



DET KONGELIGE
KULTUR- OG KIRKEDEPARTEMENTET



FINANSDEPARTEMENTET

05. MAI 2003

03, 440 - 8

Arnt H.

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

Deres ref.
03/440 C HV/ISa

Vår ref.
2003/437-001 AØ AHH:blh

Dato
30.04.2003

HØRING – UTREDNING FRA STATSBUJSJETTUTVALGET: "HVA KOSTER DET ? – BEDRE BUDSJETTERING OG REGNSKAPSFØRING I STATEN"

Vi viser til brev av 3. februar 2003 fra Finansdepartementet, vedlagt utredning fra statsbudsjettutvalget vedrørende ovennevnte.

Utvalget har lagt fram en meget omfattende og interessant utredning, med hovedvekt knyttet til en drøftelse av regnskapsprinsippet [periodiseringsprinsippet] versus kontantprinsippet som basis for statens budsjett- og regnskapssystem. Det er hverken hensiktsmessig, eller mulig, for KKD å gå inn på alle de tildels kompliserte spørsmål utvalget tar opp. KKD vil derfor begrense seg til å gi noen hovedsynspunkter på utredningen. Vi vil likevel ikke unnlate å peke på at utvalget til tross for meget detaljerte og omfattende resonnementer, ikke har utarbeidet noe konkret forslag til hvordan en statlig virksomhets budsjett- og regnskap [inkludert balanse] vil se ut etter utvalgets forslag. Det er antagelig først ved en slik eksersis utvalgets forslag vil fremtre i tilstrekkelig problematiserende form.

Kontantprinsippet versus regnskapsprinsippet – noen hovedvurderinger

Nedenfor vil KKD tillate seg å kommentere enkelte problemstillinger.

Regnskapets kontrollformål

Utvalget mener innføring av regnskapsprinsippet vil være nært knyttet til spørsmålet om endring av styringsfokus fra utbetalinger mot kostnader, ressursfordeling og

Postadresse
Postboks 8030 Dep
0030 Oslo

Kontoradresse
Akersg. 59

Telefon - sentralbord
22 24 90 90
Org. nr.
972 417 866

Administrasjons- og
økonomiavdelingen
Telefaks
22 24 78 16

Saksbehandler
Arnt H. Hermansen
22 24 78 22

styring ved bruk av regnskap og budsjett. Etter det vi kan se har utvalget i mindre grad vektlagt regnskapets kontrollformål. Vi vil i det følgende anføre noen momenter som berører regnskapets kontrollformål.

Tradisjonelt kan det sies at regnskapet har ivaretatt to hovedformål:

- kontroll (fortid). Er budsjettvedtaket fulgt? Sammenligning av budsjett og regnskap
- beslutningstaking (fremtid). Regnskapet skal gi grunnlag for ta beslutninger om fremtiden (jf. effektiv bruk av statens midler)

Regnskap ført etter kontantprinsippet inneholder kun objektive størrelser. Det finnes en fasit for hvilke tall som skal stå i regnskapet. Siden det ikke kan stilles spørsmål om tallmaterialet er kontantprinsippet godt egnet for kontrollformål.

Kontantprinsippet er et enkelt regnskapsføringsprinsipp som medfører at det ikke er aktuelt med skjønnsmessige vurderinger av når en utgift eller inntekt skal regnskapsføres, eller om den f.eks. skal fordeles over flere terminer. Det letter kontrollen med sammenhengen mellom budsjett og regnskap.

Regnskapslovens modell inneholder mange subjektive størrelser (f.eks. avskrivning, nedskrivning, pensjonskostnad, andre nåverdiberegninger inkl. renteinntekter og rentekostnader ved vesentlig forskjell mellom bokføringstidspunkt og betalingstidspunkt m.v.) I tillegg til subjektive vurderinger av enkelttall vil hver enkelt regnskapsfører måtte foreta valg mht. vurderingsprinsipper. Med en slik modell kan derfor regnskapsførers valg ha stor innvirkning på tallene som framkommer i regnskapet. Selv med utfyllende noteopplysninger, vil det være vanskelig å "rense" tallene for subjektive vurderinger.

Etter vår vurdering må en derfor være oppmerksom på at kvaliteten på de regnskap som produseres etter regnskapslovens modell vil variere mer enn regnskap etter kontantprinsippet, med de kontrollproblemer dette kan innebære. Dette er det vanskelig å gardere seg mot i forkant, og saksbehandlingens kapasitet, kompetanse og tid gjør det urealistisk å tro at det vil være mulig å avsløre mangelfulle opplysninger i etterkant. Med kontantmodellen vet en i større grad hva en får.

