

**Riksrevisjonen**

Office of the Auditor General
of Norway

Finansdepartementet
Finansavdelingen
Postboks 8006 Dep
0030 Oslo

Vår saksbehandler

Björg Helene Holen, 22 24 14 32

Vår dato

05.05.2003

Vår referanse

RR AD A II 2003/327-6

Arkivkode

410

Deres dato

03.02.2003

Deres referanse

03/440 C HV/ISa



FINANSDEPARTEMENTET

07. MAI 2003

Saksnr.

03 440 - 18

Arkivnr.

Riksrevisjonens høringsuttalelse vedrørende NOU 2003:3 "Hva koster det ? - Bedre budsjettering og regnskapsføring i staten "

Det vises til Finansdepartementets brev til høringsinstansene av 3. februar 2003. Vedlagt følger Riksrevisjonens kommentarer til utvalgets tilråding.

Etter fullmakt

Björg Selås
revisjonsråd

Hans Conrad Hansen
ekspedisjonssjef

Vedlegg

1. Overgang til periodiseringsprinsippet i staten

1.1 Samme føringsprinsipp for budsjett og regnskap

Utvalget tilrår i avsnitt 10.2.4 at periodiseringsprinsippet innføres for statsbudsjettet og statsregnskapet, herunder for statlige virksomheter. Utvalget uttaler at det ikke har vurdert om Stortingets bevilgningsvedtak bør endres, og viser til at dette ikke er en nødvendig forutsetning for en endring av føringsprinsipp. Bevilgningsforslagene i statsbudsjettet skal dermed fortsatt kunne knyttes til kontantstrømmer. Ved videreføring av dagens bevilgningsvedtak pekes det på at dette i praksis vil innebære at statsregnskapet, herunder statlige virksomheters regnskaper, følger periodiseringsprinsippet og at statsbudsjettet i tillegg til kontantbevilgningene også skal inneholde periodisert informasjon etter samme prinsipper som regnskapet.

Utvalget legger til grunn at statsbudsjettet og statsregnskapet bør være basert på samme prinsipp, slik at regnskapet som et minimum må vise resultatet for de størrelser det er fattet budsjettvedtak om (dvs. minst samme oppstillinger i regnskapet som i budsjettvedtakene). Det pekes på at dersom regnskap og budsjett føres etter ulike prinsipper, vil det svekke muligheten for å sammenlikne regnskap med budsjett, og dermed bidra til å svekke transparens og pålitelighet knyttet til statlige budsjett- og regnskapsdokumenter. I avsnitt 10.2.6 uttaler utvalget at samme føringsprinsipp for statsbudsjettet og statsregnskapet er en betingelse som bør være oppfylt dersom en skal oppnå de fordeler som knytter seg til en overgang til periodiseringsprinsippet. Betingelsen er også en forutsetning for utvalgets tilråding.

Riksrevisjonen vil understreke betydningen av at statsbudsjettet og statsregnskapet føres etter samme prinsipp, og at statsregnskapet er på minst samme spesifikasjonsnivå som statsbudsjettet. Dersom dette ikke lenger er tilfelle, vil det i betydelig grad vanskeliggjøre Riksrevisjonens kontroll av gjennomføringen av budsjettvedtakene, med følger også for innholdet i rapporteringen til Stortinget. Som det er listet opp i utredningens avsnitt 9.2 Krav til gode budsjett- og regnskapsprinsipper i staten, underpunkt D:2, er statsbudsjettet utgangspunktet for Riksrevisjonens kontroll med at alle bevilgninger er brukt i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Det er pekt på at samsvar mellom statsbudsjett og statsregnskap er viktig for å kunne føre god kontroll med bruk av statens midler.

Utvalgets tilråding innebærer som nevnt i praksis at statsbudsjettet vedtas som tidligere, men at det i tillegg til kontantbevilgningene skal inneholde periodisert informasjon etter samme prinsipper som regnskapet. I sin drøfting av dette i avsnitt 7.2.5 uttaler utvalget at verdien av periodiseringsprinsippet i forhold til statsbudsjettet dermed utelukkende er knyttet til den informasjon dette gir for de kontantbaserte beslutningene, og for den etterfølgende gjennomføring og kontroll. Utvalget uttaler i avsnitt 10.2.4 at det kan tenkes framtidige endringer i budsjettvedtakene der en går over til å vedta kostnader og ikke bevilgninger (tilførsel av likvider), men vil ikke forslå slike endringer nå.

For at statsregnskapet skal kunne sammenholdes med Stortingets budsjettvedtak, må dermed etter Riksrevisjonens vurdering, enten regnskapets kontantstrømoppstilling sammenholdes med kontantbevilgningene, eller det periodiserte regnskapet må sammenholdes med den periodiserte informasjonen som skal være knyttet til kontantbevilgningene. I det første tilfellet må det være en forutsetning at regnskapets kontantstrømoppstilling er på samme spesifikasjonsnivå som det periodiserte regnskapet og bevilgningsvedtakene, dvs. spesifisert på kapittel og post. Det vises i denne sammenheng til avsnitt 7.2.4.4 om

kontantstrømoppstillingen – ”Detaljeringsgraden i oppstillingen kan tilpasses særskilte behov, f.eks. at oppstillingen skal vise brutto- og nettostørrelser med tilsvarende detaljeringsgrad som i dagens oppstilling av statsbudsjettet”, og avsnitt 10.2.7 under oppsummeringen av implementeringsstrategien i figur 10.2, hvor utvalget skriver at det må lages system for ”spesifisering av aggregeringsnivået i kontantstrømoppstillingen”. Det andre alternativet er mer problematisk fordi utgangspunktet for Riksrevisjonens kontroll da ikke vil være selve bevilgningsvedtakene, men en periodisert tilleggsinformasjon som egentlig ikke har bevilgningsstatus.

For at Riksrevisjonen skal kunne ivareta sine kontrolloppgaver, må kontantstrømoppstillingen settes opp med tilsvarende detaljeringsgrad som i oppstillingen av statsbudsjettet.

1.2 Implementeringsstrategi

Også tidsforskyvningen mellom den tenkte innføringen av periodiseringsprinsippet for statsbudsjettet og tilsvarende for statsregnskapet vil ha innvirkning på samsvaret mellom statsbudsjett og statsregnskap i en lang periode. I utredningens avsnitt 10.2.7 antar utvalget at full innføring av et periodiseringsprinsipp for statsbudsjettet og statsregnskapet vil ta flere år (anslagsvis minimum fem år). I drøftingen av en implementeringsstrategi i avsnitt 7.5 er det pekt på at det kan være hensiktsmessig å innføre periodiseringsprinsippet først for statsregnskapet og deretter for statsbudsjettet. Det er pekt på at de regnskapsfaglige utfordringene da kan løses først uten å måtte ta stilling til hvordan budsjettvedtakene skal utformes. Riksrevisjonen har merket seg at spesifisering av aggregeringsnivået i kontantstrømoppstillingen er satt opp under det første av fem trinn i oppsummeringen av implementeringsstrategien i avsnitt 10.2.7/figur 10.2 i utvalgets utredning. Vi legger til grunn at det innebærer at en kontantstrømoppstilling på samme detaljeringsnivå som statsbudsjettets oppstilling vil være på plass samtidig med en innføring av periodiseringsprinsippet for statsregnskapet. Dette er avgjørende for at ikke Riksrevisjonens kontroll av gjennomføringen av Stortingets budsjettvedtak skal bli vanskeliggjort i tidsrommet mellom en innføring av periodiseringsprinsippet for statsregnskapet og en innføring for statsbudsjettet.

1.3 Åpningsbalanse – vurderingsprinsipper

Det følger av utvalgets tilråding om innføring av periodiseringsprinsippet at det må etableres åpningsbalanser for staten som helhet og for virksomhetene, dvs. en balanse som viser verdien av eiendeler og gjeld på åpningstidspunktet. Utvalget påpeker i avsnitt 10.2.7 at fastsetting av vurderingsprinsipper er en viktig del av arbeidet med å etablere åpningsbalanser, og at det må gjøres særskilte og skjønnsmessige vurderinger. Det pekes på at valg av vurderingsprinsipper knyttet til etablering av åpningsbalanser vil kunne avvike fra det som legges til grunn på mer permanent basis.

Riksrevisjonen vil understreke viktigheten av at fastsettingen av vurderingsprinsipper og etableringen av åpningsbalanser gjøres etter et enhetlig system som er sentralt styrt, med Finansdepartementet som overordnet ansvarlig, jf. utvalgets oppsummering av implementeringsstrategien i figur 10.2. Det er viktig for Riksrevisjonens kontroll at dette gjøres på en måte som sikrer at vurderingene kan etterprøves. Som det framgår av utvalgets drøfting i avsnitt 7.2.3, er det viktig at de prinsipper som velges oppfattes som normative, og at de anvendes likt i hele statsforvaltningen.

1.4 Budsjett- og regnskapsstandarder – enhetlig system

Utvalget peker i avsnitt 10.2.7 på at innføring av et periodiseringsprinsipp vil forutsette at det ved starten av reformprosessen etableres et enhetlig system for budsjett- og regnskapsstandarder og -oppstillinger. Det er presisert at det er viktig at Finansdepartementet som overordnet ansvarlig for regelverksutvikling avklarer hvordan dette skal gjøres.

Riksrevisjonen vil understreke viktigheten av at hele reformprosessen er sentralt styrt. Det må legges stor vekt på arbeidet med å etablere regnskapsstandarder for statlig forvaltning, og på utformingen av et økonomiregelverk som er tilpasset en overgang til periodiseringsprinsippet. Som en del av den sentrale styringen må det foretas en avgrensing og definisjon av virksomheter som skal avlegge regnskaper, slik utvalget er inne på i avsnitt 10.2.3, og det må presiseres i hvilken form og med hvilke oppstillinger virksomhetenes regnskaper skal avlegges. Sammenhengen mellom regnskapene på virksomhetsnivå og statsregnskapet må framgå. Vi vil anta at departementenes tildelingsbrev til underliggende virksomheter fortsatt vil være hovedkriteriet på en virksomhetsenhet med krav om regnskapsavleggelse, men det må tas hensyn til variasjonen i virksomhetsformene. I sin drøfting av utfordringer knyttet til implementering av periodiseringsprinsippet uttaler utvalget i avsnitt 7.6.2 at for å sikre sammenliknbarhet mellom statlige virksomheter må også virksomheter hvor bevilgningen gis i form av et tilskudd over statsbudsjettet (bl.a. nettobudsjetterte virksomheter) følge de samme føringsprinsippene som øvrige deler av statlig forvaltning. Riksrevisjonen vil slutte seg til dette. Vi vil også peke på at det bør tas et sentralt initiativ for å sikre at alle statlige virksomheter tilføres den nødvendige regnskapsfaglige kompetanse før innføringen av et periodiseringsprinsipp.

1.5 Samlet vurdering av fordeler og kostnader

Utvalget uttaler i avsnitt 10.2.4 at en overgang til periodiseringsprinsippet i staten må underlegges en vurdering av om de fordelene som knytter seg til bruk av periodiseringsprinsippet er større enn kostnadene ved å innføre prinsippet, herunder en vurdering av kostnadene knyttet til den økte kompleksiteten som økt informasjonsmengde kan representere. Det pekes på at dersom en slik vurdering tilsier at verdien av å innføre periodiseringsprinsippet er liten, vil grunnlaget for å gjennomføre en omlegging av føringsprinsippene for statsbudsjett og statsregnskap være begrenset. Verdien vil isolert sett kunne være liten dersom en omlegging av føringsprinsippet ikke fører til endringer i det politiske styringsfokuset i retning av kostnader framfor utbetalinger.

Riksrevisjonen vil slutte seg til dette, og understreker viktigheten av at denne vurderingen har et spesielt fokus på hvordan informasjon om periodiske elementer på en hensiktsmessig måte kan tilflyte Stortinget. Riksrevisjonen er for øvrig enig med utvalget i at periodiseringsprinsippet som føringsprinsipp vil gi bedre mulighet til å fokusere på effektivitet enn det dagens system gir rom for. I tråd med dette vil periodiseringsprinsippet som føringsprinsipp gi Riksrevisjonen bedre muligheter enn dagens kontantprinsipp til å gjennomføre effektivitetsstudier som en del av vår forvaltningsrevisjon.

2. Overgang til flerårig budsjettering

Utvalget tilrår i avsnitt 10.3.3 at flerårige budsjettkonsekvenser synliggjøres gjennom flerårige, helhetlige budsjettframskrivninger på detaljert nivå, og at det åpnes for å fatte flerårige budsjettvedtak for enkelte nærmere utvalget prosjekter, virksomheter eller områder.

Tilrådingene har ulik prioritet. Tilrådingen om synliggjøring av flerårige konsekvenser gjennom budsjettframskrivninger gjelder uansett om det åpnes for å fatte bindende flerårige vedtak for enkeltaktiviteter eller ikke. Utvalget vil imidlertid ikke tilrå at bindende flerårige vedtak for enkeltaktiviteter innføres med mindre dette knyttes til helhetlig synliggjøring. Det er forutsatt at et samlet statsbudsjett fortsatt skal være basert på ettårsprinsippet.

Det vil ha små konsekvenser for Riksrevisjonens revisjonsarbeid om det ettårige statsbudsjettet suppleres med flerårige budsjettkonsekvenser og eventuelt flerårige budsjettvedtak for enkeltaktiviteter.