

# Regnskapsrapporteringen i KOSTRA

## Veiledning

### Regnskapsåret 2020

Presiseringer og endringer i arter, funksjoner, balansekapitler og sektorer  
fra 2019 til 2020 er markert med rød tekst.

KMD, 30. oktober 2019

<b>1</b>	<b>Generelt .....</b>	<b>4</b>
1.1	Om veiledning til rapporteringen .....	4
1.2	Kort om kontoplanen .....	6
1.3	Kvalitetssikring.....	6
1.4	Lenker til KOSTRA på nettet.....	6
<b>2</b>	<b>Funksjonskontoplanen.....</b>	<b>7</b>
2.1	Hovedprinsipper for funksjonsinndelingen.....	7
2.2	Nøkkeltall – teller og nevner.....	7
2.3	Fordeling av utgifter og inntekter .....	8
2.4	Fordelingstekniske løsninger .....	11
2.5	Veiledning til innholdet i funksjonene - kommunene.....	14
2.6	Veiledning til innholdet i funksjonene - fylkeskommunene.....	46
<b>3</b>	<b>Artskontoplanen.....</b>	<b>70</b>
3.1	Hovedregel og unntak i artsinndelingen.....	70
3.2	Inndeling i artsserier .....	70
3.3	Beskrivelse av artsseriene - hovedtrekk .....	71
3.4	Skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3.....	77
3.5	Nærmere om innholdet i enkelte arter .....	79
3.6	Veiledning til innholdet i artene .....	81
<b>4</b>	<b>Balansen – kapitler og sektorer .....</b>	<b>107</b>
4.1	Kapitler.....	107
4.2	Sektorer.....	114
4.3	Oversikt over sektorene .....	115
4.4	Sektorkoder og kapitler – en veiledende oversikt over aktuelle kombinasjoner fra SSB	119
<b>5</b>	<b>Eiendomsforvaltning, kapitalkostnader og internhusleie .....</b>	<b>128</b>
5.1	Eiendomsforvaltning .....	128
5.2	Kalkulatoriske kostnader og internhusleie i internregnskapet.....	132
<b>6</b>	<b>Kjøp mellom kommunekassa, foretak, interkommunale samarbeid og interkommunale selskaper (konsern) .....</b>	<b>136</b>
6.1	Generelt .....	136
6.2	Hovedregler og unntak.....	137
6.3	Eksempler.....	141
6.4	Konsolidert årsregnskap og rapportering til KOSTRA .....	154
<b>7</b>	<b>Utgiftsbegrepene og økonomiske oversikter i KOSTRA .....</b>	<b>158</b>
7.1	Utgiftsbegrepene .....	158

<b>7.2 Økonomisk oversikt drift, bevilgningsoversikt drift og bevilgningsoversikt investering tillordnet arter .....</b>	<b>162</b>
--	------------

## 1 GENERELT

### 1.1 Om veiledning til rapporteringen

I følge lov 22.06. 2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner § 16-1, skal kommuner og fylkeskommuner rapportere opplysninger om økonomi, ressursbruk og tjenester til KOSTRA. Forskrift 18.10.2019 nr. 1412 om rapportering for kommuner og fylkeskommuner (heretter benevnt KOSTRA- forskriften) gir nærmere regler om rapportering. KOSTRA-forskriften gir blant annet bestemmelser om hvilke regnskapsenheter som skal rapportere sine årsregnskap og obligatorisk kontoplan for rapportering av årsregnskapet til KOSTRA, jf. §§ 1 - 5.

Regnskapsrapporteringen i KOSTRA skal gi informasjon om ressursbruk i kommuner og fylkeskommuner til flere brukere (eksterne), både kommuner, fylkeskommuner, departementer, andre statlige myndigheter og media mv. KOSTRA-forskriften fastsetter derfor at regnskapsrapporteringen i KOSTRA skal skje i henhold til en standard obligatorisk kontoplan som gjelder for alle regnskapsenheter som har plikt til å rapportere sine årsregnskap til KOSTRA, slik at det kan publiseres enhetlige og sammenlignbare regnskapsdata.

Denne veilederen utdyper innholdet i den obligatoriske kontoplanen i KOSTRA-forskriften. Det vil si veiledning om innholdet i arter, funksjoner, balansekapitler og sektorer, jf. avsnitt 1.2.

Denne veiledningen gjelder for, jf. KOSTRA-forskriften § 1 første ledd:

- a) kommuner og fylkeskommuner
- b) kommunale og fylkeskommunale foretak etter kommuneloven kapittel 9
- c) interkommunale politiske råd etter kommuneloven kapittel 18
- d) kommunale oppgavefellesskap etter kommuneloven kapittel 19
- e) interkommunale styreverv etter lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner § 27 som ikke er omdannet etter lov 22. juni 2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner § 31-2 (gjelder både for § 27 samarbeid som er eget og ikke eget rettssubjekt og som utarbeider eget årsregnskap, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 11-2)
- f) interkommunale selskaper etter lov 29. januar 1999 nr. 6 om interkommunale selskaper

Denne veiledningen gjelder for årsregnskapene som skal rapporteres, jf. KOSTRA-forskriften § 5 første ledd:

- a) kommunens eller fylkeskommunens konsoliderte årsregnskap
- b) kommunekassens eller fylkeskommunekassens årsregnskap
- c) årsregnskapet til kommunale eller fylkeskommunale foretak, med unntak av årsregnskapet til foretak som er rapporteringspliktig etter forskrift 11. mars 1999 nr. 302 om økonomisk og teknisk rapportering, inntektsramme for nettvirksomheten og tariffer § 2-1.
- d) årsregnskapet til lånefond
- e) årsregnskapet til interkommunale politiske råd
- f) årsregnskapet til kommunale oppgavefellesskap
- g) årsregnskapet til interkommunale samarbeid etter lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner § 27 (gjelder både § 27 samarbeid som er eget og ikke eget rettssubjekt, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 11-2)
- h) årsregnskapet til interkommunale selskaper.

Interkommunale samarbeid (interkommunale politiske råd, kommunale oppgavefellesskap og interkommunale samarbeid etter lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner § 27) som ikke utarbeider eget regnskap, skal inngå i årsregnskapet til kontorkommunen, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 8-3 og § 11-2 tredje ledd.

For kommunale eller fylkeskommunale foretak og interkommunale selskap som følger regnskapsloven, gir rundskriv H-30/03 ytterligere veiledning om konvertering til obligatorisk kontoplan. Rundskrivet må ses i sammenheng med denne veiledningen, spesielt kapittel 3 og 6.

Kommuner, kommunale foretak og kommunale samarbeid og interkommunale selskaper kan få nærmere veiledning om innholdet i regnskapsrapporteringen hos fylkesmannen.

Fylkeskommuner, fylkeskommunale foretak, kommunale samarbeid og interkommunale selskaper i fylkeskommuner kan få nærmere veiledning om innholdet i regnskapsrapporteringen hos Kommunal- og moderniseringsdepartementet (e-post: [kostra@kmd.dep.no](mailto:kostra@kmd.dep.no)).

Rapporteringen av regnskapet til KOSTRA skjer elektronisk til Statistisk sentralbyrå (heretter benevnt SSB), jf. KOSTRA-forskriften § 2. SSB gir veiledning om de tekniske sidene ved rapporteringen, se KOSTRA-SSB. De kan også kontaktes på e-post [kostra-support@ssb.no](mailto:kostra-support@ssb.no). SSB publiserer årlig en rapporteringshåndbok som gir informasjon om rapportering av årsregnskapene, se KOSTRA innrapportering - SSB. Rapporteringshåndboken inneholder for eksempel oversikt over kontroller som er lagt inn for regnskapsrapporteringen, filbeskrivelser, gyldige kombinasjoner av funksjoner og arter og krav til identifisering ved mottak av data i Statistisk sentralbyrå.

I tillegg til regnskapstall rapporteres det flere typer data til KOSTRA. Andre data som inngår i publiseringen er tjenestedata, for eksempel personell/årsverk og omfang av tjenester (antall plasser etc.). En oversikt over skjemaene for rapportering av tjenestedata, og en oversikt over administrative registre/fagsystemer som benyttes som grunnlag for å trekke ut tjenestedata som benyttes i KOSTRA finnes på SSBs nettsider. Statistisk sentralbyrå gir veiledning om data som skal rapporteres på de ulike skjemaene. For nasjonale fagsystemer har "eier" av fagsystemet et veiledningsansvar for registreringene av data.

Regnskapstall og tjenestedata inngår i KOSTRA nøkkeltall og grunnlagsdata om ressursbruk og tjenester mv. i kommunesektoren. SSB publiserer KOSTRA nøkkeltall og grunnlagsdata på KOSTRA - SSB.

## 1.2 Kort om kontoplanen

Regnskapsrapporten til KOSTRA bygger på regnskapsopplysningene som er ført etter gjeldende regnskapsregler for årsregnskapet, jf. kommuneloven kapittel 14, og forskrift av 07.06.2019 nr. 714 om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv. (heretter omtalt som budsjett- og regnskapsforskriften) og god kommunal regnskapsskikk ([www.gkrs.no](http://www.gkrs.no)).

Den interne kontoplanen i kommuner og fylkeskommuner, (fylkes)kommunale foretak og IKS i kommuner og fylkeskommuner må defineres ut fra interne behov, men også slik at regnskapsreglene og bestemmelsene i rapporteringen er i samsvar med KOSTRA-forskriften.

Den obligatoriske kontoplanen i form av funksjoner, arter, balansekapitler og sektorer, fremgår av vedlegg 1 til 3 i KOSTRA-forskriften. Funksjonskontoplanen for kommuner og fylkeskommuner er inndelt etter tjenester og hvilke grupper som primært er mottakere av tjenestene. Artene viser hvilke produksjons- og innsatsfaktorer (utgiftstyper og inntektstyper). Balansekapitlene er for å kunne rapportere eiendeler, gjeld, og egenkapital, se kapittel 4.1. Eiendeler, gjeld og egenkapital skal også rapporteres med sektorkoder som fastsettes av Statistisk sentralbyrå. Sektorer og sektorkoder er nærmere omtalt i kapitlene 4.2 til 4.4.

## 1.3 Kvalitetssikring

Kommuner og fylkeskommuner har etter KOSTRA-forskriften ansvaret for at det rapporteres data med en tilfredsstillende kvalitet.

Vi viser til KMDs veileder om kvalitetssikring av data:

[www.regjeringen.no/upload/kilde/krd/red/2003/0320/ddd/pdfv/192624-kostraveileder31102003.pdf](http://www.regjeringen.no/upload/kilde/krd/red/2003/0320/ddd/pdfv/192624-kostraveileder31102003.pdf)

### *Dokumentasjon*

Vi oppfordrer til at kontoplanen dokumenteres, og at det utarbeides rutiner og beskrivelser for bruk av kontoplanen. Dette bidrar til opplæring av nye medarbeidere og til at kontoplanen brukes på en ensartet måte i kommunens eller fylkeskommunens virksomheter, også over tid. Eksempelvis:

- en beskrivelse av kontoplanens oppbygging
- en presentasjon av oversikter og rapporter som økonomiansvarlige vil kjøre ut fra 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.

## 1.4 Lenker til KOSTRA på nettet

Nettsider med informasjon og veiledning om KOSTRA:

- Kommunal- og moderniseringsdepartementets KOSTRA-sider: [www.kostra.dep.no](http://www.kostra.dep.no).
- Statistisk sentralbyrås KOSTRA-sider: [KOSTRA - SSB](http://www.ssb.no).

Nettsider for bruk og analyse av data om ressursbruk og tjenester:

- [www.bedrekommune.no](http://www.bedrekommune.no) (KS)
- [Norsk Vann](http://www.norskvann.no) (Norsk Vann BA)

## 2 FUNKSJONSKONTOPLANEN

### 2.1 Hovedprinsipper for funksjonsinndelingen

I KOSTRA er utgangspunktet at kommunenes og fylkeskommunenes oppgaver og ressursbruk relateres til dekning av innbyggernes behov. Dette knytter 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 derfor uavhengig av hvilke typer tjenester kommunene og fylkeskommunene har etablert, og hvordan tjenestene er organisert.

Ved definisjonen av innholdet i de enkelte funksjonene er følgende prinsipper lagt til grunn:

1. Hver funksjon bør inneholde nært beslektede tjenester for å muliggjøre meningsfulle analyser av utgifter i forhold til omfanget av tjenesteproduksjonen.
2. Funksjonene skal kunne ivareta de kravene som stilles til styringsinformasjon, og ajourføres jevnlig for alle kommuner og fylkeskommuner samlet. Funksjonsinndelingen skal være rimelig stabil, men dynamisk slik at den kan justeres når endringer i tjenester, oppgaver og informasjonsbehov tilsier det. Funksjonene skal imidlertid ikke ta opp i seg all ad hoc-rapportering.
3. Funksjonsinndelingen skal ikke være knyttet til bestemte modeller for organisering av tjenestene i kommunene, og den skal være enkel i bruk. Blant annet betyr dette at det ikke skal være nødvendig med omfattende bruk av hjelpesystemer, som for eksempel løpende tidsbruksregistreringer.
4. Prinsippet om fordeling av utgifter (inkl. avskrivninger) og inntekter. Utgifter og inntekter som gjelder flere funksjoner skal som hovedregel fordeles på de berørte funksjoner. Dette gjelder også for lønn og avskrivninger. Fordeling er nærmere beskrevet i avsnitt 2.3.

Innholdet i funksjonene defineres og oppdateres i samarbeid med de ulike arbeidsgruppene i KOSTRA. Disse arbeidsgruppene skal holde oversikt over og vurdere rapporteringsordninger fra kommunene og fylkeskommunene innenfor sine tjenestoområder, og herunder bidra til å sikre samsvar mellom regnskapstall og tjenestedata i nøkkeltall som publiseres. I arbeidsgruppene sitter fagpersoner fra stat og kommunesektor. Statistisk sentralbyrå ivaretar sekretariatsfunksjonen for arbeidsgruppene. For nærmere informasjon om arbeidsgruppene, se [KOSTRA arbeidsgrupper](#).

### 2.2 Nøkkeltall – teller og nevner

*Sammenheng mellom regnskapstall (funksjonsinndelingen) og tjenestedata/befolkningsdata*

I KOSTRA sammenstilles ressursbruk (regnskapstall) og ulike typer data om tjenestene mv. i form av nøkkeltall for prioritering og produktivitet/enhetskostnader. For at KOSTRA skal kunne gi relevante og pålitelige nøkkeltall er det derfor avgjørende at inndelingen av regnskapstall (funksjonskontoplanen for regnskapet) samsvarer med avgrensningen av tjenestedata. Enkelt sagt må det være samsvar mellom teller og nevner i nøkkeltallene som publiseres.

Kommuner og fylkeskommuner må være oppmerksomme på sammenhengen mellom regnskapsrapporteringen og rapporteringen/registreringen av tjenestedata. Definisjonene av utgiftsbegrepene (se kapittel 7) og nøkkeltallene i KOSTRA kan her gi veiledning.

### 2.3 Fordeling av utgifter og inntekter

I følge KOSTRA-forskriften § 5 andre ledd andre punktum skal alle inntekter, utgifter, avsetninger og bruk av avsetninger, fordeles på funksjonene i funksjonskontoplanen. Det følger av dette at utgifter, avskrivninger, inntekter, avsetninger og bruk av avsetninger som vedrører flere funksjoner, skal fordeles på de berørte funksjonene. Siden det gjerne er tale om større beløp som berører flere funksjoner, er en reell fordeling viktig for å sikre et godt grunnlag for å sammenligne og vurdere faktisk ressursbruk innenfor de ulike funksjonene.

Fordeling på funksjoner og riktig funksjonsbruk er også avgjørende for at SSB skal kunne publisere "konserntall" med tilfredsstillende kvalitet, se mer om dette i kapittel 6 og egen veileder om konserninterne transaksjoner.

Nedenfor omtales enkelte fordelingsmessige problemstillinger. Fordeling av kapitalkostnader og internhusleie er omtalt nærmere i kapittel 5.

#### 2.3.1 Fordeling av lønnsutgifter

Når det gjelder lønnsutgifter som vedrører flere funksjoner, skal prinsippet om fordeling forstås slik at en stillingsandel (funksjonsandel) kan unnlates å fordeles dersom den utgjør mindre enn 20 %.

Grensen på 20 % er å oppfatte som en nedre grense, og innebærer at alle kommuner og fylkeskommuner skal fordele stillingsandeler større eller lik 20 %. Kommuner og fylkeskommuner kan også fordele stillingsandeler mindre enn 20%, når en slik stillingsandel er identifiserbar.

Det er antatt at fordelinger utover minstekravene som regel vil ha marginal effekt på sammenlignbarheten, men dette kan variere mellom tjenesteområdene. Kommunene og fylkeskommunene må selv vurdere kost/nytte ved fordeling utover minimumsgrensen.

#### *Rutiner*

Gode rutiner for kvalitetssikring og oppdatering kan være vel så viktige som rent kvantitative krav til fordeling. Spørsmålet om hvordan lønnsutgifter skal fordeles på funksjoner 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).
- Ved årlig eller halvårlig kontroll.

For hver ansatt hvor fordeling er aktuelt, 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).



### 2.3.2 Fordeling av andre utgifter som gjelder flere funksjoner

En rekke utgifter kan berøre flere funksjoner. Denne problemstillingen oppstår uavhengig av hvilken funksjonsinndeling som velges, og kan i praksis håndteres ulikt med tanke på hvordan man sikrer god fordeling av utgiftene på relevante funksjoner.

Problemstillingen med utgiftsfordeling kan oppstå i flere sammenhenger, eksempelvis:

1. Utgifter til lokaler som brukes til flere funksjoner.
2. Utgifter til faglige støttefunksjoner/støttetjenester og lignende som brukes av flere funksjoner.
3. "Fellesutgifter", dvs. driftsutgifter som faktureres samlet, men som berører flere funksjoner.

#### *Fordeling av utgifter til flerbrukslokaler*

Både egne eide lokaler og lokaler som kommunene eller fylkeskommunene leier kan i praksis brukes til flere formål. Utgiftene som kan knyttes til bruk av lokaler er:

- Løpende driftsutgifter, som for eksempel oppvarming, renhold, vakthold.
- Periodiske driftsutgifter, typisk vedlikeholdsutgifter.
- Kapitalutgifter (samt avskrivninger) eller husleie (se kapittel 5).

Flere typer lokaler har sine egne funksjoner, og utgifter til drift og vedlikehold mv. av slike lokaler skal føres på aktuell byggfunksjon, se nærmere om dette i avsnitt 2.3.3 og kapittel 5 og 6. I tilfeller der de aktuelle lokalene ikke har sin egen funksjon, må kommunene og fylkeskommunene foreta en fordeling av disse utgiftene på funksjonene til de ulike virksomhetene som benytter lokalene ut over et visst areal, en viss tid eller i et visst omfang, og dette utgjør en vesentlig størrelse for regnskapsrapporten til KOSTRA. I de fleste tilfellene vil en slik fordeling kunne ta utgangspunkt i fordelingsnøkler, for eksempel:

- Fordeling etter antall kvm (f.eks. ved samlokalisering av helse- og sosialsenter, kommune- fylkeshus, mv.).
- 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 utgifter til støttefunksjoner og støttetjenester*

Eksempelvis er spesialiserte, faglige støttefunksjoner gjerne etablert som egne tjenester i kommunen eller fylkeskommunen, og utgifter til dette vil kunne berøre flere funksjoner. Det kan for eksempel dreie seg om et pedagogisk fagsenter som koordinerer hjelp overfor funksjonshemmede barn både i barnehagene, grunnskolen og i fritidstilbud. Eller det kan være en rådgivningstjeneste for autistiske barn.

Beskrivelsene og definisjonene av innholdet i den enkelte funksjon vil ikke alltid være uttømmende. I slike tilfeller må kommunen eller fylkeskommunen foreta en vurdering av hvilken funksjon, eventuelt hvilke funksjoner, den aktuelle tjenesten mest naturlig må knyttes til. Eksempelvis vil det pedagogiske fagsenteret måtte fordeles mellom funksjonene 202, 211 og 231. Rådgivningstjenesten for autistiske barn kan fordeles med grunnlag i de viktigste samarbeidspartnere (barnehager, skoler og pleie- og omsorg til hjemmeboende funksjonshemmede).

### *Fordeling av fellesutgifter*

Fellesutgifter kan være utgifter som er knyttet til fellestjenester, eller utgiftsposter som ikke fordeles mellom brukerenheter i interne budsjetter og regnskaper. Enkelte fellesutgifter skal ikke fordeles, men skal føres på en sentral funksjon (jf. innholdet i funksjon 120/420).

Typiske fellestjenester hvor det påløper utgifter som skal fordeles kan for eksempel være en felles vedlikeholdsavdeling, en felles maskinforvaltning, hustrykkerier m.m. I tillegg finnes det en rekke enkeltposter og spesielle utgiftsarter som i varierende grad fordeles i interne budsjetter og regnskaper. Noen typiske kan være:

- Husleie, forsikringer, energi
- Porto, telefon
- Drifts-/vedlikeholdsavtaler for kontorutstyr og IT-systemer
- Opplæring
- Vedlikehold

For å sikre at de enkelte funksjonene gir et mest mulig fullstendig og sammenlignbart bilde av ressursbruken, skal kommuner og fylkeskommuner fordele slike fellesutgifter mellom de funksjonene som faktisk benytter de aktuelle varene/tjenestene.

Kommuner og fylkeskommuner vil kunne ønske å foreta en samlet prioritering av utgiftene til enkelte typer ressurser, holde de aktuelle midlene samlet på en budsjettpost og ikke fordele styringen med slike utgifter ut på de enkelte virksomhetene. Eksempelvis kan dette være utgifter opplæring av personell, eller utgifter til vedlikehold av bygg. Bestemmelsen om fordeling i KOSTRA er imidlertid ikke til hinder for slik økonomistyring i praksis. Når slike utgifter først er påløpt skal disse likevel fordeles til de korrekte KOSTRA-funksjonene som ressursbruken skal relateres til. For eksempel knyttes utgifter til opplæring til den funksjon der lønnen til personalet som har deltatt i opplæringen er plassert.

### **2.3.3 Skillet mellom tjenesteyting og bygg**

Innenfor enkelte områder (administrasjon, barnehager, skoler, pleie og omsorg, kultur og idrett) skiller funksjonskontoplanen mellom den brukerrettede tjenesteytingen og forvaltning/drift/vedlikehold av lokalene/bygningene. For disse områdene skal anskaffelse av inventar og utstyr til knyttes tjenesteytingen.

Begrunnelsen for skillet er at KOSTRA skal kunne gi relevante nøkkeltall for utgifter knyttet til henholdsvis tjenesteytingen og eiendomsforvaltningen. Byggfunksjonene inneholder således bare de direkte bygningsrelaterte utgiftene, se mer om dette i kapittel 5.

Dette skillet gjelder både i driftsregnskapet og i investeringsregnskapet. Det betyr at ved nybygging av for eksempel grunnskoler, der det anskaffes inventar og utstyr som en del av byggeprosjektet, skal henholdsvis selve bygget og inventaret/utstyret føres på to ulike funksjoner (i eksemplet funksjon 202 og 222).

Nærmere veiledning om håndtering av utgifter knyttet til eiendomsforvaltningen er gitt i kapittel 5.

## 2.4 Fordelingstekniske løsninger

Fordelingen av utgifter kan håndteres på flere måter, eksempelvis:

- Man foretar en fordeling av utgifter mellom de funksjonene som utgiftene berører, basert på nøkler som er etablert på forhånd.
- Man foretar en fordeling av utgifter mellom de funksjonene som utgiftene berører, basert på en faktisk fordeling av aktivitet/ressursbruk.
- Man plasserer i utgangspunktet utgifter entydig på ett område, og foretar i etterkant en fordeling av utgiftene på ulike funksjoner.

Det er flere mulige tekniske løsninger for fordeling av utgifter.

Anbefalingen er at man bør foreta direkte postering (altså en fordeling av den enkelte utgiften, slik at de riktige funksjonene debiteres umiddelbart).

Nedenfor er noen mulige løsninger illustrert:

### **Teknisk løsning (1) - Periodisk fordeling:**

- 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 kreditering av opprinnelig belastet utgiftspost. Dette reduserer behovet for interne overføringer.
- Ulempe: "Hovedbrukeren" må holde særskilt oversikt over hvilke utgifter som skal fordeles. Dette kan komplisere budsjettoppfølgingen.
- Eksempel:

<u>Administrasjon (F 120)</u>		<u>Barneverntjeneste (F 244)</u>
D art 130	K art 130	D art 130
Telefon- utgifter	Fordeling av telefonutgifter	Telefon- utgifter

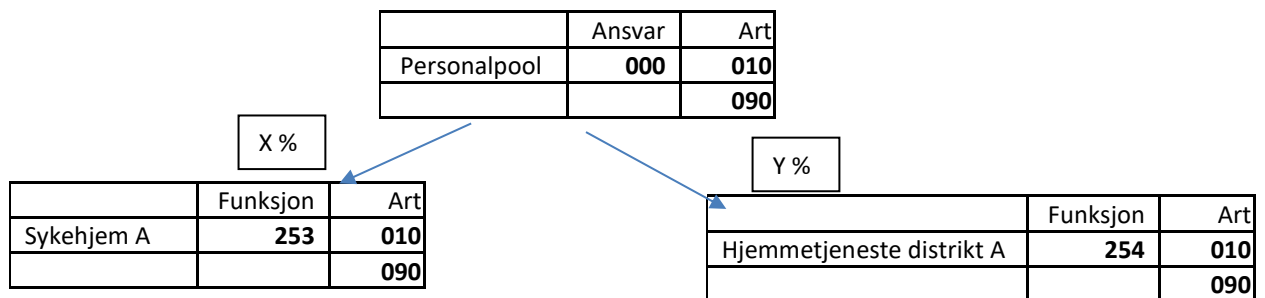
### **Teknisk løsning (2) - Fordeling i internregnskapet (ansvar, e.l.):**

- Bruk av et ansvar i internregnskapet som ikke inngår i rapporteringen til SSB.
- Internregnskapet inngår ikke i rapporteringen til SSB. Dimensjoner (ansvar) i internregnskapet som ikke inngår i den "obligatoriske" oppstillingen, kan brukes for å samle opp utgifter som skal fordeles.
- Eksempel:

<u>Ansvar 000 (utgifter til fordeling)</u>		<u>Brukerfunksjoner (adm., barneverntjeneste)</u>
D art 130	K art 130	D art 130
Telefon- utgifter	Fordeling av telefonutgifter	Telefon- utgifter

**Teknisk løsning (3) - Fordeling ved lenking:**

- Fordeling ved "lenking" av dimensjoner i internregnskapet 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 institusjonsboere. Fordelingsnøkkelen kan legges inn i rapportutkjøringen ved konvertering av utgifter fra tjeneste- eller ansvarskontoplanen (for eksempel "Hjemmetjeneste 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 eksterntregnskap).



# **Funksjonskontoplanen**

-

## **Kommuner**

## 2.5 Veiledning til innholdet i funksjonene - kommunene

*Endringer i innholdet i funksjonene fra 2019 til 2020 er markert med rød tekst.*

### 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. Godtgjørelser til folkevalgte oppnevnt/valgt av bystyret/kommunestyret, eksempelvis byråd/kommunalråd og byrådssekretær, føres under funksjon 100.

Borgerlige vigsler som utføres av ordfører, varaordfører og folkevalgte.

Utgifter til interkommunalt politiske råd og kommunale samarbeidstiltak, med mindre slike er entydig knyttet til bestemte funksjoner (f.eks. regional næringsutvikling som føres på funksjon 325 "Tilrettelegging og bistand for næringslivet").

### 110 Kontroll og revisjon

Utgifter og inntekter knyttet til kommunens kontrollutvalg etter kommuneloven kapittel 23 og revisjon etter kommuneloven kapittel 24. 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 alkoholloven føres på funksjon 242 med mindre kommunen har lagt disse kontrolloppgavene til kontrollutvalget.

Se også funksjon 180 vedrørende kommunale råd mv.

### 120 Administrasjon

#### *Innledning*

Beskrivelse av administrasjonsfunksjonen er inndelt slik:

- (1) Administrativ ledelse
- (2) Fordeling av andel lederstilling
- (3) Stab/støttefunksjoner
- (4) Fellesfunksjoner
- (5) Fellesutgifter

Som supplement til beskrivelsen av funksjonens innhold, er det vist noen illustrasjoner og eksempler.

Begrepet "tjenestefunksjon" benyttes for andre funksjoner enn 120. Med rådmann menes administrasjonssjef.

**(1) Administrativ ledelse:**

Til funksjon 120 skal det henføres lederressurser som etter KOSTRA er definert å være administrative ledere, og som leder andre administrative ledere. Administrative ledere er definert til å være ledere som har både økonomiske og administrative fullmakter. For å bli definert som administrativ leder, må disse fullmaktene minst omfatte:

**Økonomiske fullmakter**

- Delegert budsjettmyndighet i samsvar med et vedtatt reglement eller etter videredelegert myndighet.
- Disponeringsfullmakt, jf. forskrift om budsjett mv. § 9, innenfor delegert budsjettmyndighet. (FOR 2000-12-15 nr. 1423: Forskrift om årsbudsjett).

**Administrative fullmakter**

- Personalansvar med instruksjonsmyndighet, herunder medarbeideroppfølging/ medarbeidersamtaler.
- Innstillings- eller beslutningsmyndighet i:
  - Ansettelsessaker
  - Oppsigelses- eller avskjedigelsessaker
  - Permisjonssaker

En lederfunksjon vil normalt ha flere funksjoner enn innholdet i denne definisjonen . Eksempelvis er faglig ansvar ikke et krav for å bli definert som administrativ leder.

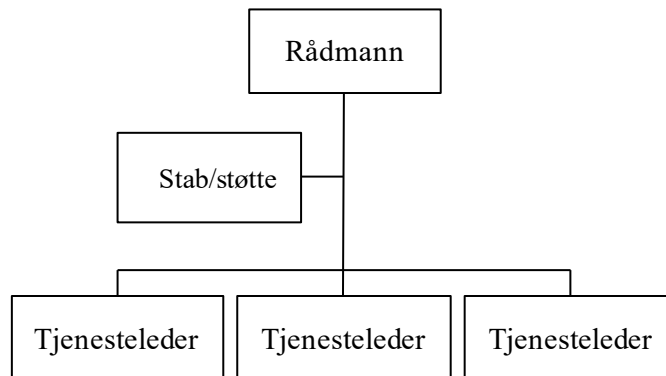
I den hierarkiske kjeden av ledere, skal leder på laveste nivå som tilfredsstiller kravene til å bli definert som administrativ leder, henføres til respektiv tjenestefunksjon, mens dennes overordnede administrative ledere skal henføres til funksjon 120. Gjennom dette oppfylles kravet om at administrative ledere som leder andre administrative ledere, blir henført til funksjon 120.

Prinsippet om definisjon av administrative ledere gjelder tilsvarende for organisering av kommunale tjenester i foretak, samarbeid eller interkommunale selskaper.

Dersom en administrativ leder har videredelegert **deler** av fullmaktene til underordnede ledere, vil ikke disse underordnede lederne betraktes som administrative ledere i KOSTRA. Slike ledere kan være avdelingsledere, teamledere, gruppeledere og lignende. Disse skal henføres til tjenestefunksjon.

*Illustrasjoner*

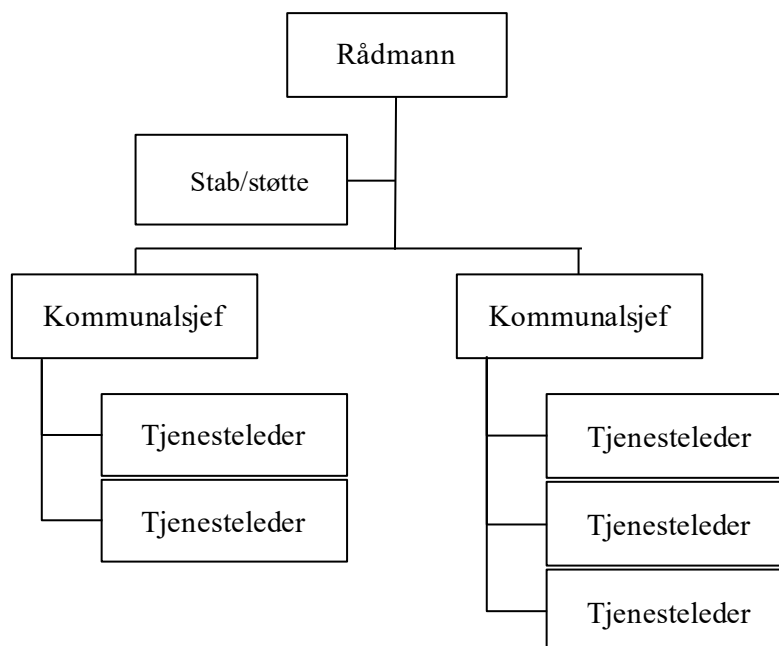
- a) Organisasjon etter 2-nivå modell med stab/støtte (lederne tilfredsstiller kravene til administrative ledere i KOSTRA):



**Figur: 2-nivå modell**

I dette eksemplet vil rådmannen, eventuelt et rådmannsteam, være eneste ledernivå som leder andre ledere. Rådmannen henføres til funksjon 120, mens tjenestelederne henføres til sine respektive tjenestefunksjoner.

- b) Organisasjon etter 3-nivå modell med stab/støtte (lederne tilfredsstiller kravene til administrative ledere i KOSTRA):



**Figur: 3-nivå modell**

I dette eksemplet vil rådmannen og kommunalsjefene være ledere som leder andre ledere, og som henføres til funksjon 120. Tjenestelederne henføres til sine respektive tjenestefunksjoner.



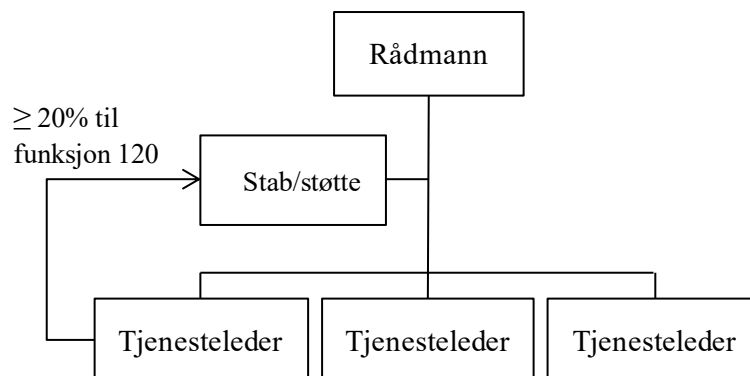
**(2) Fordeling av andel lederstilling**

Dersom en administrativ leder på funksjon 120 yter tjenester for ett eller flere tjenesteområder, og dette utgjør 20 % av stillingen eller mer, skal denne andelen fordeles til tjenestenivået. Det vises til prinsippene for fordeling av stillinger i KOSTRA-veilederen. En stilling er i denne sammenheng definert som et årsverk.

Dersom administrative ledere på laveste nivå yter stabs/støttetjenester for overordnet ledelse, skal stillingen fordeles til funksjon 120 dersom ytelsen utgjør 20 % eller mer av stillingen.

*Illustrasjoner*

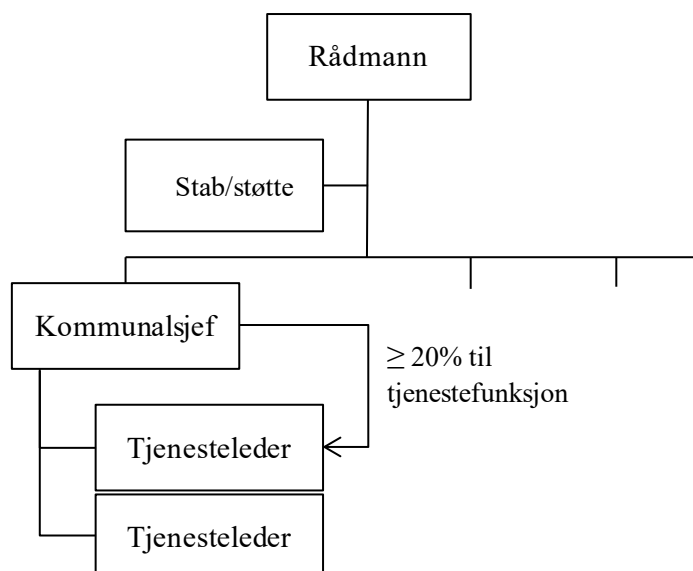
- a) Fordeling av andel laveste nivå til funksjon 120:



**Figur: Fordeling av andel tjenesteleder til funksjon 120**

I dette eksemplet yter tjenesteleder på det laveste administrative ledernivå, tjenester for stab/støtte eller for overordnet leder i et omfang som utgjør minst 20 % av stillingen. Da skal denne andelen fordeles til funksjon 120.

- b) Fordeling av andel administrativ ledelse til tjenestefunksjon:



**Figur: Fordeling av andel administrativ leder til tjenestefunksjon**

Dersom administrativ leder innenfor funksjon 120 utfører tjenester for administrativ leder på laveste nivå eller for tjenesteområdet(ene) i et omfang på minst 20 %, skal denne andelen fordels til tjenestefunksjonen(e). Dette kan dog ikke være oppgaver knyttet til oppfølging av administrativ leder på laveste nivå.

*Eksempler*

- a En leder for tekniske tjenester som er definert å være administrativ leder på funksjon 120, skal fordele andel av sin stilling dersom vedkommende også ivaretar oppgave som brannsjef og inngår i en beredskapsvakt, gitt at disse oppgavene til sammen utgjør minst 20 % av stillingen. Dersom leder for tekniske tjenester er laveste administrative ledernivå, skal hele funksjonen på tjenesteytende funksjoner, men kan også ha fordeling til flere funksjoner avhengig av oppgavene som utføres.
- B Et annet eksempel kan være en kommunalsjef som er administrativ leder på funksjon 120, også er bestyrer på ett av kommunens sykehjem. Dersom denne oppgaven utgjør mer enn 20 % av kommunalsjefens stilling, skal det foretas fordeling til funksjonen for sykehjemmet.
- c En leder av et servicetorg som er definert som laveste ledernivå, skal henføres til tjenestefunksjon(er). Servicetorget ivaretar fellesfunksjoner som er definert som funksjon 120 i KOSTRA, samt at det ytes brukerrettede tjenester (eksempelvis råd og veiledning knyttet til plan-, bygg- og oppmålingssaker eller saksbehandling knyttet til søknader om pleie- og omsorgstjenester). Dersom servicetorget yter brukerrettede tjenester på minst 20 % av samlet ressursbruk, skal leder av servicetorget også fordele sin andel av stillingen tilsvarende denne andelen. Den resterende andel av stillingen blir henført til funksjon 120 som følge av at disse tjenestene er fellesfunksjoner og definert som funksjon 120.
- d Et eksempel kan også være en IKT-leder som betjener både fellessystemer og fagsystemer. Arbeid som vedrører felles IKT løsninger for hele kommunen føres på funksjon 120. Andel av arbeid vedrørende fagsystemer som utgjør minimum 20 % skal henføres til respektive funksjoner

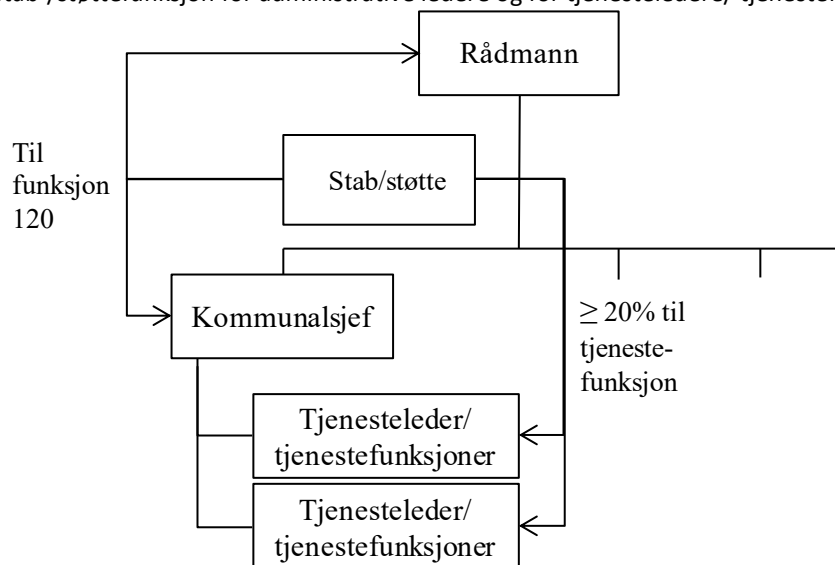
**(3) Stab-/støttefunksjoner**

Stabs-/støttefunksjoner knyttet til planlegging, oppfølging og styring av hele kommunen eller av et administrativt ledernivå knyttet til funksjon 120, er i utgangspunktet en del av funksjon 120. Dette omfatter blant annet oppgaver knyttet til økonomiforvaltning, personalforvaltning, informasjonsarbeid, kommuneadvokat/-jurist, utvikling av lokalsamfunn og næring, samt arbeid knyttet til organisasjonen eller organisasjonsutvikling.

Prinsippet om fordeling av andel av oppgaver som utgjør minst 20 % av én stilling gjelder også for disse stab-/støttefunksjonene. På den måten vil stabs-/støttefunksjonens oppgaver for det laveste administrative ledernivå eller direkte for tjenesten bli henført til tjenestefunksjonen Overordnet planarbeid, hvor planen dekker mer enn et enkelt tjenesteområde, føres på funksjon 120. Unntatt fra dette er arbeid med kommuneplan (både samfunnsdelen og arealdelen) som skal føres på funksjon 301.

*Illustrasjon*

Stab-/støttefunksjon for administrative ledere og for tjenesteledere/ tjenestefunksjoner:



**Figur: Stab-/støttefunksjon for administrativ ledelse og tjenestefunksjoner**

Stab-/støttefunksjon er oftest eller primært for administrativ ledelse, og henføres til funksjon 120. Dersom andelen av støttefunksjon for laveste ledernivå og/eller for tjenestefunksjonene minimum utgjør 20 % av én stilling, skal dette fordeles til tjenestefunksjon. Det er summen av arbeid som stab-/støttefunksjonen yter som skal vurderes i forhold til én stilling, ikke hver enkelt stillings andel.

*Eksempler*

- a Kommunen har rådgivere i stab-/støttefunksjonen som hovedsakelig (mer enn 50 % av stilling) yter tjenester for tjenesteenhetene. Denne andelen blir henført til tjenestefunksjonene. Kommunen omorganiserer virksomheten, og rådgiverne blir kommunalsjefer som et mellomledernivå mellom rådmannen og tjenestelederne. Kommunalsjefene får også utvidede fullmakter slik at de blir definert som administrative ledere som leder andre ledere som henføres til funksjon 120. Dersom disse kommunalsjefene fortsatt hovedsakelig yter tjenester for tjenesteenhetene, skal fortsatt denne andelen henføres til tjenestefunksjonene dersom andelen er minst 20 %. Eksemplet viser at i begge tilfellene blir en større eller mindre andel av stillingene henført til tjenestefunksjonene, men det kan bli lavere når det innføres et nytt ledernivå . Omorganiseringen har trolig sammenheng med økt behov for administrativ ledelse i kommunen, og dermed vil denne organisering også medføre økte utgifter til funksjon 120.
- b Kommunen har tre økonomirådgivere i stab-/støttefunksjonen. Disse bruker 10 % av sine stillinger hver til økonomirådgivning ovenfor tjenesteområdene. I sum bruker disse rådgiverne 30 % av én stilling, og skal fordeles. Fordelingen skjer med den andelen på tjenesteområdet som ytelsen representerer, eksempelvis en andel til pleie- og omsorg, til skole og til tekniske tjenester.
- c Et annet eksempel er at kommunen inngår i et interkommunalt selskap (IKS) om regnskapstjenester, dvs. en fellesfunksjon som skal henføres til funksjon 120. Dersom IKS'et utfører regnskapstjenester for andre tjenestefunksjoner, skal prinsippet om fordeling av utgifter på tjenestefunksjoner benyttes, dersom andelen minst er på 20 % av en stilling. Likeledes skal inntektene (kommunenes betaling for regnskapstjenestene) fordeles tilsvarende utgiftsfordelingen (administrasjon og tjenestefunksjoner). Dette medfører at IKS'et må spesifisere på fakturaen til kommunen hvor mye som skal henføres til de ulike tjenestefunksjonene, og inntektsføre dette på art 775 i IKS'et. Kommunene skal utgiftsføre beløpene fra IKS'et på tilsvarende funksjoner, men benytte art 375.

Tilsvarende gjelder dersom regnskapstjenestene var organisert i eget kommunalt foretak. Da skal imidlertid inntektsarten i KF'et være art 780, og utgiftsarten i kommunen 380.

- e Kommuneplanen består av både en arealdel og samfunnsdel. Arealdelen utarbeides av teknisk "etat", mens samfunnsdelen hovedsakelig utarbeides rådmannens stab. Staben, som i utgangspunktet er henført til funksjon 120, må derfor henføre arbeidet med samfunnsdelen til funksjon 301.
- f Borgerlige vigsler som utføres av ansatte i kommunen.
- g **Enkle notarialforretninger**

#### **(4) Fellesfunksjoner**

Fellesfunksjonene skal i utgangspunktet føres på funksjon 120, men skal fordeles dersom ledelse og medarbeidere yter tjenestespesifikke oppgaver som samlet utgjør minst 20 % av én stilling til tjenestelede (laveste administrative ledernivå) eller direkte til tjenestefunksjonene. Se også eksemplet nedenfor.

Fellesfunksjoner er:

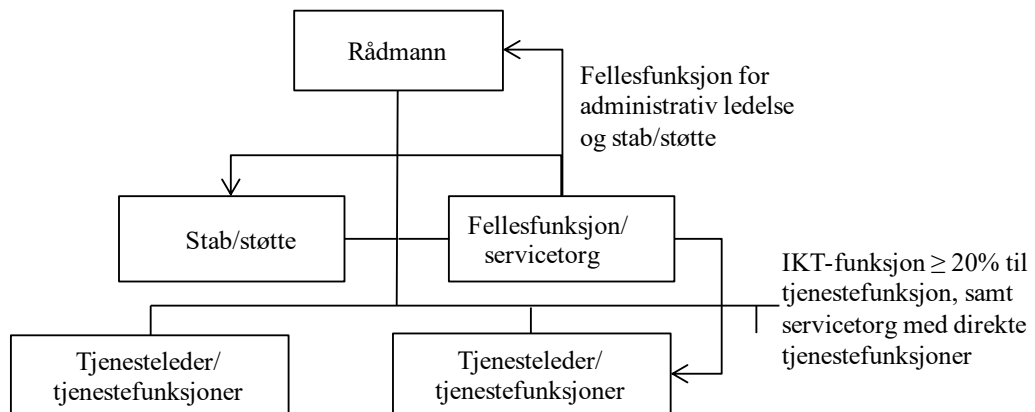
- Funksjoner for administrative ledere/medarbeidere som er knyttet til funksjonene 100 Politisk styring eller 120 Administrasjon, slik som resepsjon, sentralbord og andre velferdstiltak.
- Felles post- og arkivfunksjon. Tjenestespesifikke post- og arkivfunksjoner skal henføres til tjenestefunksjonen.
- Felles lønns- og regnskapsfunksjon, herunder fakturering og innfordring. Lønns- og regnskapsfunksjoner som ivaretar overordnede oppgaver for hele kommunen føres på funksjon 120. Lønns- og regnskapsoppgaver som gjelder tjenestested henføres til tjenestefunksjon.
- Hustrykkeri. Innkjøp av papir/kontormateriell som hustrykkeriet foretar for tjenestefunksjonene/-enhetene, belastes de aktuelle tjenestefunksjonene.
- Felles IKT-løsninger for hele kommunen. Dette inkluderer anskaffelse, drift og vedlikehold inkludert brukerstøtte til fellessystemer. Utgifter knyttet til "fagsystemer" (pleie- og omsorgssystemer, sosialsystemer, system for barnehageopptak, geografiske informasjonssystemer til reguleringsplanlegging og forvaltning av eiendommer og anlegg m.m.) henføres til de funksjonene som systemene betjener. Også arbeid knyttet til "fagsystemer" som samlet utgjør minst 20 % av én stilling, skal fordeles.

Har kommunen organisert støttefunksjoner vedrørende IKT i eget kommunalt foretak, skal samme fordeling mellom funksjon 120 og tjenestefunksjonene gjøres når det gjelder fellessystemer og fagsystemer.

Har kommunen organisert IKT-tjenesten i samarbeid med andre kommuner (interkommunale selskap, kommunalt oppgavefellesskap, interkommunalt politisk råd eller vertskommunesamarbeid), skal kommunens andel som vedrører fellessystemer, eksempelvis lønns- og regnskapssystem, til funksjon 120. Kommunens andel som vedrører fagsystemer, skal til tjenestefunksjon. Kommunens andel er nettoutgiften i samarbeidsløsningen som vedrører kommunen.

*Illustrasjon*

Fellesfunksjoner og servicetorg med fordeling:



**Figur: Fellesfunksjon til funksjon 120 og fordeling av IKT-funksjon og direkte tjenesteyting**

Illustrasjonen viser at kommunen har organisert sine fellesfunksjoner i en enhet (servicetorg, kundetorg). Fellesfunksjoner for administrativ ledelse og stab/støtte henføres til funksjon 120, mens fellesfunksjonen IKTs utgifter til "fagsystemer", som utgjør minst 20 % av én stilling, skal henføres til tjenestefunksjonene for fagsystemene. Ressurser på servicetorget som ivaretar tjenesterettede funksjoner, dvs. ikke fellesfunksjoner, skal i sin helhet henføres til tjenestefunksjonene. Dette kan være råd og veiledning knyttet til plan-, bygg- og oppmålingstjenestene.

#### **(5) Fellesutgifter**

- Fellesutgifter som føres på funksjon 120, er bla :
- Kantine (nettoutgift).
- Sekretariat for politisk ledelse.
- Bedriftshelsetjeneste for kommunens ansatte
- Overordnet HMS-arbeid.
- Kontingent til KS
- Frikjøp av hovedtillitsvalgte. Frikjøp av tillitsvalgte på tjenestestedene føres på aktuell tjenestefunksjon.
- Utgifter knyttet til innføring og administrasjon av eiendomsskatt.

**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 kostnadsklassifikasjon 23 i NS3454 om livssykluskostnader for bygg. Dette omfatter aktiviteter i eiendomsforvaltningen knyttet til eiendomsledelse og 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), jf. NS3454.

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 tekniske anlegg på VAR-området føres på respektive VAR-funksjon, jf. NS3454.

Videre omfattes utgifter til eiendomsledelse og administrasjon, eksempelvis administrasjon av leieforhold (unntatt boligforvaltning som skal føres på funksjon 283), husleie og de arealer som forvaltningsavdeling og driftsavdeling benytter, administrasjon av fagsystemer, service/brukerkontakt, markedsføring, forretningsførsel, internkontroll mv, jf. NS3454. Utgifter knyttet til aktiviteter som ligger i kostnadsklassifikasjon 23 i NS3454 føres her, og ikke på funksjon 120, eksempelvis administrativ leder (som leder andre ledere) i eiendomsforvaltningen og stab/støttefunksjoner.

**130 Administrasjonslokaler**

1. Utgifter til drift og vedlikehold av lokaler (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg) som benyttes til oppgaver under funksjonene 100, 110, 120 og 121. (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](http://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. kapittel 5 og art 190.

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

6. Inventar og utstyr (innbo og løsøre) knyttet til tjenesteproduksjon under funksjon 100, 110, 120 og 121 føres ikke her, men henføres til aktuell funksjon.

**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.

**172 Pensjon**

- Følgende utgifter knyttet til pensjon føres på funksjon 172 (også arbeidsgiveravgift knyttet til utgiftene skal føres på funksjon 172)
- Tilskudd/kontigent til pensjonskontoret (art 195)
- Sikringsordningstilskudd (art 090) og administrasjonstilskudd iht. overføringsavtalen (art 185)
- Utgifter til egenkapitalinnskudd KLP eller egen pensjonskasse (art 529). Tilbakebetaling av egenkapitalinnskudd (art 929)
- Øvrige pensjonsutgifter (ordinære premier, reguleringspremier, andre engangspremier, AFP) føres ikke på funksjon 172, men fordeles og utgiftsføres på tjenestefunksjonene. Det er bruttopremie før fratrukk for bruk av premiefond, som skal fordeles på tjenestefunksjonene.

**173 Premiefond**

Bruk av premiefond krediteres funksjon 173 (art 090).

**180 Diverse fellesutgifter**

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

- Funksjonen omfatter eldreråd, ungdomsråd, overformynderi, forliksråd, sivilforsvaret, tilfluktsrom, politi og rettspleie, tiltak til styrking av samisk språk og kultur.
- Utbetaling av 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.

**190 Interne serviceenheter - funksjonen utgår f.o.m. 2020**

Se avsnitt 2.3 og 2.4 i for nærmere veiledning om fordeling av utgifter og fordelingstekniske løsninger.

**201 Barnehage**

Aktivitet i barnehager basert på grunnbemanning («basistilbud»), ordinære driftsutgifter (inkl. utgifter til turer, mat, leker osv.). Inventar og utstyr. Administrasjon av den enkelte virksomhet/barnehage (styrer/daglig leder).

Tilskudd til drift av ikke-kommunale barnehager føres på art 370.

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).

**202 Grunnskole**

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

Funksjonen omfatter videre:

- administrasjon på den enkelte virksomhet/skole, rådgiver på ungdomstrinnet, kontaktlærer, samlingsstyrer og etterutdanning for lærere og avtalefestede ytelser (redusert leseplikt, virkemiddelordninger mv.),
- pedagogisk-psykologisk tjeneste (ekskl. PPTs innsats i barnehager og voksenopplæring), assistenter, morsmålundervisning, skolebibliotekar, kontorteknisk personale/kontordrift. Funksjonen omfatter også assistenter som utfører praktisk bistand for elever med nedsatt funksjonsevne der vedtak har hjemmel i opplæringsloven. Funksjon 254 benyttes om vedtaket har hjemmel i helselovgivningen.
- skolemateriell, undervisningsmateriell og -utstyr m.m
- utgifter til ekskursjoner som ledd i undervisning,
- transportutgifter til og fra aktiviteter
- Leksehjelp, fysisk aktivitet
- 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,
- bredbåndsutgifter (abonnement, drifts- og serviceavtaler).
- samtlige utgifter knyttet til spesialundervisning ved skoler som har forsterket avdeling for spesialundervisning, samt evt. utgifter til elever i statlige kompetansesentre

Skoleskyss (transport mellom hjem og skole) 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), særskilt språkstimulering eller minoritetspråklige barn, materiell anskaffet til enkeltbarn eller grupper. Utgifter og inntekter som gjelder styrket tilbud for barn i mottaksbarnehage for asylsøkere/flyktninger. Funksjonen omfatter også barn som mottar tiltak, men som ikke har plass i barnehage.

**213 Voksenopplæring**

- Opplæring for innvandrere (inkl. norskopplæring for deltakerne 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 mv.).
- Lokaler til voksenopplæring
- skyssutgifter til voksenopplæring føres også på funksjon 213
- Tilskudd til opplæring i norsk og samfunnskunnskap for voksne innvandrere føres på funksjon 213

**215 Skolefritidstilbud**

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



**221 Barnehagelokaler og skyss**

1. Utgifter til drift og vedlikehold av barnehagelokaler (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 barnehagelokaler. Dessuten avskrivninger av egne bygg

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](http://www.gkrs.no).

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

3. Investeringer i og påkostning av barnehagelokaler.

4. Husleieutgifter ved leie av barnehagelokaler/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 5.1.1 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 barnehagen inngår ikke her, men føres på funksjon 201 eller 211.

7. Skyss av barnehagebarn (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, SFO-lokaler 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 vakt hold og tilsyn mv.) som er knyttet til skolelokaler. Dessuten avskrivninger av egne bygg. Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakt hold, 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](http://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 5.1.1 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 eller 215. Investeringer, drift og vedlikehold av infrastruktur (faste tekniske installasjoner) knyttet til IKT inngår imidlertid på funksjon 222.
7. Skyss av skolebarn inngår ikke i funksjonen, men skal føres på funksjon 223.

**223 Skoleskyss**

Utgifter til skoleskyss mellom hjem og skole (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. Transportutgifter vedrørende aktiviteter i grunnskolen føres under funksjon 202.

**231 Aktivitetstilbud til barn og unge**

Tiltak som i hovedsak er orientert til barn og unge. Omfatter bla. barnepark, 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 Helsestasjons- og skolehelsetjeneste**

All helsestasjonstjeneste, også helsestasjon for ungdom, og all skolehelsetjeneste (grunn- og videregående skole). Dette innbefatter foreldreveiledningsgrupper, annen grupperettet helsestasjonstjeneste, jordmortjeneste og svangerskapskontroll samt barselomsorg. Jf. helse- og omsorgstjenestelovens § 3-2 første ledd nr. 1 og 2.

**233 Annet forebyggende helsearbeid**

Annet forebyggende helsearbeid enn helsestasjons- og skolehelsetjeneste:

- Miljørettet helsevern, bedriftshelsetjeneste og annet forebyggende arbeid etter helse- og omsorgsloven § 3-3 og folkehelseloven § 8.
- Programmer/kontroller (screening), teknisk/hygienisk personell, opplysning/kampanjer.
- Helsestasjon for eldre.
- Helsestasjon for innvandrere
- Frisklivssentraler

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 Aktiviserings- og servicetjenester til eldre og personer med funksjonsnedsettelse mv.**

Aktiviserings- og servicetjenester til eldre, personer med funksjonsnedsettelse, psykiske lidelser, utviklingshemming, personer med rusproblemer mv.:

- Eldresentre og dagsentre for hjemmeboende,
- aktivitetssentre for personer med utviklingshemming m.m
- aktivisering av barn med funksjonsnedsettelse utover aktivisering i forbindelse med grunnskoleundervisning,
- andre dagaktivitetstilbud
- transporttjenester,
- støttekontakt,
- matombringing,
- velferdsteknologiske innretninger som trygghetsalarm (kjøp, installering, vedlikehold og drift av teknologien, 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 personer med funksjonsnedsettelse,
- frisør og fotpleie til eldre og personer med funksjonsnedsettelse.

Merk: Eldresentre/dagsentre er aktivitetstilbud der brukerbetaling ikke er hjemlet i forskrift om egenandel for kommunale helse- og omsorgstjenester. Utgifter til dagopphold på institusjon, dvs. tjenester innvilget ved enkeltvedtak, med betaling/egenandel hjemlet i denne forskriften kapittel 1 om egenandeler for kommunale helse- og omsorgstjenester i institusjon mv. skal føres på funksjon 253.

Vertskommunetilskudd HVPU skal inntektsføres på funksjon 840.

**241 Diagnose, behandling, habilitering og rehabilitering**

Utgifter til allmenmedisin:

- Basistilskudd fastleger per capita tilskudd
- 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, jf. 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
- Hjemkonsulent.
- Flyktningkonsulent, koordinering av flyktningebosetting og -integrering.
- Sosialt forebyggende arbeid (som bevillingsfunksjon/skjenkekontroll, forebyggende rusmiddelarbeid, crisesenter).
- Lønn til ansatte i utekontakten (og annen oppsøkende virksomhet) som arbeider med administrative oppgaver, skal føres på funksjon 242.

Sosialkontortjeneste inkluderer også personellet 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. flyktningkonsulent) 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 helse- og omsorgstjenesteloven føres på en av de andre relevante funksjonene 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, bl.a.

- Institusjonsopphold, kommunale og private
- behandlingstiltak for rusmisbrukere,
- ettervern
- Institusjon med heldøgns helse- og omsorgstjenester for rusmiddelavhengige

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, avlastning registreres under funksjon 254. Det minnes om registrering i IPLOS av brukere som får hjemmetjeneste i egen bolig. Utgifter til støttekontakt skal føres på funksjon 234. Aktiviserings- og servicetjenester for personer med rusproblemer skal føres på funksjon 234.

**Utskrivningsklare sykehuspasienter (somatikk, psykisk helsevern og spesialisert behandling av rusavhengighet), føres på funksjon 253 Helse- og omsorgsinstitusjoner, og art 300.**

**244 Barneverntjeneste**

- Drift av barnevernstjenesten
- Saksbehandling som gjennomføres av ansatte eller personell engasjert i barnevernstjenesten
- Barnevernsberedskap/barnevernsvakt.
- Utgifter til sakkyndig bistand/advokat til utredning og saksbehandling.
- Utgifter til tolk

Bruk av kommuneadvokat i forbindelse med saker i fylkesnemnda uttrykkes ved fordeling av utgifter.

Dersom barnevernstjenesten og andre tjenester har felles kontor og stillinger skal utgiftene fordeles mellom aktuelle funksjoner.

**251 Barneverntiltak når barnet ikke er plassert av barnevernet**

Inntekter og utgifter til tiltak når det er vedtak etter barnevernloven, når barnet ikke er plassert av barnevernet, herunder:

- Utgifter til hjelpetiltak for barn og familier
- Utgifter til plasser i sentre for foreldre og barn
- Tiltaksstillinger i barnevernstjenesten

**252 Barneverntiltak når barnet er plassert av barnevernet**

Inntekter og utgifter til tiltak når det er vedtak etter barnevernloven, når barnet har plasseringstiltak fra barnevernet, herunder:

- Utgifter til tiltak som fosterhjem, akutt plasseringer, institusjon, bofellesskap. Det vil si hovedtiltakskategoriene 1-Institusjon, 2-Fosterhjem, samt tiltakskategori 8.2 Bolig med oppfølging (inkluderer også bofellesskap) i KOSTRA-statistikken for barnevern (skjema 15 Barnevern).
- Utgifter til hjelpetiltak iverksatt i tillegg til plassering
- Tilsynsfører i fosterhjem

**253 Helse- og omsorgstjenester i institusjon**

Direkte brukerretnede oppgaver i forbindelse helse- og omsorgstjenester i institusjon, jf. helse- og omsorgstjenesteloven §3-2 første ledd nr. 6 bokstav c) og forskrift om kommunal helse- og omsorgsinstitusjon § 1 bokstavene a, c og d (institusjon med heldøgns helse- og omsorgstjenester for barn og unge under 18 år som bor utenfor foreldrehjemmet som følge av behov for tjenester (barnebolig), herunder avlastningsbolig, aldershjem og sykehjem).

Inntekter fra egenandel for kommunale helse- og omsorgstjenester i institusjon, jf. forskrift om egenandel for kommunale helse- og omsorgstjenester kapittel 1.

I tillegg til døgnopphold inkluderer dette også dag- og nattopphold, samt tidsbegrenset opphold på slike institusjoner, f.eks. re-/habilitering og avlastning. Omfatter også servicefunksjoner som:

- husøkonom,
- kjøkken,
- kantine/kiosk,
- vaskeri,
- aktiviteter.

Dersom institusjonens servicefunksjoner (for eksempel kjøkken og vaskeri) yter tjenester overfor hjemmeboende, skal disse utgiftene fordeles mellom funksjon 253 og funksjon 234. Renhold, drift og vedlikehold av institusjonslokaler føres på funksjon 261.

**Utskrivningsklare sykehuspasienter (somatikk, psykisk helsevern og spesialisert behandling av rusavhengighet), føres på funksjon 253, art 300.**

Funksjonen omfatter videre:

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

Kommunale institusjoner knyttet til rusomsorg føres på funksjon 243.

For bokstavene b og e i forskrift om kommunal helse- og omsorgsinstitusjon gjelder følgende:

- Bokstav b: Institusjon med heldøgns helse- og omsorgstjenester for rusmiddelavhengige føres på funksjon 243.
- Bokstav e: Døgnplasser som kommunen oppretter for å sørge for tilbud om døgnopphold for øyeblikkelig hjelp føres på funksjon 256

**254 Helse- og omsorgstjenester til hjemmeboende**

- Praktisk bistand og opplæring
- Brukerstyrt personlig assistent
- Avlastning utenfor institusjon
- Omsorgslønn
- Helsetjenester i hjemmet, herunder sykepleie (hjemmesykepleie) og psykisk helsetjeneste
- Tiltak til rusmisbrukere som bor i egen eller kommunalt tildelt bolig («hjemmeboende») som faller inn under hjemmesykepleie, praktisk bistand og avlastning.

Inntekter fra egenandel for praktisk bistand og opplæring, jf. forskrift om egenandel for kommunale helse- og omsorgstjenester kapittel 2.

Avlastningsopphold i avlastningsbolig eller på institusjon registreres under funksjon 253.

Vertskommunetilskudd HVPU skal inntektsføres på funksjon 840.

**256 Øyeblikkelig hjelp døgntilbud**

Utgifter til tilbud om øyeblikkelig hjelp døgnopphold i kommunene iht. helse- og omsorgstjenesteloven § 3-5. Den lovpålagte plikten til å gi et slikt tilbud vil tre i kraft fra 1.1.2016. I perioden 2012-2015 gis det statlige overføringer til dekning av etablering og drift etter hvert som tilbudene starter opp i kommunene. Statlige overføringer knyttet til øyeblikkelig hjelp døgnopphold, både tilskuddet fra Helsedirektoratet og overføring av midler direkte fra helseforetakene, skal føres som inntekt på denne funksjonen. Utgifter til drift og vedlikehold av lokaler for akutt døgnopphold føres på funksjon 261.

**261 Institusjonslokaler**

1. Utgifter til drift og vedlikehold av institusjoner (hjemlet i helse- og omsorgstjenesteloven, jf. funksjon 253 og forskrift om kommunale helse- og omsorgsinstitusjoner) med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg. Driftsutgifter for boliger vedrørende tjenester regulert etter ovennevnte lov skal føres under funksjon 261 uavhengig av valgt løsning på boform. 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 institusjonslokaler. Dessuten avskrivninger av egne bygg. Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon. 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](http://www.gkrs.no)
2. Forvaltningsutgifter knyttet til institusjonslokaler (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til institusjonslokaler) føres på funksjon 121.
3. Investeringer i og påkostning av institusjonslokaler.
4. Husleieutgifter ved leie av institusjonslokaler.
  - 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 5.1.1 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 bygningsdrift og vedlikehold av kommunalt disponerte boliger der det inngås leiekontrakt, inkludert omsorgsboliger og andre boliger til pleie- og omsorgsformål, boliger til flyktninger (også mindreårige), personalboliger, gjennomgangsboliger mv (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg)

Driftsutgifter for institusjoner regulert etter helse- og omsorgstjenestelovens § 3-2 første ledd nr. 6 bokstav c, føres ikke her, men under funksjon 261 Institusjonslokaler. Jf. også forskrift om kommunal helse- og omsorgsinstitusjon § 1.

Boliger der det inngås husleiekontrakt med beboer, skal rapporteres som bolig i skjema 13, med tilhørende regnskapsføring av bygningsdrift og vedlikehold på funksjon 265, selv om boligen har døgnkontinuerlig bemanning. Beboere i slike boliger rapporteres som mottakere av tjenestene omsorgsbolig/annen bolig i IPLOS. Her angis også bemanningsgraden.

Utgifter til bygningsdrift og vedlikehold av kommunalt disponerte boliger 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. 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](http://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 5.1.1 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. Utgifter knyttet til tjenester ytt i boligene skal ikke føres på funksjon 265, men på funksjon hvor tiltaket hører hjemme, eksemplvis 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 lov om sosiale tjenester i NAV skal føres på funksjon 281 Ytelse til livsopphold. Dersom kommunen selv drifter hospits og har bygningsrelaterte utgifter (investeringer, drift og vedlikehold) eller inntekter til dette formålet skal utgiftene føres på funksjon 265.

**273 Arbeidsrettede tiltak i kommunal regi**

- 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 eksemplvis være foreninger eller organisasjoner som AOF. Funksjon 273 omfatter også tiltaket "Jobbsjansen".

Utgifter knyttet til lærlinger føres på den funksjonen som lærlingens tjenestested tilhører.

Inntektsføring av refusjoner fordeles tilsvarende.

Norskopplæringen for deltakerne 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 deltakerne 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 deltakerne i ordningen knyttes til art 089 Trekkpliktig, opplysningspliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn.
- Økonomisk stønad til personer som ikke er hjemlet i introduksjonsloven skal ikke føres på denne funksjonen.

**276 Kvalifiseringsordningen**

Inntekter og utgifter som er knyttet til §§ 29 og 35 i lov om sosiale tjenester i NAV. I tillegg til selve kvalifiseringsstønaden som utbetales til deltakerne av kvalifiseringsprogrammet, vil inntekter og utgifter knyttet til programmet være kommunens utgifter til organisering, tilrettelegging, utbetaling, tiltaks- og oppfølgingsutgifter.

- Programmet er lagt inn under NAV-kontoret. Kommunale stillinger som arbeider med organisering, tilrettelegging, utbetaling, tiltaks- og oppfølgingsutgifter, samt personell som driver med råd og veiledning, knyttes til denne funksjonen.
- Selve kvalifiseringsstønaden som utbetales til deltakerne i programmet knyttes til art 089 Trekkpliktig, opplysningspliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn.
- Økonomisk stønad til personer som ikke er hjemlet i lovens §§ 29 og 35 skal ikke føres på denne funksjonen.

**281 Ytelse til livsopphold**

- Alle utgifter til økonomisk sosialhjelp (lån og bidrag) som er hjemlet i lov om sosiale tjenester i arbeids- og velferdsforvaltningen §§ 18 og 19 føres på funksjon 281.  
 Dette omfatter kontantytelser og andre ytelser etter §§ 18 og 19, herunder ytelser som gis i form av reduserte brukerbetalinger eller gratis tjenester der det er brukerbetaling. Dekning av utgifter til husleie, barnehage, SFO etc. vises som utgift (art 470) under funksjon 281 når utgiftsdekningen er vedtatt etter §§ 18 og 19. Den "selgende" tjenesten (barnehage, boligkontor mv.) inntektsfører bidraget fra sosialkontoret.
- Ytelser til livsopphold som gis etter kommunalt reglement, der mottaker ville hatt rett på tilsvarende ytelser etter lov om sosiale tjenester i arbeids- og velferdsforvaltningen §§ 18 og 19 skal utgiftsføres under funksjon 281.
- Forskudd i påvente av vedtak om stønad fra NAV. Forskuddet til mottaker føres på art 520, og tilbakebetalingen (direkte fra mottaker eller fra NAV etter refusjon/motregning) føres på art 920.
- Utgifter knyttet til §§ 29 og 35 i lov om sosiale tjenester i arbeids og velferdsforvaltningen (kvalifiseringsordningen) føres på funksjon 276.
- Andre utgifter til flyktninger (og ev. andre grupper) enn hva som følger av dette begrepet livsopphold, skal ikke føres på F281.
- Personell på sosialkontoret som driver med råd, veiledning og utbetalinger av økonomisk hjelp føres under funksjon 242.
- 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 §§ 18 og 19, eller tilsvarende utgifter/støtte til bolig som er hjemlet etter kommunalt reglement, der mottaker ville hatt rett på tilsvarende ytelser etter lov om sosiale tjenester i arbeids- og velferdsforvaltningen §§ 18 og 19, 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 mv.**

- 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.
- ~~Innlån~~ Opptak av lån til videreutlån, videreutlån, avdrag på lån til videreutlån og mottatte avdrag på lån til videreutlån med hjemmel i kommuneloven § 14-17 første ledd, samt renteutgifter og renteinntekter tilknyttet formidlingslån. Føres på artene 512 Avdrag på lån til videreutlån, art 522 Videreutlån, art 912 Bruk av lån til videreutlån og art 922 Mottatte avdrag på videreutlån.
- Behandling av søknader om kommunal bolig, samt annen boligformidling.
- Utgifter knyttet til forvaltning av virkemidler ifm bistand til etablering og opprettholdelse av egen bolig, eksempelvis lønnsutgifter knyttet formidling av startlån.
- Planarbeid knyttet til funksjonen føres også her, for eksempel utarbeidelse av lokale boligsosiale handlingsplaner.
- Bomiljøarbeid

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 lov om sosiale tjenester i arbeids- og velferdsforvaltningen §§ 18 og 19, , dette føres som vanlig på funksjon 281 Ytelse til livsopphold.

**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 mv.) 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 332. Forskutteringer vedrørende fylkeskommunal vei eller riksvei der kommunen har krav på tilbakebetaling føres i investeringsregnskapet som et utlån, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).
- Utgifter til veilys på riks- eller fylkesveier som er satt opp av hensyn til trafikksikkerheten, inkludert tilfeller der stat eller fylke tilbakebetaler refusjon for disse utgiftene.
- Egenkapitalinnskudd i bompengeselskap som gjelder fylkesvei/riksvei.
- Tilskudd til opparbeidning /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).
- Utgifter til kommunal kontantstøtte.
- **Statlige forsøksordninger**

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**

Funksjonen anbefales benyttet av kontorkommunen for samlet føring av alle utgifter og inntekter knyttet til **interkommunale politiske råd etter kommuneloven § 18-1 og kommunale oppgavefelleskap etter kommuneloven § 19-1** som ikke skal utarbeide eget årsregnskap, men som skal inngå i kontorkommunens årsregnskap, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 8-3.

Funksjonen anbefales benyttet tilsvarende av **vertskommunesamarbeid etter kommuneloven § 20-1**.

Funksjonen anbefales også benyttet av **interkommunale styreverv etter kommuneloven av 1992 § 27**, som enda ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap **og som ikke er egne rettssubjekter** og som ikke skal utarbeide eget årsregnskap, men som skal inngå i kontorkommunens regnskap, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 11-2 tredje ledd.

- Finansieringsbidrag fra samarbeidskommuner inntektsføres som refusjon (art 750) på funksjon 290.
- Utgifter tilsvarende finansieringsbidraget fra kontorkommunen fordeles fra funksjon 290 til korrekt funksjon på korrekt arter (artene 010..285)
- samtidig som funksjon 290 krediteres for intern fordeling av utgifter (jf. kapittel 2 om fordeling).

Funksjonen skal «gå i null».

**301 Plansaksbehandling**

Utarbeiding, behandling, kontroll og konsekvensutredninger av planer etter plan- og bygningsloven. Gjelder både arbeid med reguleringsplan, kommuneplanens samfunnsdel og arealdel.

**302 Byggesaksbehandling og eierseksjonering**

- Saksbehandling og kontroll knyttet til søknader 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 oppretting eller endring av eiendom (delingstillatelse),
  - ekspropriasjon,
  - behandling av søknader om ansvarsrett og klagesaksbehandling,
- Saksbehandling etter lov om eierseksjoner.
- Saksbehandling av utslippstillatelse etter forurensningsloven.
- **Behandle søknad og gi konsesjon til bygging av små vannkraftverk inntil 1 MW, i ikke vernede vassdrag.**

Funksjonen omfatter føring av opplysninger i matrikkelen som skjer som ledd i kommunens saksbehandling av byggesak eller eierseksjonering.

**303 Kart og oppmåling**

- Etablering og drift av kommunens kartgrunnlag og geodetiske grunnlag.
- Føring av matrikkelen.
- Oppmålingsforretninger etter matrikkelloven.
- Adresseforvaltning og annen saksbehandling etter matrikkellova, med unntak av føring av opplysninger i matrikkelen som skjer som ledd i kommunens saksbehandling av byggesak eller eierseksjonering.

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 aktuell funksjon. Det samme gjelder oppmålingsarbeid i forbindelse med bestemte tjenester, f.eks. utstikning av kommunal vei (funksjon 332).

**315 Boligbygging og fysiske bomiljøtiltak**

- Utbyggingsområder/utgifter 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, for eksempel 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 dersom søppeldunkene etc. eies av abonnentene selv, 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, dvs. mva-pliktig omsetning
- 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. Skatt på næringsinntekt knyttet til konsesjonskraft, kraftrettigheter eller annen kraft føres under funksjon 321.

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).

**321 Konsesjonskraft, kraftrettigheter og annen kraft for videresalg**

- Inntekter og utgifter knyttet til henholdsvis konsesjonskraft, kraftrettighet, hjemfallsavgift eller annen kraft for videresalg. Konsesjonsavgifter som er bundet til næringsformål føres under funksjon 325.
- Konsesjonskraftsinntekter, som kan benyttes fritt til dekning av kommunale utgifter.
- Kontingent til LVK (Landssamanslutninga av vasskraftkommunar).
- Utgifter for konsesjonskraft, kraftrettigheter og annen kraft som benyttes i kommunens egne bygninger og anlegg føres ikke på 320, men henføres til bygg-/tjenestefunksjon.
- Skatt på næringsinntekt knyttet til konsesjonskraft, kraftrettigheter eller annen kraft.

**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/tilskudd til andre med kommersielt formål, bl.a. næringsfond og konsesjonsavgifter som er bundet (avsetninger og disponering av fond), tiltaksarbeid. Utlån og avdrag til næringsfond. Renteinntekter næringsfond.
- Råd/veiledning og servicetjenester for næringslivet (tiltaksarbeid, turistinformasjon m.m.).
- Inntekter festeavgifter næringstomter.
- Elveforebygging/sikring av næringsareal.

### 329 Landbruksforvaltning og landbruksbasert næringsutvikling

- Saksbehandling, **kontroll** og veiledning etter jordlov, konsesjonslov, skogbrukslov, odelslov, forpaktingslov og andre landbruksrelaterte lover, **samt viltloven (høstbare viltressurser)**.
- Forvaltning og kontroll av de økonomiske virkemidlene i landbruket, herunder produksjonstilskudd, miljøvirkemidler, **tilskudd til tiltak i beiteområder**, skogfond, nærings- og miljøtiltakstilskudd i skogbruket, **utvalgte kulturlandskap i jordbruket og verdensarvområdene Vegaøyen og Vestnorsk fjordlandskap**, velferds- og erstatningsordninger mv.
- Arbeid knyttet til landbruk og jordvern i saker etter plan- og bygningsloven.
- Saksbehandling og veiledning knyttet til landbruksrelatert miljø- og klimaarbeid.
- Førstelinge for næringsutvikling knyttet til investeringer i **tradisjonelt** landbruk og **bygdenæringer landbruksbaserte næringer** (for eksempel **småskala lokal** matproduksjon, grønt reiseliv, bioenergi, Inn på tunet og annen landbruksbasert tjeneste produksjon).
- Plan-, utviklings- og tilretteleggingsarbeid for landbruk og landbruksbasert næringsvirksomhet, herunder jord- og skogbruk og økologisk landbruk, samt **landbruksbaserte næringer bygdenæringer**. Planarbeid som er hjemlet i plan- og bygningsloven skal føres under funksjon 301.
- Arbeid knyttet til sikring av en tilfredsstillende tilgang på tjenester fra dyrehelsepersonell, herunder klinisk veterinæravtalt. Godtgjøring veterinæravtalt.

### 330 Samferdsel og 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.

Funksjonen omfatter også utgifter og inntekter knyttet til parkeringshus og parkeringsanlegg, og ladestasjoner for el-biler.

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

### 332 Kommunale veier

- Utgifter og inntekter knyttet til drift, vedlikehold, påkostning og anlegging av kommunale veienker, gang- og sykkelstier, vei- og gatelyst, samt andre tiltak/konstruksjoner for kjørende og tiltak/konstruksjoner for å ivareta miljø og trygghet for mye trafikanter. Herunder planlegging, prosjektering, forvaltning og administrasjon.
- 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.  
Dersom kommunen har utgifter til veilyst på riks- eller fylkesveier som er satt opp av hensyn til trafiksikkerheten skal dette føres på funksjon 285. I tilfeller der stat eller fylke tilbakebetaler refusjon for disse utgiftene skal dette også føres på funksjon 285. Veilyst som utelukkende er satt opp av andre hensyn enn trafiksikkerhet skal føres på aktuell tjenestefunksjon.
- Ved investeringer i vei som kommunen foretar, er det en forutsetning for aktivering som varig driftsmiddel, at investeringen er **vesentlig og** til kommunens varige eie **eller bruk**, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 3-1. Kun investeringer som er definert som kommunens vei gir grunnlag for aktivering og avskrivninger som skal komme til uttrykk under funksjon 332. 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 som utlån under funksjon 285. Dersom det ikke er inngått avtale om full refusjon, regnes investeringsutgiftene som tilskudd til andre som skal føres i driftsregnskapet, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no). Regnskapsføringen foretas under funksjon 285.
- Mottatt forskuttering fra fylkeskommune eller stat, til investering i kommunal vei, der det er inngått avtale om full refusjon, behandles som **opptak av lån innlån**. Om det ikke er inngått avtale om full refusjon regnes inntekten som tilskudd fra andre som etter bruttoprinsippet skal inntektsføres, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).

**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.

**339 Beredskap mot branner og andre ulykker**

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

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.

**340 Produksjon av vann**

- Vanninntak, filtrering/rensing
- Eventuelt kjøp av vann
- Filtrering/rensing
- Vannprøver

**345 Distribusjon av vann**

- Pumpestasjoner
- Trykkbassenger
- Ledningsnett
- Gebyrer for kommunal vannforsyning

**350 Avløpsrensing**

- Renseanlegg og utløp
- Vannprøver av avløpsvannet (på- og/eller utslipp)
- Håndtering av restprodukter (slam og vann).
- Eventuelt kjøp av rensing

NB! Kostnadene med behandling av septik skal føres på funksjon 354 og ikke under funksjon 350. Dersom septik/slamm fra privat avløpsanlegg leveres kommunens eget rensianlegg, skal inntektene føres på funksjon 350 og kostnadene på funksjon 354.

**353 Avløpsnett og innsamling av avløpsvann**

- Pumpestasjoner
- Regnvannsoverløp
- Ledningsnett (spill- og overvannsnett)
- Gebyrinntekter på kommunal avløpstjeneste

**354 Tømming av slamavskillere, septiktanker o.l. på små avløpsanlegg**

- Tømming og behandling av slam fra av slamavskillere (septiktank)
- Samlekummer 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.
- Tømmegebyr for små avløpsanlegg

**355 Innsamling , gjenvinning og sluttbehandling av husholdningsavfall**

Oppsamlingsordninger, innsamling/henting av avfall. Avfallsgebyrer (renovasjonsgebyrer). Innkjøp av søppeldunker etc. til kommunalt eie. Sortering, gjenvinning, forbrenning (med og uten energiutnytting), eksport og deponering av husholdningsavfall.

Funksjonen omfatter kun husholdningsavfall, dvs. kun inntekter og utgifter knyttet til selvkostområdet for husholdningsavfall. Næringsavfall, 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 friluftsliv- 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 friluftslivsareal.
- Fisk- og viltforvaltning, viltneid.
- 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 DN's håndbøker om kartlegging (kartlegging av marint biologisk mangfold, ferskvannlokaliteter, 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.
- **Saker knyttet til støy fra motorsportbaner, skytebaner og vindmøller, som primært gir lokale miljøvirkninger.**
- **Vilt- og innlandsfiskforvaltning. Myndighet til å fastsette utvidet jakttid for enkelte fremmede arter, og til å kunne forby fiske av arter i henhold til innlandsfiskeforskriften.**

**365 Kulturminneforvaltning**

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 lov hjemlet bibliotekvirksomhet.

**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. Innkjøp av kunst til kommunale kunstsamlinger og utstillinger etc. føres her. Innkjøp av kunst til utsmykking av bygg føres på aktuell byggfunksjon.

**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. 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](http://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 5.1.1 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 Kulturskole**

Drift av kommunale kulturskoler. Her føres også utgifter og inntekter knyttet til kulturskoletimen.



**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, inkludert frivilligsentraler
- Tilskudd til drift/vedlikehold av og investeringer i andres kulturbygg.
- Kulturkonsulent/kulturkontor (funksjoner som i hovedsak arbeider utadrettet mot kommunens kulturorganisasjoner og kulturtiltak).

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), herunder kino-, museums- og bibliotekbygg. Dersom musikk- og kulturskoler holder til i egne bygg regnes disse som kulturbygg under denne funksjonen.

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. 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](http://www.gkrs.no).

Inventar/utstyr/anlegg som er innleid/midlertidig anskaffet i forbindelse med et arrangement føres ikke her, men på aktuell tjenestefunksjon, eksempelvis funksjon 385.

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, herunder leie av kino-, museums- og bibliotekbygg samt lokaler til musikk- og kulturskoler.

- 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 5.1.1 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, jf. § 15 i kirkeloven . Drifts- og investeringstilskudd føres på art 470 (tilskudd til kirkelig fellesråd) i henholdsvis drifts- og investeringsregnskapet. Driftstilskudd til kirkelig fellesråd som skal dekke renter og avdrag på lån tatt opp av Kirkelig fellesråd føres på funksjon 390, art 470.
- Kommunens utgifter når det er inngått tjenesteytingsavtale mellom kommunen og fellesrådet, i stedet for en finansiell bevilgning/pengeoverføring jf. kirkeloven § 15 fjerde ledd. Utgiftene føres på art 470.
- Tilskudd eller andel av tjenesteytingsavtale til kirkelig fellesråd som gjelder gravplasser mv føres på funksjon 393 . Det samme gjelder om tilskuddet er til dekning av renter og avdrag på låneopptak foretatt av kirkelig fellesråd som er knyttet til gravplasser.

**392 Tilskudd til tros- og livssynssamfunn**

Tilskudd til livssynsorganisasjoner.

**393 Gravplasser og krematorier**

- Utgifter og inntekter der forvaltnings- og driftsansvaret på området er overført fra fellesrådet til kommunen etter avtale med kirkelig fellesråd og etter godkjenning av departementet, jf. gravferdsloven § 23.
- Utgifter og inntekter der kommunen har driftsansvar for gravplasser selv om kommunen ikke formelt har overtatt forvaltningsansvaret etter gravferdsloven § 23.
- En andel av kommunens tilskudd til kirkelig fellesråd eller andel av tjenesteytingsavtale til kirkelig fellesråd som gjelder utgifter til gravplasser mv. Driftstilskudd til kirkelig fellesråd som skal dekke renter og avdrag på lån tatt opp av kirkelig fellesråd knyttet til gravplasser mv. føres her. Utgiftene føres på art 470.
- Utgifter når kommunen har plikt til å besørge gravferd etter gravferdsloven § 9, 5. ledd.

**800 Skatt på inntekt og formue**

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

**840 Rammetilskudd og øvrige generelle statstilskudd**

- Statlig rammetilskudd
- Øvrige generelle statstilskudd som ikke skal henføres til tjenestefunksjon
- Funksjonen omfatter også tilskudd fra Sametinget til drift og utvikling av tospråk-fylkeskommune
- Vertskommunetilskudd HVPU
- Positiv og negativ inntektsutjevning (skatteutjevning)
- Utbetalinger fra havbruksfondet

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

**841 Kompensasjon for merverdiavgift i investeringsregnskapet**

Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i investeringsregnskapet. Mvakompensasjon for anskaffelser i investeringsregnskapet er frie midler som skal benyttes til felles finansiering av investeringer i bygninger, anlegg og andre varige driftsmidler. Det vises til Veileder "*Budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskapet*" ( publikasjonskode H-2270) som finnes på KMD sin internettside om [kommuneregnskap](#).

Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i driftsregnskapet skal henføres til samme funksjon som anskaffelsen.

**850 Statstilskudd knyttet til bosetting og integrering av flytninger og drift av asylmottak**

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

Integreringstilskudd og Særskilt tilskudd ved bosetting av enslige mindreårige flyktninger.

Vertskommunetilskudd knyttet til asylmottak.

Overføring av integreringstilskudd til/fra andre kommuner ved flytting av tilskuddsberettigede flyktninger.

Tilskudd til opplæring i norsk og samfunnskunnskap for voksne innvandrere føres på funksjon 213.

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**

Under denne funksjonen føres renter, avdrag, utlån og bruk av lån:

- Renteutgifter (ekskl. morarenter) og renteinntekter, herunder rente og avdragskompensasjon.
- **Avdrag på lån**
- **Bruk av lån**
- **Utlån av egne midler, og mottatte avdrag på utlån av egne midler.** Det vises til skillet mellom utlån og tilskudd til andre, jf. kommuneloven § 14-9 og budsjett- og regnskapsforskriften kapittel 2 og god kommunal regnskapsskikk, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no)  
Sosiale utlån skal føres på funksjon 281.  
Utlån og avdrag til næringsfond føres på funksjon 325 Tilrettelegging/bistand for næringslivet.
- **Lån til videre utlån med hjemmel i kommuneloven § 14-17 første ledd og mottatte avdrag på lån til videre utlån, føres på artene 512 Avdrag på lån til videreutlån, art 522 Videreutlån, art 912 Bruk av lån til videreutlån og art 922 Mottatte avdrag på videreutlån.**
- **Avsetning til bundne investeringsfond (mottatte avdrag på utlån).**
- ~~Avsetninger til låneavdragsfond eksterne finansieringstransaksjoner (inkl. låneavdragsfond).~~

Inntekter og utgifter knyttet til formidlingslån fra Husbanken skal føres på funksjon 283.

**All bruk av lån og utgifter til avdrag bør føres på funksjon 870.** Det er likevel anledning å føre på tjenestefunksjon.

Ved avslutning av investeringsregnskapet, legges det likevel til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) er til felles finansiering av investeringer, jf. .. Veileder *Budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskapet (publikasjonskode H-2270)* der departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) er til felles finansiering av investeringer. Veilederen finnes på KMD sin internettside om [Kommuneregnskap](#).

Driftstilskudd til kirkelig fellesråd til dekning av renter og avdrag på låneopptak foretatt av Kirkelig fellesråd skal føres under henholdsvis funksjon 390 og 393 på art 470.

**880 Avsetninger, bruk av avsetninger, overføring fra drift til investering og inndekning av merforbruk og udekket beløp**

Dekning av tidligere års merforbruk ~~og disponering av tidligere års mindreforbruk~~ i driftsregnskapet er obligatoriske poster på denne funksjonen. Det samme gjelder for dekning av tidligere års udekket ~~og disponering av tidligere års udisponert~~ i investeringsregnskapet. Overføringer til investeringsregnskapet (f.eks. ved omdisponering av driftsmidler på en funksjon til investeringsformål) bør føres på funksjon 880. Det samme gjelder avsetninger til og bruk av ubundne fond. Det vises til Veileder *Budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskapet (publikasjonskode H-2270)*, der departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) er til felles finansiering av investeringer. Veilederen finnes på KMD sin internettside om [Kommuneregnskap](#). Avsetninger til låneavdragsfond føres ikke her (jf. funksjon 870).

Funksjon 880 brukes ved eventuell disponering av mindreforbruk eller udisponert i årsregnskapet for 2019, ved disponering av dette i 2020. Dette føres mot art 930. Art 930 går ut f.o.m. 2021.

**899 Merforbruk og udekket beløp fremført til inndekning i senere år**

Funksjon 899 skal kun benyttes mot art ~~580 eller~~ 980.

**899 Avvikspost/rapportkontroll**

Funksjonen brukes når kommunale og kommunale foretak og interkommunale selskaper utarbeider årsregnskapet etter regnskapsloven. Se [rundskriv H-30/03 for veiledning om rapportering av årsregnskap etter regnskapsloven og konvertering til obligatorisk KOSTRA-kontoplan](#).

# **Funksjonskontoplanen**

-

# **Fylkeskommuner**

**2.6 Veiledning til innholdet i funksjonene - fylkeskommunene**

*Endringer i innholdet i funksjonene fra 2019 til 2020 er markert med rød tekst.*

**400 Politisk styring**

Godtgjørelse til folkevalgte, inkl. utgifter som følger med møteavvikling, representasjonsutgifter og befaringer/høringer m.m. arrangert av folkevalgte organer (utvalg/nemnder/komitéeer), partistøtte, utgifter til valgavvikling. Ungdomsting. Demokratiprojekter Interreg. Godtgjørelser til folkevalgte oppnevnt/valgt av fylkestinget, eksempelvis fylkesråd inkludert politisk sekretær skal føres under funksjon 400.

**410 Kontroll og revisjon**

Utgifter og inntekter knyttet til fylkeskommunens kontrollutvalg etter kommuneloven kapittel 23 og revisjon etter kommuneloven kapittel 24. 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.

**420 Administrasjon***Innledning*

Beskrivelse av administrasjonsfunksjonen er inndelt slik:

- (1) Administrativ ledelse
- (2) Fordeling av andel lederstilling
- (3) Stab/støttefunksjoner
- (4) Fellesfunksjoner
- (5) Fellesutgifter

Som supplement til beskrivelsen av funksjonens innhold, er det vist noen illustrasjoner og eksempler.

Begrepet "tjenestefunksjon" benyttes for andre funksjoner enn 420. Med fylkesrådmann menes administrasjonssjef.

**(1) Administrativ ledelse**

Til funksjon 420 skal det henføres lederressurser som etter KOSTRA er definert å være administrative ledere, og som leder andre administrative ledere. Administrative ledere er definert til å være ledere som har både økonomiske og administrative fullmakter.

For å bli definert som administrativ leder, må disse fullmaktene minst omfatte:

**Økonomiske fullmakter**

- Delegert budsjettmyndighet i samsvar med et vedtatt reglement eller etter videredelegert myndighet.
- Disponeringsfullmakt, jf. forskrift om budsjett mv. § 9, innenfor delegert budsjettmyndighet. (FOR 2000-12-15 nr. 1423: Forskrift om årsbudsjett).

**Administrative fullmakter**

- Personalansvar med instruksjonsmyndighet, herunder medarbeideroppfølging/ medarbeidersamtaler.
- Innstillings- eller beslutningsmyndighet i:
  - Ansettelsessaker
  - Oppsigelses- eller avskjedigelsessaker
  - Permisjonssaker

En lederfunksjon vil normalt ha flere funksjoner enn innholdet i denne definisjonen. Eksempelvis er faglig ansvar ikke et krav for å bli definert som administrativ leder.

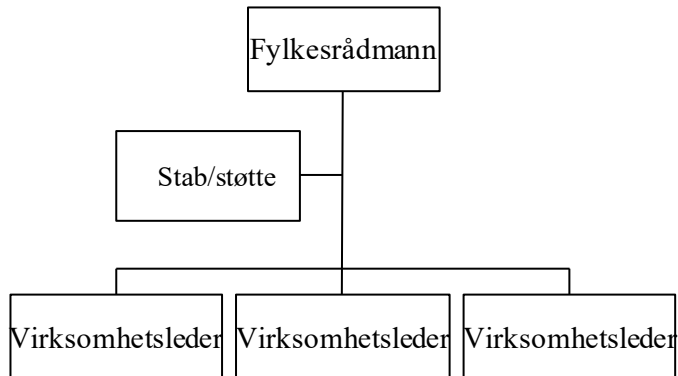
I den hierarkiske kjeden av ledere skal leder på laveste nivå som tilfredsstillter kravene til å bli definert som administrativ leder, henføres til respektiv tjenestefunksjon, mens dennes overordnede administrative ledere skal henføres til funksjon 420. Gjennom dette oppfylles kravet om at administrative ledere som leder andre administrative ledere, blir henført til funksjon 420.

Prinsippet om definisjon av administrative ledere gjelder tilsvarende for organisering av fylkeskommunale tjenester i foretak, interkommunalt samarbeid i fylkeskommuner eller interfylkeskommunale selskaper.

Dersom en administrativ leder, har videredelegert **deler** av fullmaktene til underordnede ledere, vil ikke disse underordnede lederne betraktes som administrative ledere i KOSTRA. Slike ledere kan være avdelingsledere, teamledere, gruppeledere og lignende. Disse skal henføres til tjenestefunksjon.

*Illustrasjoner*

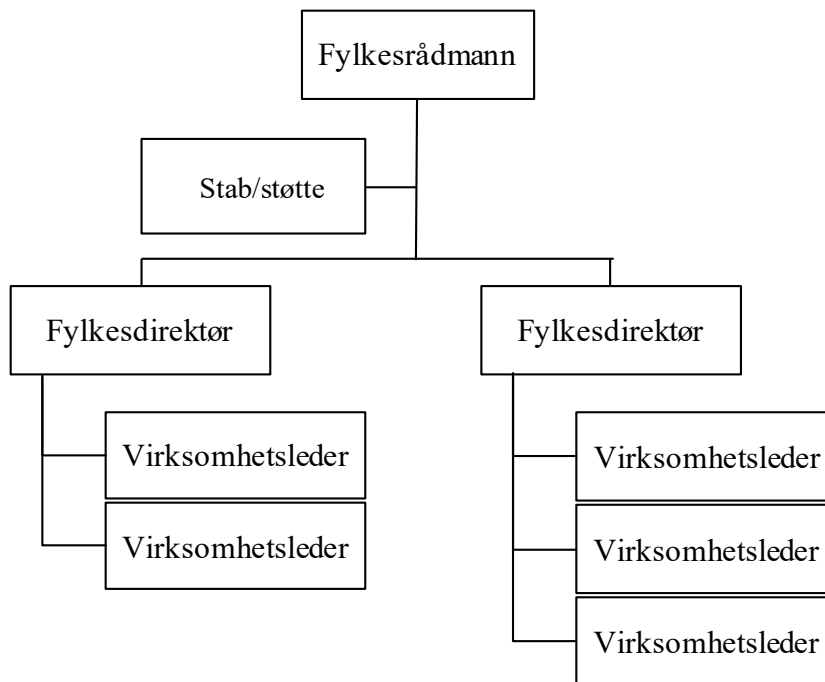
- a) Organisasjon etter 2-nivå modell med stab/støtte (lederne tilfredsstiller kravene til administrative ledere i KOSTRA):



**Figur: 2-nivå modell**

I dette eksemplet vil fylkesrådmannen, eventuelt et fylkesrådmannsteam, være eneste ledernivå som leder andre ledere. Fylkesrådmannen henføres til funksjon 420, mens virksomhetslederne henføres til sine respektive tjenestefunksjoner.

- b) Organisasjon etter 3-nivå modell med stab/støtte (lederne tilfredsstiller kravene til administrative ledere i KOSTRA):



**Figur: 3-nivå modell**

I dette eksemplet vil fylkesrådmannen og fylkesdirektørene være administrative ledere som leder andre administrative ledere, som henføres til funksjon 420. Virksomhetslederne henføres til sine respektive tjenestefunksjoner.

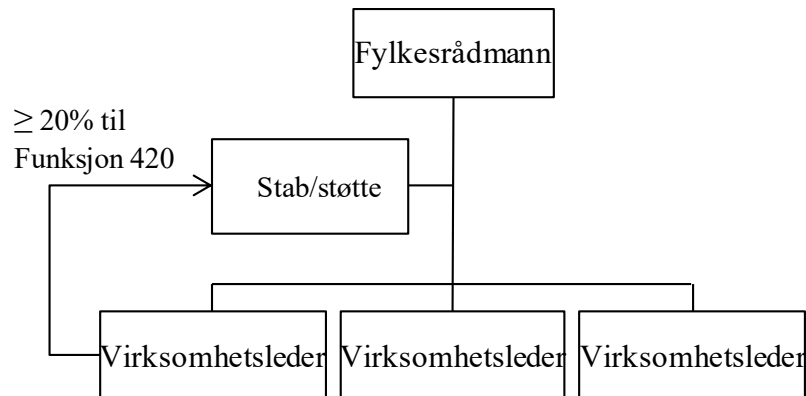


**(2) Fordeling av andel lederstilling**

Dersom en administrativ leder på funksjon 420 yter tjenester for ett eller flere virksomhetsområder og dette utgjør 20 % av stillingen eller mer, skal denne andelen fordeles til virksomhetsnivået. Det vises til prinsippene for fordeling av stillinger i KOSTRA-veilederen. En stilling er i denne sammenheng definert som et årsverk.

*Illustrasjoner*

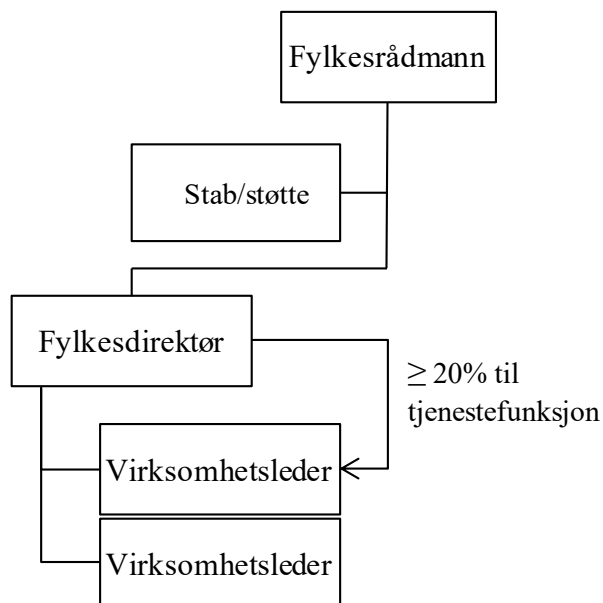
- a) Fordeling av andel laveste nivå til funksjon 420:



**Figur: Fordeling av andel virksomhetsleder til funksjon 420**

I dette eksemplet yter virksomhetsleder på det laveste administrative ledernivå, tjenester for stab/støtte eller for overordnet leder i et omfang som utgjør minst 20 % av stillingen. Da skal denne andelen fordeles til funksjon 420.

- b) Fordeling av andel administrativ ledelse til tjenestefunksjon:



**Figur: Fordeling av andel administrativ leder til tjenestefunksjon**

Dersom administrativ leder definert innenfor funksjon 420 utfører tjenester for laveste nivå administrativ leder eller for tjenesteområdet(ene) i et omfang på minst 20%, skal denne andelen fordels til tjenestefunksjonen(e). Dette kan dog ikke være oppgaver knyttet til oppfølging av laveste nivå administrativ leder.

*Eksempler*

- a En fylkesdirektør i avdeling for plan, næring og miljø som er definert å være administrativ leder på funksjon 420, skal fordele andel av sin stilling dersom vedkommende også ivaretar utøvende oppgaver knyttet til regional utvikling, gitt at disse oppgavene til sammen utgjør minst 20 % av stillingen.
- b Et annet eksempel kan være en fylkestannhelsesjef som er administrativ leder på funksjon 420, og som også er utøvende tannlege ved en av tannklinikken i fylkeskommunen. Dersom denne oppgaven utgjør minst 20 % av fylkestannhelsesjefens stilling, skal det foretas fordeling til funksjonen for tannhelse.
- c En leder av et servicetorg som er definert som laveste administrative ledernivå, skal henføres til tjenestefunksjon(er). Servicetorget ivaretar fellesfunksjoner som er definert som funksjon 420 i KOSTRA, samt at det ytes brukerrettede tjenester (eksempelvis råd og veiledning knyttet til lån, stipend eller skoleskyss knyttet til videregående opplæring). Dersom servicetorget yter brukerrettede tjenester på minst 20 % av samlet ressursbruk, skal leder av servicetorget også fordele sin andel av stillingen tilsvarende denne andelen. Den resterende andel av stillingen blir henført til funksjon 420 som følge av at disse tjenestene er fellesfunksjoner og definert som funksjon 420.
- d Et eksempel kan også være en IKT-leder som betjener både fellessystemer og fagsystemer som f.eks. VIGO. Arbeid som vedrører felles IKT løsninger for hele fylkeskommunen føres på funksjon 420. Andel av arbeid vedrørende fagsystemer som utgjør minimum 20 % skal henføres til respektive funksjoner.

**(3) Stab-/støttefunksjoner**

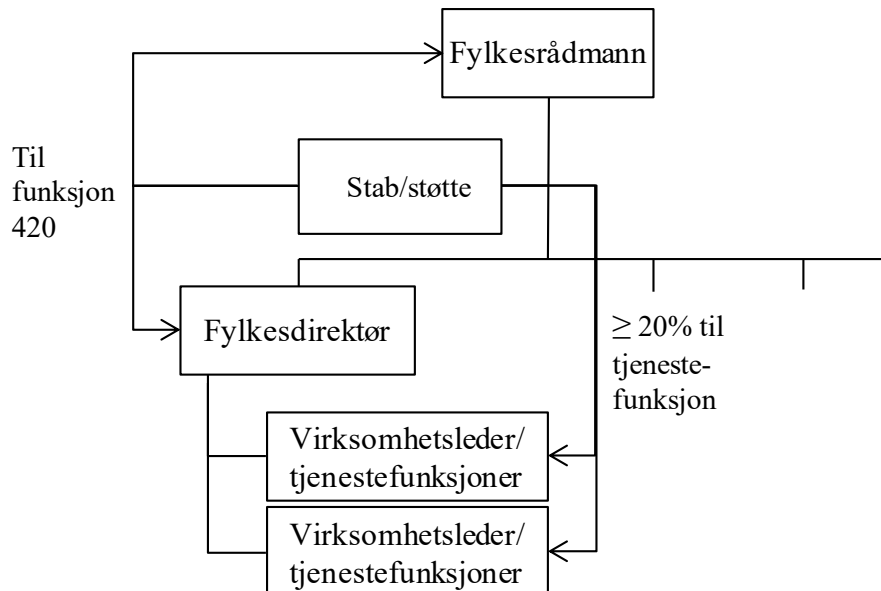
Stabs-/støttefunksjoner knyttet til planlegging, oppfølging og styring av hele fylkeskommunen eller av et administrativt ledernivå knyttet til funksjon 420, er i utgangspunktet en del av funksjon 420. Dette omfatter blant annet oppgaver knyttet til økonomiforvaltning, personalforvaltning, informasjonsarbeid, fylkeskommuneadvokat/-jurist, samt arbeid knyttet til organisasjonen eller organisasjonsutvikling.

Prinsippet om fordeling av oppgaver som utgjør minst 20 % av én stilling gjelder også for disse stab/støttefunksjonene. På den måten vil stab-/støttefunksjonens oppgaver for det laveste administrative ledernivå eller direkte for tjenesten bli henført til tjenestefunksjonen.

Overordnet planarbeid, hvor planen dekker mer enn et enkelt tjenesteområde, føres på funksjon 420. Unntatt fra dette er arbeid med lokal og regional utvikling som skal føres på funksjon 715.

*Illustrasjon*

Stab-/støttefunksjon for administrative ledere og for virksomhetsledere/ tjenestefunksjoner:



**Figur: Stab-/støttefunksjon for administrativ ledelse og tjenestefunksjoner**

Stab-/støttefunksjon er oftest eller primært for administrativ ledelse, og henføres til funksjon 420. Dersom andelen av støttefunksjon for laveste ledernivå og/eller for tjenestefunksjonene minimum utgjør 20 % av én stilling, skal dette fordeles til tjenestefunksjon. Det er summen av arbeid som stab-/støttefunksjonen yter som skal vurderes i forhold til én stilling, ikke hver enkelt stillings andel.

*Eksempler*

- a Fylkeskommunen har rådgivere i stab-/støttefunksjonen som hovedsakelig (mer enn 50 % av stilling) yter tjenester for virksomhetsnivået. Denne andelen blir henført til tjenestefunksjonene. Fylkeskommunen omorganiserer virksomheten, og rådgiverne blir fylkesdirektører som blir et mellomledernivå mellom fylkesrådmannen og virksomhetslederne. Fylkesdirektørene får også utvidede fullmakter slik at de blir definert som administrative ledere som leder andre ledere, som henføres til funksjon 420. Dersom disse fylkesdirektørene fortsatt hovedsakelig yter tjenester for virksomhetsenhetene, skal fortsatt denne andelen henføres til tjenestefunksjonene dersom andelen er minst 20 %. Eksemplet viser at i begge tilfellene blir en større eller mindre andel av stillingene henført til tjenestefunksjonene, men det kan bli lavere når det innføres et nytt ledernivå. Omorganiseringen har trolig sammenheng med økt behov for administrativ ledelse i fylkeskommunen, og dermed vil denne organisering også medføre økte utgifter til funksjon 420.
- b Fylkeskommunen har tre økonomirådgivere i stab-/støttefunksjonen. Disse bruker 10 % av sine stillinger hver til økonomirådgivning ovenfor virksomhetene. I sum bruker disse rådgiverne 30 % av én stilling, og skal fordeles. Fordelingen skjer med den andelen på tjenesteområdet som ytelsen representerer, eksempelvis en andel til utdanning, samferdsel eller tannhelse.
- c Et annet eksempel er at fylkeskommunen inngår i et interkommunalt selskap (IKS) om regnskapstjenester, dvs. en fellesfunksjon som skal henføres til funksjon 420. Dersom IKS'et utfører regnskapstjenester for andre tjenestefunksjoner, skal prinsippet om fordeling av utgifter på tjenestefunksjoner benyttes, dersom andelen minst er på 20 % av én stilling. Likeledes skal inntektene (fylkeskommunenes betaling for regnskapstjenestene) fordeles tilsvarende utgiftsfordelingen (administrasjon og tjenestefunksjoner). Dette medfører at IKS'et må spesifisere på fakturaen til fylkeskommunen hvor mye som skal henføres til de ulike tjenestefunksjonene, og inntektsføre dette på art 775 i IKS'et. Fylkeskommunene skal utgiftsføre beløpene fra IKS'et på tilsvarende funksjoner, men benytte art 375.
- Tilsvarende gjelder dersom regnskapstjenestene var organisert i eget fylkeskommunalt foretak. Da skal imidlertid inntektsarten i KF'et være art 780, og utgiftsarten i fylkeskommunen 380.
- d Fylkeskommunal planlegging av arealforvaltning, naturvern, samt bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal og privat planlegging og utbyggingsvirksomhet, skjer i en del tilfeller av staben til fylkesrådmannen. Denne er i utgangspunktet henført til funksjon 420, men utgjør denne bistanden minst 20 % av én stilling, skal disse utgiftene henføres til funksjon 715.

**(4) Fellesfunksjoner**

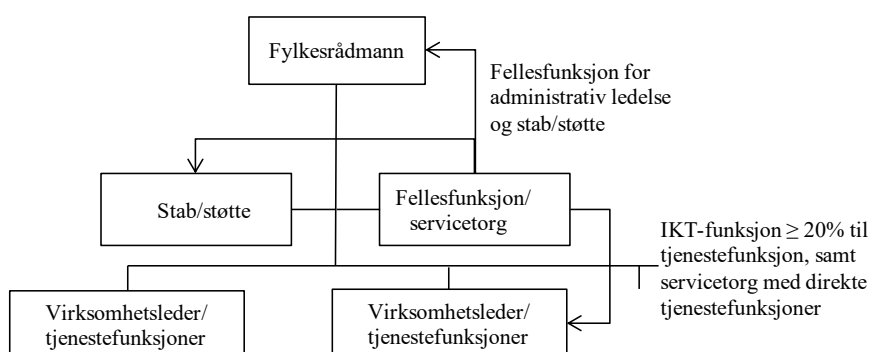
Fellesfunksjonene skal i utgangspunktet føres på funksjon 420, men skal fordeles dersom ledelse og medarbeidere yter tjenestespesifikke oppgaver som samlet utgjør minst 20 % av én stilling til virksomhetsledere (laveste administrative ledernivå) eller direkte til tjenestefunksjonene. Se også eksemplet nedenfor.

Fellesfunksjoner er:

- Funksjoner for administrative ledere/medarbeidere som er knyttet til funksjonene 400 Politisk styring eller 420 Administrasjon, slik som resepsjon, sentralbord og andre velferdstiltak.
- Felles post- og arkivfunksjon. Tjenestespesifikke post- og arkivfunksjoner skal henføres til tjenestefunksjonen.
- Felles lønns- og regnskapsfunksjon, herunder fakturering og innfordring. Lønns- og regnskapsfunksjoner som ivaretar overordnede oppgaver for hele fylkeskommunen føres på funksjon 420. Lønns- og regnskapsoppgaver som gjelder tjenestested henføres til tjenestefunksjon.
- Hustrykkeri. Innkjøp av papir/kontormateriell som hustrykkeriet foretar for tjenestefunksjonene/-enhetene, belastes de aktuelle tjenestefunksjonene
- Felles IKT-løsninger for hele fylkeskommunen. Dette inkluderer anskaffelse, drift og vedlikehold inkludert brukerstøtte til fellessystemer. Utgifter knyttet til "fagsystemer" (VIGO og FDV-system) henføres til de funksjonene som systemene betjener. Også arbeid knyttet til "fagsystemer" som samlet utgjør minst 20 % av én stilling, skal fordeles.
- Har fylkeskommunen organisert støttefunksjoner vedrørende IKT i eget fylkeskommunalt foretak, skal samme fordeling mellom funksjon 420 og tjenestefunksjonene gjøres når det gjelder fellessystemer og fagsystemer.
- Har fylkeskommunen organisert IKT-tjenesten i samarbeid med andre fylkeskommuner (kommunalt oppgavefellesskap, interkommunalt politisk råd, interkommunalt selskap eller vertskommunesamarbeid), skal fylkeskommunens andel som vedrører fellessystemer, eksempelvis lønns- og regnskapssystem, til funksjon 420. Fylkeskommunens andel som vedrører fagsystemer, skal til tjenestefunksjon. Fylkeskommunens andel er nettoutgiften i samarbeidsløsningen som vedrører fylkeskommunen.

*Illustrasjon*

Fellesfunksjoner og servicetorg med fordeling:



**Figur: Fellesfunksjon til funksjon 420 og fordeling av IKT-funksjon og direkte tjenesteyting**

Illustrasjonen viser at fylkeskommunen har organisert sine fellesfunksjoner i en enhet (servicetorg, kundetorg). Fellesfunksjoner for administrativ ledelse og stab/støtte henføres til funksjon 420, mens fellesfunksjonen IKTs utgifter til "fagsystemer", som utgjør minst 20 % av én stilling, skal henføres til tjenestefunksjonene for fagsystemene. Ressurser på servicetorget som ivaretar tjenesterettede funksjoner, dvs. ikke fellesfunksjoner, skal i sin helhet henføres til tjenestefunksjonene. Dette kan være råd og veiledning knyttet til plan-, bygg- og oppmålingstjenestene.

**(5) Fellesutgifter**

- Fellesutgifter som føres på funksjon 420, er bla:
- Kantine (nettoutgift).
- Sekretariat for politisk ledelse.
- Bedriftshelsetjeneste for fylkeskommunens ansatt
- Overordnet HMS-arbeid.
- Kontingent til KS
- Frikjøp av hovedtillitsvalgte. Frikjøp av tillitsvalgte i virksomhetene føres på aktuell tjenestefunksjon.

**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 kostnadsklassifikasjon 23 i NS3454 om livssyklus-kostnader for bygg . Dette omfatter aktiviteter i eiendomsforvaltningen knyttet til eiendomsledelse og 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), jf. NS3454.

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 tekniske anlegg på VAR-området føres på respektive VAR-funksjon, jf. NS3454.

Videre omfattes utgifter til eiendomsledelse og administrasjon, eksempelvis administrasjon av leieforhold, husleie og de arealer som forvaltningsavdeling og driftsavdeling benytter, administrasjon av fagsystemer, service/brukerkontakt, markedsføring, forretningsførsel, internkontroll mv, jf. NS3454. Utgifter knyttet til aktiviteter som ligger i kostnadsklassifikasjon 23 i NS3454 føres her, og ikke på funksjon 420, eksempelvis administrativ leder (som leder andre ledere) i eiendomsforvaltningen og stab/støttefunksjoner.

**430 Administrasjonslokaler**

1. Utgifter til drift og vedlikehold av lokaler (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg) som benyttes til oppgaver under funksjonene 400, 410, 420 og 421. (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. 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](http://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 5.1.1 og art 190.

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

6. Inventar og utstyr (innbo og løsøre) knyttet til tjenesteproduksjon under funksjon 400, 410, 420 og 421 føres ikke her, men henføres til aktuell funksjon.

**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 722. Forskutteringer vedrørende kommunal vei eller riksvei der fylkeskommunen har krav på tilbakebetaling føres i investeringsregnskapet som utlån se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).

**465 Interfylkeskommunale samarbeid**

Funksjonen kan nyttes av kontorfylkeskommunen for samlet føring av utgifter og inntekter knyttet til **interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefelleskap etter kommuneloven §§ 18-1 og 19-1 som ikke utarbeider eget årsregnskap**, men som inngår i kontorfylkeskommunens regnskap, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 8-3.

**Funksjonen anbefales benyttet ved vertskommunesamarbeid etter kommuneloven § 20-1.**

**Funksjonen anbefales også benyttet av interkommunale styrer etter kommuneloven av 1992 § 27, som enda ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som ikke er egne rettssubjekter og som ikke skal utarbeide eget årsregnskap, men som skal inngå i kontorkommunens regnskap, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 11-2 tredje ledd.**

- Finansieringsbidrag fra fylkeskommuner i samarbeidet inntektsføres refusjon (art 730) på funksjon 465.
- Utgifter tilsvarende finansieringsbidraget fra kontorfylkeskommunen fordeles fra funksjon 465 til korrekt funksjon på korrekt art (art 010..285),
- samtidig som funksjon 465 krediteres for intern fordeling av utgifter (jf. kapittel 2 om fordeling).

Funksjonen skal «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.

**472 Pensjon**

Følgende utgifter knyttet til pensjon føres på funksjon 472 (også arbeidsgiveravgift knyttet til utgiftene skal føres på funksjon 472)

- Tilskudd/kontigent til pensjonskontoret (art 195)
- Sikringsordningstilskudd (art 090) og administrasjonstilskudd iht. overføringsavtalen (art 185)
- Utgifter til egenkapitalinnskudd KLP eller egen pensjonskasse (art 529). Tilbakebetaling av egenkapitalinnskudd (art 929).
- Øvrige pensjonsutgifter (ordinære premier, reguleringspremier, andre engangspremier, AFP) føres ikke på funksjon 472, men fordeles og utgiftsføres på tjenestefunksjonene. Det er bruttopremie før fratrukk for bruk av premiefond, som skal fordeles på tjenestefunksjonene.

**473 Premiefond**

Bruk av premiefond krediteres funksjon 473 (art 090).

**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 godstransportløyver, drosjeløyver og turvognløyver.
- Regionalt folkehelsearbeid, **forvaltning av tilskudd til friskliv, læring og mestring.**
- **Tilskudd til tverrfaglig innsats på rusfeltet.**

**490 Interne serviceenheter – funksjonen utgår f.o.m. 2020**

Se avsnitt 2.3 og 2.4 i for nærmere veiledning om fordeling av utgifter og fordelingstekniske løsninger.



**510 Skolelokaler og internatbygninger**

Utgifter/inntekter til drift, vedlikehold og investeringer knyttet til skolelokaler og internatbygninger (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg/skolegård).

Driftsaktiviteter omfatter 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](http://www.gkrs.no).

1. Lønn mv. til eget drifts-/vedlikeholdspersonell, for eksempel vaktmester og renholdspersonale, inkludert lokal driftsledelse. Lærlinger som jobber innenfor området funksjon 510.
2. Innkjøp av materiell og utstyr til drift og vedlikehold, samt inventar og utstyr til personell som føres på denne funksjonen
3. 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.
4. Avskrivninger av egne bygg.
5. Investeringer i og påkostning av skolelokaler og internatbygninger.
6. Investeringer, drift og vedlikehold av infrastruktur (faste tekniske installasjoner) knyttet til IKT.
7. Husleieutgifter/-inntekter 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 komme fram på riktig art/funksjon, jf. avsnitt 5.1.1 og art 190.

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

Følgende kostnader skal **ikke** føres på funksjon 510:

1. Forvaltningsutgifter knyttet til skolelokaler og internatbygninger (administrasjon, forsikring av slike bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til skolelokaler og internater). Disse føres på funksjon 421.
2. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til forvaltningen/undervisningen i skolen inngår ikke her, men føres på aktuell funksjon.

**515 Fellesutgifter og støttefunksjoner for 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, inkludert læringer som jobber innenfor området funksjon 515, som ikke er knyttet til eiendomsforvaltningen av skolelokaler og internatbygninger.
2. Inventar og utstyr som ikke er direkte relatert til pedagogisk virksomhet (formålet med anskaffelsen avgjør regnskapsføring). Avskrivninger på inventar og utstyr.
3. Transport som en del av opplæringen (eksempelvis mellom ulike undervisningssteder som skole til gymsal).
4. Datautgifter til VIGO<sub>2</sub> skoleadministrative system inkludert voksensystemer, OTTO, mv.
5. Bredbåndsutgifter (abonnement, drifts- og serviceavtaler).
6. Avgift Kopinor, Norwaco.
7. Bibliotek (drift, lønn bibliotekar/assistent i biblioteket).
8. Elev- og lærlingeombud, mobbeombud
9. Eksamensvakter.
10. Personalseminar for alle ansatte som tiltak for miljø og kultur.
11. Elevrådsarbeid.
12. Lønn til verneombud og tillitsvalgte ved skolene.
13. Velferdsmidler.
14. Utgifter til annonsering (markedsføring, profilering, hjemmesider mv) knyttet til utdanningsområdet.
15. Inntakskontor/elevinntak, Inntaksleder
16. Eksamenskontor.
17. Skoleutvalg.
18. Pedagogisk IKT arbeid.
19. Administrasjonsleder, kontorleder

**520 Pedagogisk ledelse, pedagogiske fellesutgifter og gjesteelevsoppgjør**

Administrative fellesutgifter i den pedagogiske virksomheten.

1. Skoleledelse (rektor, inspektør), avdelingsleder i administrativ del av stillingen.
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 føres på funksjon 562
5. Utgifter til utviklings- og prosjektarbeid, nasjonale og internasjonale prosjekter.
6. Utgifter ved omstillingstiltak.
7. Utgifter knyttet til overtallighet.
8. Etter- og videreutdanning for skolens ledelse.
9. Utgifter til redusert undervisning (livsfasetiltak). .
10. Kurs osv. som ledelsen initierer.
11. Særskilte tiltak for pedagogisk personale.
12. Rådgivere, pedagogiske team.
13. Tidsressurspotten.
14. Inventar og utstyr til pedagogisk virksomhet som ikke kan føres på de enkelte utdanningsfunksjoner. Avskrivninger på inventar og utstyr.
15. Kostnader til nasjonal digital læringsarena (NDLA)
16. Pedagogisk utviklingsarbeid og analyser mot videregående opplæring i sentraladministrasjonen.

**Funksjon 521-533 Undervisning til alle elever fordelt på utdanningsprogrammene**

Her føres utgifter og inntekter som kan direkte knyttes til et bestemt utdanningsprogram.

1. Lønnsutgifter for lærere fordeles på utdanningsprogrammene hvor læreren har undervisning.
2. Reiseregninger fører der lærerens lønn er plassert.
3. Pedagogiske ledere med ansvar for bestemte utdanningsprogram, verneledere.
4. Lønn lærlinger med arbeid i tilknytning til et bestemt utdanningsprogram.
5. Sensorutgifter til eksamen (sensorutgifter til privatister føres på 590).
6. Undervisningsmateriell, herunder nødvendige trykte og digitale læremiddel og digitalt utstyr ("lovpålagte gratis læringsmidler").
7. Inventar og utstyr.
8. Avskrivninger på inventar og utstyr som er ført mot utdanningsprogram. Avskrivninger relatert til anskaffelser som opprinnelig ble ført på funksjon 538 og 539 føres på de respektive funksjoner for utdanningsprogram hvor anskaffelsen er i bruk.
9. Driftsinntekter i form av salg av produkter/tjenester (først og fremst yrkesfag).
10. Transport og ekskursjoner relatert til bestemte utdanningsprogram.
11. Vg 3 i skole for programområder innen yrkesfaglige utdanningsprogram som ifølge tilbudsstrukturen skal ha Vg3 (f.eks. automatiseringsfaget)
12. Utgifter til international baccalaureate (IB)
13. Utgifter og inntekter som kan direkte knyttes til utdanningsprogram for naturbruk føres på funksjon 531. Drift eller leie av gårdsbruk, fiskebåt og fiskeoppdrettsanlegg, som innebærer utgifter og inntekter som ikke er direkte knyttet til utdanningsprogram for naturbruk føres på funksjon 590 (dvs. utgifter og inntekter som ikke kan direkte knyttes til undervisningen av elever på utdanningsprogram for naturbruk).
14. Utgifter til elev-PC skal føres på det enkelte utdanningsprogram.

Følgende kostnader skal ikke føres på funksjon 521-533:

Utgifter og inntekter tilknyttet landslinjer. Disse føres på funksjon 559.

<b>521</b>	<b>Studiespesialisering</b>
<b>522</b>	<b>Bygg- og anleggsteknikk</b>
<b>523</b>	<b>Elektrofag</b>
<b>524</b>	<b>Design og håndverk</b>
<b>525</b>	<b>Restaurant- og matfag</b>
<b>526</b>	<b>Helse- og oppvekstfag</b>
<b>527</b>	<b>Idrettsfag</b>
<b>528</b>	<b>Teknikk og industriell produksjon</b>
<b>529</b>	<b>Musikk, dans og drama</b>
<b>530</b>	<b>Medier og kommunikasjon</b>
<b>531</b>	<b>Naturbruk</b>
<b>532</b>	<b>Service og samferdsel</b>
<b>533</b>	<b>Kunst, design og arkitektur</b>
<b>534</b>	<b>Design og tradisjonshåndverk (f.o.m. høst 2020)</b>
<b>535</b>	<b>IKT og medieproduksjon (f.o.m. høst 2020)</b>
<b>536</b>	<b>Salg, service og reiseliv (f.o.m. høst 2020)</b>
<b>537</b>	<b>Frisør, blomster- og interiørdesign (f.o.m. høst 2020)</b>

**554 Fagskole**

Alle utgifter og inntekter knyttet til fagskoler, også merkantile og administrative oppgaver (de som for videregående opplæring føres på funksjonene 515 og 520), og fagskolestyre, føres på funksjon 554, slik at det holdes utenfor videregående opplæring. Utgifter og inntekter til drift, vedlikehold og investeringer i skolelokaler og internatbygninger med tilhørende anlegg føres under funksjon 510.

**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. Utgifter og inntekter til drift, vedlikehold og investeringer i skolelokaler og internatbygninger med tilhørende anlegg føres under funksjon 510.

Tjenestedata merket landslinje (GREP kodeverk posisjon 7 = L)

**561 Oppfølgingstjenesten og pedagogisk psykologisk tjeneste**

1. Oppfølgingstjenesten.
2. Pedagogisk psykologisk tjeneste (PPT)

**562 Spesialundervisning og særskilt tilpasset opplæring**

Ekstra utgifter inkludert ledelsesressurser utover ordinær undervisning.

1. Elever i egne spesialgrupper føres i sin helhet på funksjon 562, inkludert inventar og utstyr knyttet til elevene.
2. Elever med behov for tilleggsressurser i ordinære grupper får en todelt stykkpris i regnskapsføringen; en ordinær del tilsvarende en ordinær elevplass, og en tilleggsdel. Den ordinære delen føres på funksjon for utdanningsprogram, og tilleggsdelen på funksjon 562. Tilleggsressursene omfatter elevassistenter, miljøarbeidere, tolker, ekstra lærerressurser, ekstra grupper eller omfang av gruppeundervisning, redusert elevtall i grupper.
3. Opplæring for minoritetsspråklige i egne grupper etter samme prinsipper som angitt under punkt 2, dvs. ordinær del føres på utdanningsprogram, kun tilleggsressursene føres på funksjon 562. Undervisning innenfor ordinære læreplaner utgiftsføres på utdanningsprogram selv om minoritetsspråklige er samlet i egen gruppe.
4. Syns- og audiopedagog, logoped, døvetoalk, læringer som jobber innenfor området funksjon 562.
5. Kjøp av tilrettelagte undervisningstjenester for elever som ikke omfattes av funksjon 590.
6. Øvrige utgifter til tilpasset opplæring føres på utdanningsprogram hvor eleven er registrert
7. Utgifter/inntekter knyttet til prosjektet «Bedre gjennomføring i videregående opplæring» (OT-NAV prosjektet).

**570 Fagopplæring**

Omfatter alle utgifter og inntekter knyttet til opplæring i bedrift eller fagopplæring i skole.

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 til instruksjon/etterutdanning av instruktører og faglig ansvarlige i bedriftene.
3. Utgifter/inntekter i forbindelse med gjestelæringer.
4. Utgifter fagprøver, også lønn til prøvenemnder.
5. Driftsutgifter og lønn ansatte som jobber med administrasjon av fagopplæring i sentraladministrasjonen og fagopplæringskontor (fagkonsulenter, leder, sekretærer osv. – ikke generell administrasjon).
6. Teoriundervisning lærlinger/lærekandidater (restteori).
7. Utgifter i forbindelse med opplæringsringer.
8. Utgifter oppfølging av bedrifter.
9. Utgifter til Y-nemnd.
10. Formidling av læreplasser.
11. Utgifter til vg3 i skole før læretid i bedrift føres på funksjonen for utdanningsprogram.
12. Utgifter til fagopplæring i skole, vg3 som erstatning for læretid, fagopplæringsleder.

**581 Voksenopplæring etter opplæringsloven**

Utgifter og inntekter ved særskilte tilbud for voksne innenfor opplæringsloven, inkludert utgifter til ledelse. Gjelder både elever med og elever uten rett, uavhengig av om det er fylkeskommunen eller andre som finansierer tilbudet. Utgifter til elever rapportert med elevstatus V.

1. Eksamensrettet videregående opplæring for voksne.
2. Vurdering av realkompetanse for voksne.
3. Administrasjon av opplæring for voksne i særskilte tilbud innenfor opplæringsloven, inkludert personell i sentraladministrasjonen.
4. Utviklingsprosjekt innen voksenopplæring innenfor opplæringsloven.
5. Intak til voksenopplæring innenfor opplæringsloven.

**590 Andre formål**

Utgifter og inntekter som ikke er direkte knyttet til ordinær videregående opplæring.

1. Fylkeskommunens folkehøgskoler.
2. Sosiale- og medisinske institusjoner (både barnehage, grunnskole og videregående opplæring).
3. Fængselsundervisning.
4. Utgifter og inntekter til privatister, herunder privatistkontor.
5. Tilskudd til «Elevorganisasjonen».
6. Utgifter/inntekter AMO-kurs.
7. Utgifter/inntekter ved opplæring på høgsolenivå.
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, for eksempel innføringstilbud for minoritetsspråklige utenfor opplæringsloven.
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.
15. Veiledning og kvalitetssikring i grunnskolen (opplæringsloven § 13-3c).
16. Utgifter/inntekter knyttet til prosjektet «Bedre gjennomføring i videregående opplæring».
17. Drift eller leie av gårdsbruk, fiskebåt og fiskeoppdrettsanlegg, som ikke er direkte knyttet til utdanningsprogram for naturbruk føres på funksjon 590, dvs. utgifter og inntekter som ikke kan direkte knyttes til undervisningen av elever på utdanningsprogram for naturbruk (slike utgifter og inntekter føres på funksjon 531).
18. Tilskudd til etablereropplæring for innvandrere.
19. Tilskudd til mentor- og traineeordninger.
20. Arbeidsmarkedstiltaket bedriftsintern opplæring.
21. Tilskudd til jobbsjansen.

**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.

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 tannklinikene 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 arbeider),
- utgifter til kurs og kompetanseutvikling for klinisk personell.

**701 Tilrettelegging, støttefunksjoner og finansieringsbistand for næringslivet**

Inntekter og utgifter som er knyttet til:

- Tiltak for å stimulere og støtte næringslivet i fylket. **Herunder nye oppgaver på landbruks- og matområdet i forbindelse med forvaltningsreformen av 1. januar 2010.**
- Interregionalt/internasjonalt samarbeid med sikte på å styrke næringsvirksomheten
- Fylkeskommunalt eide utleielokaler hvor formålet primært er tilrettelegging/bistand for næringsvirksomhet
- **Forvaltning av tilskudd til rekruttering og kompetanseheving i landbruket**
- **Forvaltning av tilskudd til regionale kompetansenettverk for lokalmat**
- **Oppdragsgiveransvar for næringspolitiske virkemidler**
- **Forvaltning av prosjektmidler til kystskogbruk**
- **Forvaltning av tilskudd til regionale tilretteleggingstiltak**
- **Ansvar for å utarbeide regionalt næringsprogram for landbruket**
- Saksbehandling i forbindelse med fylkeskommunens egne finansieringsordninger.

Funksjonen omfatter også:

- Statlige støtteordninger
- **Utgifter og inntekter knyttet til forvaltning av fiskerihavneanlegg og tilskudd til fiskerihavner**
- Direkte utgifter/inntekter knyttet til utlån og tilskudd fra fylkeskommunale næringsfond
- Konesjonsavgifter som er bundet (avsetninger og disponering av fond) mv.
- Utlån og avdrag til næringsfond, og 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. Skatt på næringsinntekt knyttet til konsesjonskraft, kraftrettigheter eller annen kraft føres under funksjon 711.
- 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.
- **Fiskerihavner som er overført fra Kystverket til fylkeskommuner.**

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

**711 Konesjonskraft, kraftrettigheter og annen kraft for videresalg**

- Inntekter og utgifter knyttet til henholdsvis konesjonskraft, kraftrettighet, hjemfallsavgift eller annen kraft for videresalg. Konesjonsavgifter som er bundet til næringsformål føres under funksjon 701.
- Konesjonskraftsinntekter, som kan benyttes fritt til dekning av fylkeskommunale utgifter.
- Kontingent til LVK (Landssamanslutninga av vasskraftkommunar).
- Utgifter for konesjonskraft, kraftrettigheter og annen kraft som benyttes i fylkeskommunens egne bygninger og anlegg føres ikke på 711, men henføres til bygg-/tjenestefunksjon.
- Skatt på næringsinntekt knyttet til konesjonskraft, kraftrettigheter eller annen kraft.

**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.

- Forvaltningsoppgaver etter akvakulturloven og havressursloven.
- Nordområdene Arktis 2030
- Regionale forskningsfond.
- Lokale/regionale utviklingsprosjekter tas også med (ikke rene næringsutviklingsprosjekter).
- Funksjonen omfatter også forvaltning av tilskudd til utbygging av bredbånd.

**716 Friluftsliv, vannregionmyndighet og forvaltning av vilt og innlandsfisk**

Funksjonen omfatter saksbehandlingsinnsats innenfor friluftsliv, vannregionmyndigheten og forvaltning av høstbare, ikke truede arter av vilt og innlandsfisk, innsamling av miljødata og veiledning innenfor nevnte områder. Under denne funksjonen hører også:

- Bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal og privat planlegging
- Utbyggingsvirksomhet
- Driftsstøtte til friluftslivsorganisasjoner
- Oppgaver knyttet til statlige sikrede friluftsområde (fra fylkesmannen), samt deler av Miljødirektoratets forvaltningsansvar for de statlig sikrede friluftsområdene.
- Oppgaver knyttet til Skjærgårdstjenesten, herunder forvaltning av overførte statlige midler til driftsområdene i Skjærgårdstjenesten. Følge opp bruk og rapportering av disse midlene. Bidra i ulike opplærings- og kompetansehevende tiltak.

Eventuelt andre former for tilskudd innen friluftsliv som ikke hører under av funksjon 775.

**722 Fylkesveier**

- Funksjonen omfatter bygging av nye, komplette veganlegg og all drift og vedlikehold av alle veityper og alle veiltak, inklusiv tiltak/konstruksjoner for å ivareta miljø og trygghet for myke trafikanter. Utgifter til nyanlegg skal foruten byggeutgiftene også omfatte utgifter til planlegging, prosjektering og administrasjon. Inntekter og utgifter vedrørende drift av veibommer føres også her.
- Funksjonen omfatter kun tiltak som vedrører fylkeskommunal vei, **inkludert oppgaver knyttet til fylkesvegadministrasjonen (sams vegadministrasjon)**. Tiltak som vedrører kommunal vei plasseres under funksjon 460. Avgrensningen mellom kommunal vei og fylkeskommunal vei er gitt i veglova.
- Ved investeringer i vei som fylkeskommunen foretar, er det en forutsetning for aktivering som varig driftsmiddel at investeringen er **vesentlig og** til fylkeskommunens varige eie, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 3-1. Kun investeringer som er definert som fylkeskommunens vei gir grunnlag for aktivering og avskrivninger som skal komme til uttrykk under funksjon 722. 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 som utlån under funksjon 460. Dersom det ikke er inngått avtale om full refusjon, regnes investeringsutgiftene som tilskudd til andre som skal føres i driftsregnskapet, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no). Regnskapsføringen foretas under funksjon 460.
- Mottatt forskuttering fra kommune eller stat, til investering i fylkeskommunal vei, der det er inngått avtale om full refusjon, behandles som **mottatte avdrag på utlån**. Om det ikke er inngått avtale om full refusjon regnes inntekten som tilskudd fra andre som etter bruttoprinsippet skal inntektsføres, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).

**730 Buss**

1. Fylkeskommunens utgifter i sammenheng med tilskuddsberettigede bussruter. Utgifter og inntekter knyttet til bussløyver. 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 utarbeider eget årsregnskap, 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 (merk: 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 (lukkete transporter)
  - 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 utarbeider eget årsregnskap, 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 (merk: 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 (lukkete transporter)
- 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 utarbeider eget årsregnskap, 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 (merk: 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 (lukkete transporter)
- 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 Transportordninger for funksjonshemmede**

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

**734 Trikk, bybane og T-bane**

Tilskudd til trikk, bybane og T-bane.

**735 Lufttransport**

Inntekter og utgifter knyttet til kjøp av innenlandske flyruter og tilskudd til ikke-statlige lufthavner.

Kjøp av innenlandske flyruter føres på art 370, og tilskudd til ikke-statlige lufthavner føres på art 470.

**740 Bibliotek**

Utgifter og inntekter knyttet til fylkesbibliotekjenesten.

**750 Kulturminneforvaltning**

Aktiviteter knyttet til

- det fylkeskommunale ansvar for kulturminneforvaltning,
- forvaltning av fredningsobjekter,
- fylkeskonservator,
- saksbehandlingsinnsats
- bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal og privat planlegging og utbyggingsvirksomhet,
- og ulike typer tilskudd innenfor kulturminneforvaltningen etter skjønn.
- oppgaver på kulturminneområdet som overføres fra Riksantikvaren (gradvis overføring i perioden 2020-2022)

**760 Muséer**

Utgifter og inntekter til muséer og samlinger (også tilskudd til kommunale eller private muséer 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 knutepunkts- 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 medievirksomhet.
- 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 (Merk: lokaler som er knyttet til kunst/kunstformidling, f.eks. teater og konsertsaler eller muséer plasseres under den aktuelle funksjonen).
- Tilskudd til frivillige organisasjoner og tiltak som ikke hører inn under noen av de ovenstående funksjonene.
- Forvaltning av tilskudd til kvensk språk og kultur.

**800 Skatt på inntekt og formue**

Skatt på alminnelig inntekt og formue for personlige skattytere.

**840 Rammetilskudd og øvrige generelle statstilskudd**

- Statlig rammetilskudd
- Øvrige generelle statstilskudd som ikke skal henføres til tjenestefunksjon
- Funksjonen omfatter også tilskudd fra Sametinget til drift og utvikling av tospråk-fylkeskommune.
- Positiv og negativ inntektsutjevning (skatteutjevning)
- Utbetalinger fra havbruksfondet

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

**841 Kompensasjon for merverdiavgift i investeringsregnskapet**

Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i investeringsregnskapet.

Merverdiavgiftkompensasjon for anskaffelser i investeringsregnskapet er frie midler som skal benyttes til felles finansiering av investeringer i bygninger, anlegg og andre varige driftsmidler. Det vises til *Veileder Budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskapet (publikasjonskode H-2270)* som finnes på KMD sin internettside om Kommuneregnskap.

Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i driftsregnskapet skal henføres til samme funksjon som anskaffelsen.

**860 Motpost avskrivninger**

Avskrivninger er gjort obligatorisk i fylkeskommunenes 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**

Under denne funksjonen føres renter, avdrag, utlån og bruk av lån:

- