I dag er det gitt følgende retningslinjer i veiledningsnotatet til standard kontoplan for rapportering til statsregnskapet av anlegg under utførelse (konto 107 *Immaterielle eiendeler under utførelse*, 113 *Anlegg under utførelse* eller 121 *Maskiner og anlegg under utførelse*):

Ved rapportering til statsregnskapet skal alle transaksjoner rapporteres på kapittel, post og den artskontoen de er bokført på. Vi anbefaler at utgifter som skal balanseføres som anlegg under utførelse i størst mulig grad føres direkte på relevant balansekonto. Dersom virksomheten omposterer mellom kontoer for driftskostnader og balansekontoer må dette gjøres innenfor samme regnskapsår med kobling til kapittel og post ved rapportering til statsregnskapet. Hvis disse føringene gjøres uten kobling til statsregnskapet, vil det medføre at slike utgifter blir rapportert til

statsregnskapet på aktuelle kontoer for annen driftskostnad i stedet for en av kontoene for anlegg under utførelse.

Lønnskostnader som balanseføres ved f.eks. egenutvikling av programvare skal imidlertid debiteres på aktuell balansekonto og krediteres i kontogruppe 50 eller 51 uten kobling til kapittel og post ved rapportering til statsregnskapet. Bakgrunnen for dette er at totale lønnskostnader i staten skal kunne leses ut av rapporteringen til statsregnskapet på artskonto.

Når anlegg under utførelse er ferdig og tas i bruk i virksomheten, flyttes anlegget til riktig konto i kontoklasse 10 til 12. Denne føringen rapporteres ikke til statsregnskapet.

Forslag til endring i rapportering av utgifter som balanseføres for bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter som fører regnskapet etter SRS

Vi foreslår at alle utgifter som balanseføres og som defineres som konsulentutgifter på konto 670 til 673 først føres på resultatkontoer og at utgiften rapporteres til statsregnskapet på resultatkontoene. Omposteringen fra resultatkonto til balansekonto foreslår vi at gjøres på en slik måte at omposteringen ikke inngår i rapporteringen til statsregnskapet (s-rapporten). På den måten vil kjøp av konsulenttjenester som balanseføres da fremkomme i tallene rapportert til statsregnskapet på konto 670–673. Reglene vil da være like for utgifter til lønn som balanseføres og andre utgifter som balanseføres.

Vi gjør oppmerksom på at dette kun vil gjelde for bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter som rapporterer til statsregnskapet etter kontantprinsippet. Fra 1.1.2018 rapporterer også nettobudsjetterte virksomheter sin kontospesifikasjon i en P-rapport til statsregnskapet. Nettobudsjetterte virksomheter fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS og rapporterer ikke til statsregnskapet etter kontantprinsippet. I P-rapporten skal endelig kontospesifikasjon fremgå og her vil kjøp av konsulentutgifter som balanseføres ikke fremkomme i kontogruppe 67, men på balansekonto og ikke kunne skilles fra andre balanseførte utgifter.

Forslag til endring i kontogruppe 67 Kjøp av fremmede tjenester

En hovedutfordring er at det ikke finnes en allmenngyldig definisjon av hva som er konsulenttjenester. Kontogruppe 67 *Kjøp av fremmede tjenester* gir en god oversikt over hvor store utgifter staten har til kjøp av tjenester fra eksterne sammen med aktuelle kontoer i kontogruppe 10 til 12 (kjøpte tjenester som balanseføres iht. SRS).

Spørsmålet blir da hvor stor del av dette tjenestekjøpet som skal defineres som konsulenttjenester i standard kontoplan for statlige virksomheter.

I kontogruppe 67 har vi sett på muligheten for å skille ut det som typisk omtales som konsulenttjenester. Vi foreslår følgende endringer i kontogruppe 67:

Kjøp av konsulenttjenester:

- 670 Konsulenttjenester innen økonomi, revisjon og juss – endret innhold
- 671 Konsulenttjenester til utvikling av programvare, IKT-løsninger mv. – ingen endring i innhold

- 672 Konsulentttjenester til organisasjonsutvikling, rekruttering, kommunikasjon- og informasjonsrådgivning o.l. – endret innhold og flyttet konto fra konto 673
- 673 Andre konsulentttjenester – ny konto

Kjøp av andre fremmede tjenester (ikke konsulentttjenester)

- 674 Innleie av vikarer – navnet på kontoen er endret
- 675 Kjøp av tjenester til løpende driftsoppgaver, IKT – ny konto, flyttet fra konto 672
- 676 Kjøp av lønns- og regnskapstjenester – ny konto
- 677 Reservert (fremtidig eliminering) – ingen endring
- 678 Kjøp av andre fremmede tjenester– navn uendret, presisert innhold
- 679 (Kjøp av andre fremmede tjenester - Tas i bruk ved behov for ytterligere underkontoer) – navn uendret, presisert innhold

På bakgrunn av denne inndelingen foreslår vi at kontogruppe 67 endrer navn fra *Kjøp av fremmede tjenester* til *Kjøp av konsulentttjenester og andre fremmede tjenester*. Konto 670 til og med konto 673 gjelder kjøp av konsulentttjenester noe som også fremgår av kontonavnet på obligatorisk tresiffernivå. Konto 674 til og med konto 679 gjelder kjøp av andre fremmede tjenester. Se forslag til definisjon nedenfor.

Det vil fortsatt være slik at grepene vi foreslår ovenfor ikke vil dekke alle konsulentutgifter i staten, men vi mener det vil gi et bedre bilde av statens konsulentutgifter enn hva som fremkommer i standard kontoplan i dag.

Innleie av vikarer (konto 674) er etter vår oppfatning ikke en konsulentttjeneste. Innleie av vikarer er en midlertidig erstatning for bruk av faste eller midlertidige ansatte. En vikar utfører arbeidsoppgaver som normalt utføres av virksomhetens egne ansatte. Konto 678–679 *Kjøp av andre fremmede tjenester* inneholder i dag både det som normalt omtales som konsulentttjenester og andre kjøp av fremmede tjenester som normalt ikke omtales som konsulentttjenester. Eksempler på sistnevnte er kjøp av barnevernsplasser, plasser i og tjenester til drift av asylmottak, fengselsplasser, tolketjenester, straffesaksutgifter, tjenester til fri retts hjelp, miljøovervåking mv. Vi foreslår at innholdet på konto 678–679 spisses mot kun kjøp av andre fremmede tjenester som ikke betegnes som konsulentttjenester. Vi foreslår også at konto 675 og 676 som gjelder løpende driftsoppgaver knyttet til IKT og lønns- og regnskapstjenester skilles fra det som omtales som konsulentttjenester. Dette er sentrale funksjoner som alle statlige virksomheter forutsettes å måtte ivareta i sin ordinære drift, enten i egen regi eller ved kjøp fra eksterne tjenesteleverandører.

Vi foreslår at konsulentttjenester defineres på følgende måte i standard kontoplan:

En konsulent er en ekstern person med spesialkompetanse som for en tidsavgrenset periode engasjeres av virksomheten for å utføre en konkret definert oppgave.

Nedenfor omtales innholdet på den enkelte konto.

Konto 670 Konsulentttjenester innen økonomi, revisjon og juss

Konto 670 benyttes til kjøp av rådgivningstjenester innen økonomi og revisjon, samt kjøp av juridisk bistand. Eventuelt honorarer til revisor for særattestasjoner føres også på konto 670. Vi foreslår at kjøp av juridiske tjenester inngår i konto 670 fra 1.1.2019. Dersom virksomheten kjøper lønns- og regnskapstjenester føres dette på konto 676.

Konto 671 Konsulentttjenester til utvikling av programvare, IKT-løsninger For kjøp av tjenester til programvare og IKT-løsninger skilles det mellom tjenester til utvikling som føres på

konto 671 og tjenester til løpende drift som føres på konto 675. Løpende serviceavtaler for programvare og IKT-løsninger utgiftsføres på konto 675.

Konto 672 Konsulentttjenester til organisasjonsutvikling, rekruttering, kommunikasjon- og informasjonsrådgivning o.l.

Konto 672 benyttes til kjøp av rådgivningstjenester til organisasjonsutvikling, rekruttering og lignende. Vi foreslår at fra 1.1.2019 inneholder denne kontoen også kjøp av tjenester knyttet til kommunikasjons- og informasjonsrådgivning. I tillegg skal kjøp av tjenester til design, språkvask, visuell profil og lignede føres på konto 672.

Konto 673 Andre konsulentttjenester

Konto 673 Andre konsulentttjenester er en ny konto. På denne kontoen foreslår vi at kjøp av konsulentttjenester som ikke faller inn under noen av kontoene 670–672 føres. Dette kan for eksempel være kjøp av bistand til utredninger, samfunnsøkonomiske analyser evalueringer og andre utviklingsoppgaver. Innleid personell som utfører oppgaver som erstatter virksomhetens egne ansatte skal utgiftsføres på konto 674. Midlertidige ansatte der virksomheten er arbeidsgiver og innberetter lønnsoppgavepliktige ytelser skal utgiftsføres i kontogruppe 51 som tidligere.

Konto 674 Innleie av vikarer

Navnet på kontoen er endret. Innleie av vikarer er en midlertidig erstatning for bruk av faste eller midlertidige ansatte. En vikar utfører arbeidsoppgaver som normalt utføres av virksomhetens egne ansatte. Kjøp av tilleggskapasitet føres også på konto 674.

Konto 675 Kjøp av tjenester til løpende driftsoppgaver, IKT

Denne kontoen er ny (flyttet fra konto 672) og gjelder kjøp av tjenester til løpende drift knyttet til IKT. Løpende serviceavtaler for programvare og IKT-løsninger utgiftsføres på konto 675. Dersom virksomheten har satt ut sin IKT-funksjon føres utgiftene knyttet til dette på denne kontoen.

Konto 676 Kjøp av lønns- og regnskapstjenester

Denne kontoen er ny og skal benyttes til kjøp av ordinære lønns- og regnskapførerstjenester som virksomheten forutsettes å måtte ivareta i sin ordinære drift, enten i egen regi eller ved kjøp fra eksterne tjenesteleverandører.

Konto 677 Reservert (fremtidig eliminering)

Denne kontoen er uendret.

Konto 678 Kjøp av andre fremmede tjenester og konto 679 (Kjøp av andre fremmede tjenester - Tas i bruk ved behov for ytterligere underkontoer)

Konto 678–679 *Kjøp av andre fremmede tjenester* benyttes til utgiftsføring av innkjøpte tjenester som benyttes i eller utgjør en integrert del av virksomhetens offentlige tjenesteyting som ikke faller inn under andre kontoer i kontoklasse 6 og 7. Eksempler på dette er kjøp av barnevernsplasser, plasser i og tjenester til drift av asylmottak, fengselsplasser, tolketjenester, straffesaksutgifter, tjenester til fri rettshjelp, miljøovervåking m.v.

Forslag til endringer i standard kontoplan for statlige virksomheter i kontogruppe 67 følger vedlagt nedenfor. Foreslåtte endringer er merket **rødt**.

Konto	Kontonavn	Aktuell for	Eksempler på kobling mot post i statens kontoplan	Forslag til endringer gjeldende fra 1.1.2019
67	Kjøp av konsulent tjenester og andre fremmede tjenester			Tidligere: Kjøp av fremmede tjenester
670	Konsulent tjenester innen økonomi, revisjon og juss	Alle	01, 21	Tidligere: Regnskaps-, revisjons- og økonomi tjenester.
671	Konsulent tjenester til utvikling av programvare, IKT-løsninger mv.	Alle	01, 21, 30-49	Tidligere: Kjøp av tjenester til utvikling av programvare, IKT-løsninger mv.
672	Konsulent tjenester til organisasjonsutvikling, rekruttering, kommunikasjon- og informasjonsrådgivning o.l.	Alle	01, 21	Tidligere: Kjøp av tjenester til organisasjonsutvikling, rekruttering mv.
673	Andre konsulent tjenester	Alle	01, 21	Tidligere: Innleid personell fra vikarbyrå o.l.
674	Innleie av vikarer	Alle	01, 21	Tidligere: Reservert
675	Kjøp av tjenester til løpende driftsoppgaver, IKT	Alle	01, 21	Tidligere: Reservert
676	Kjøp av lønns- og regnskapstjenester	Alle	01, 21	Ingen endring
677	Reservert (fremtidig eliminering)			Navn uendret, presisert innhold
678	Kjøp av andre fremmede tjenester	Alle	01, 21, 30-49	Navn uendret, presisert innhold
679	(Kjøp av andre fremmede tjenester - <i>Tas i bruk ved behov for ytterligere underkontoer</i>)	Alle	01, 21, 30-49	