Vi må tilføye at vi her har omtalt eksterntregnskapet. Statlige virksomheter kan og har ofte internregnskap som er utarbeidet etter mer bedriftsøkonomiske modeller. Den interne styringen i statlige virksomheter er derfor ikke avhengig av en overgang til regnskapsprinsippet.

Etter vår vurdering burde derfor de tradisjonelle kontrollformålene med regnskapet ["at bevilget beløp ikke overskrides"] vært bedre belyst i utredningen. I den grad selve bevilgningsvedtaket skal baseres på kostnadstall [og ikke ut- eller innbetalingstall] blir denne problemstillingen ytterligere aksentuert.

Regnskapsprinsippet og effektiv ressursbruk

Utvalget viser til at regnskap ført etter kontantprinsippet ikke gir grunnlag for å vurdere produksjonsresultater i forhold til kostnader, og det gir ikke mulighet til å sammenligne kostnader på tvers av virksomheter. Systemet gir dermed i følge utvalget verken det politiske eller det administrative nivået et godt nok informasjonsgrunnlag for effektiv ressursfordeling. Utvalget mener således at regnskapsprinsippet på en bedre måte enn dagens kontantprinsipp gir mulighet for å oppfylle målet om at statens budsjett og regnskap skal bidra til en effektiv bruk av midler, uten at dette isolert sett svekker muligheten for å bruke statsbudsjettet som et finanspolitisk verktøy i den makroøkonomiske styringen.

KKD har 37 underliggende statlige virksomheter. De fleste av disse produserer tjenester som ikke selges i et marked og der ressursforbruk i hovedsak er knyttet til lønn. Gevinst i form av bedre beslutningsgrunnlag ved bytte av føringsprinsipp vil for disse virksomhetene være beskjedne, siden endring av føringsprinsipp ikke vil endre måten lønnskostnadene blir regnskapsført på. [bortsett fra pensjonskostnader, jf.nedenfor].

Utvalget anfører at budsjettering og regnskapsføring i tråd med regnskapsprinsippet vil gi et bedre informasjonsgrunnlag for å gjennomføre dagens mål- og resultatstyring i staten. Som utvalget selv er inne på forutsetter imidlertid ikke innføring av regnskapsprinsippet endringer i styringsprinsipper, styringsformer, finansieringsordninger eller tilknytningsformer.

Vi er enig i at dagens kontantprinsipp uten tilleggsopplysninger ikke gir god nok informasjon for å fatte beslutninger på alle områder og alle nivå i staten. Det er imidlertid mulig å supplere opplysninger etter kontantprinsippet med utfyllende utredninger og analyser som belyser det totale ressursforbruket for f.eks. regjering og Storting uten å endre hovedprinsippet for regnskapsføringen.

Forvaltning av statlig realkapital – etablering av kapitalregnskap

En viktig begrunnelse for innføring av regnskapsprinsippet er at dagens kapitalregnskap ikke gir en fullstendig oversikt over statens eiendeler og forpliktelser. I et regnskap ført etter regnskapsprinsippet vil balanseoppstillingen gi en systematisk og mer fullstendig oversikt over statens eiendeler og forpliktelser. Dette vil igjen danne grunnlag for å beregne korrekt kapitalkostnadsforbruk [renter og avskrivninger]. Vi oppfatter utvalgets forslag slik at det både for staten samlet og for hver enkelt virksomhet skal beregnes kapitalkostnader, og at dette langt på vei representerer "bærebjelken" i utvalgets forslag. Nå er utvalget selv inne på både de teoretiske og praktiske innvendinger som kan reises mot å etablere et fullstendig kapitalregnskap for staten, jf. særlig avsnitt 7.2.6. "Noen særlige utfordringer ved anvendelse av

periodiseringsprinsippet i staten". KKD vil for sin del ikke unnlåte å peke på at det ofte vil være knyttet usikkerhet til den økonomiske verdi av investeringer staten foretar, i det disse ikke sjelden vil være fordelingspolitisk begrunnet [og ikke bedriftsøkonomisk motivert]. Hvordan disse skal konkret verdsettes i en balanseoppstilling [og derved avskrives] vil kunne være kontroversielt. Jf. i denne forbindelse også utvalgets drøftelse av om opptjente rettigheter etter Folketrygden skal oppfattes som en forpliktelse for staten [og derved balanseføres, noe utvalget ikke går inn for]. Vi har forøvrig også merket oss at utvalget nærmest "gir opp" å verdsette statens kulturhistoriske eiendomsmasse, noe vi for vår del har full forståelse for.

På KKD's område er Statsbygg eiendomsforvalter og har ansvaret for ombygging, drifting, oppgradering og vedlikehold av bygg som KKD etter husleieordningen betaler husleie for. Dette innebærer at bygnings- og eiendomskapitalen skal framgå av Statsbyggs balanse og det beregnes avskrivninger og renter av statens kapital i virksomheten. Ved opprettelsen av Entra Eiendom AS ble det foretatt en markedstilpasning av de leieforhold som ble overført til Entra Eiendom AS.

For aktiva utenom bygningsmasser, f.eks. slikt som Nasjonalbibliotekets bokskatter, legger KKD til grunn at omfattende verdsettingsøvelser ikke er aktuelt, jf. også utvalgets avsnitt 7.2.6.4. For statlige virksomheter underlagt KKD vil innføring av regnskapsprinsippet ha liten eller ingen betydning for disses bruk av bygningskapital ettersom disse virksomhetene for det meste er leietakere hos Statsbygg.

Etter vår vurdering burde forholdet til Statsbygg vært klarere belyst i utredningen.

Som utvalget videre viser er det normalt den enkelte virksomhet som har ansvaret for å investere i maskiner, inventar, løsøre osv. innenfor de midler som virksomheten har til disposisjon. I mange tilfeller vil slike objekter ha relativt lav verdi og levetid (f.eks. datautstyr, møbler), mens det i andre tilfeller selvfølgelig kan være snakk om kostbare investeringer. På KKD's område vil det oftest dreie seg om mindre investeringer som uansett ikke er aktuelt å avskrive over tid, jf. 01-posten. Alt i alt vil derfor innføring av regnskapsprinsippet ha liten betydning for KKD's virksomheter også når det gjelder maskiner, utstyr ol.

Oppsummert er det vårt syn at etablering av et fullstendig kapitalregnskap som på en meningsfylt måte kan benyttes til kapitalkostnadsberegninger byr på meget store utfordringer, som utvalget bare et stykke på vei har gitt anvisning på hvordan kan møtes.

Beregning av pensjonskostnader

Utvalget viser til at regnskapsprinsippet vil innebære at tjenestepensjoner kostnadsføres på det tidspunkt hvor rettighetene til ytelsene opptjenes, dvs. når forpliktelsen oppstår, mens kontantprinsippet innebærer at pensjonsutgiftene fremkommer ved selve utbetalingen, dvs. uavhengig av når forpliktelsen har oppstått.

Vi er enig i at det er en svakhet ved dagens system at pensjonsforpliktelsene ikke fremkommer i statlige budsjett og regnskap. For regjering og Storting vil beregninger av statens pensjonsforpliktelser være viktig informasjon som bør sees i sammenheng med utgifter til andre budsjettformål. Vi kan imidlertid ikke se at dette bare skulle være avhengig av valg av regnskapsmodell. Selv med dagens kontantprinsipp er det mulig å fremskaffe aktuarberegninger som tydeliggjør pensjonsforpliktelsene. Slik informasjon bør antagelig uansett på en mere systematisk måte bringes til veie med få års mellomrom.

Kostnader knyttet til overgang til nytt system

Utvalget legger til grunn at selve overgangsfasen ved innføring av regnskapsprinsippet vil medføre kostnader, men at det er mer usikkert i hvilken grad kostnadene vil endres på varig basis. De viktigste faktorene som bidrar til økte kostnader er knyttet til etablering av åpningsbalanser som viser statens og den enkelte virksomhets eiendeler, gjeld og egenkapital på overgangstidspunktet og ved utløpet av regnskapsperioden. Videre vil det være kostnader knyttet til opplæring og utvikling, tilpasning av regnskapssystemer og etablering av normer og retningslinjer for regnskapsføring og budsjettering. På den annen side vil et felles føringsprinsipp i staten og privat sektor gi en større fleksibilitet i forhold til rekruttering av regnskapskompetanse for statlig virksomhet.

Kontantprinsippet er idag godt innarbeidet og en overgang til regnskapsprinsippet vil medføre behov for bedre og mer omfattende regnskapskompetanse i staten og blant brukerne av statsbudsjettet og regnskapet. Etter vår vurdering er det en svakhet at utvalget ikke i større grad har konkretisert de administrative og økonomiske konsekvensene av gjennomføring av en slik reform. Ikke minst kostnadene knyttet til å etablere balanseoppstillinger for de nylig etablerte helseforetakene kunne vært benyttet som utgangspunkt for beregningene. Erfaringene med gjennomføringen av nytt økonomireglement i staten, og forsåvidt også forsøket med å innføre programbudsjettering på 1980-tallet, tilsier at Finansdepartementet i det videre arbeid ikke må ta for lett på disse spørsmålene. I likhet med gjennomføringen av økonomireglementet vil det påløpe betydelige kostnader for statlige virksomheter som det ikke kan forventes at virksomhetene kan dekke selv. I denne forbindelse må det også hensyntas at mange av KKDs virksomheter er svært små og vil ha begrensede ressurser til denne typen nybrottsarbeid.

Budsjettering i et flerårig perspektiv

De teoretiske og praktiske komplikasjonene ved denne delen av utvalgets forslag er av mindre omfang enn forslaget om å innføre regnskapsprinsippet.

Vi er i hovedsak enig i de prinsipielle vurderingene statsbudsjettutvalget har kommet til når det gjelder behovet for budsjettering i et flerårig perspektiv.

Som utvalget peker på vil flerårig budsjettering bidra til å synliggjøre framtidige konsekvenser av vedtak i den kommende budsjettperioden, noe som vil være viktig i forhold til den politisk debatten om prioriteringer. Slike flerårige budsjetter vil kunne bidra til å rette fokus mot sammenhenger mellom langsiktige tiltak og langsiktige konsekvenser, og vise prioriteringen i bruken av det framtidige budsjettpolitiske handlingsrommet. På den måten vil flerårig budsjettering i større grad ivareta regjeringens og Stortingets behov for styring og kontroll.

For KKD's del vil ikke minst flerårige budsjettoppstillinger bidra til å gi våre statlige virksomheter bedre forutsetninger for egen planlegging ved at de hvert år vil få oppdaterte oppstillinger av budsjettmessige konsekvenser av foreslåtte og allerede fattede vedtak. Behovet for forutsigbare rammer for statlige virksomheter vil også gjelde i gjennomføringen av omstillingsprosesser. Virksomheter som er i endringsprosesser vil i mange tilfeller kunne ha større behov for forutsigbarhet enn for virksomheter som har et stabilt aktivitetsnivå. Slik sett vil flerårige budsjetter bedre kunne bidra til å hente ut effektivitetseffekter på produksjons- og kostnadsiden, jf. f.eks. utflytting av tilsyn som også er en aktuell sak på KKD's område.

Utvalget tilrår at gjeldende budsjettssystem med vedtakelse av et samlet statsbudsjett basert på ettårsprinsippet, utvides med at flerårige budsjettkonsekvenser synliggjøres gjennom flerårige, helhetlige og ikke-bindende budsjettframskrivninger (inn til 3 år), og at det åpnes for å fatte flerårige bindende budsjettvedtak for enkelte, nærmere utvalgte prosjekter, virksomheter eller områder. Dette kan f.eks. gjelde investeringsprosjekter som strekker seg over flere år (bygg, anlegg), sektorplaner og omstillingsprosesser. Etter vår vurdering er dette en fornuftig tilnærming som vil legge til rette for en skrittvis, forsvarlig og realistisk gjennomføring av det foreslåtte opplegget med budsjettering i et flerårig perspektiv.

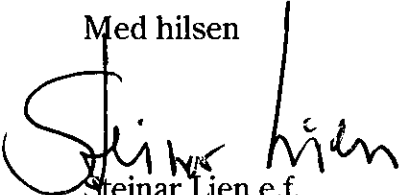
Konklusjon

Statsbudsjettutvalget har utarbeidet en meget omfattende og interessant rapport om kritiske sider ved budsjett- og regnskapssystemet i staten.

Når det gjelder utvalgets forslag om innføring av regnskapsprinsippet [periodiseringsprinsippet] i staten, er det vår klare oppfatning at de teoretiske og praktiske ulempene ved dette er større enn de fordelene en oppnår ved den eventuelle bedrete styringsinformasjon et slikt regnskapsprinsipp gir. Denne vurderingen er basert på situasjonen for kultur- og kirkesektoren. I det videre arbeid må det etter vår oppfatning arbeides videre med de økonomiske og administrative konsekvensene, herunder gjennomføringsstrategien, for å få tilfredsstillende grunnlag til å kunne ta endelig stilling til hensiktsmessigheten for staten samlet av en såvidt omfattende reform.

Vi gir vår tilslutning til utvalgets forslag når det gjelder budsjettering i et flerårig perspektiv. Arbeidet med disse spørsmål må kunne videreføres og sees uavhengig av spørsmålet om eventuell innføring av regnskapsprinsippet.

Med hilsen



Steinar Lien e.f.
fung. ekspedisjonssjef



Arnt H. Hermansen
avdelingsdirektør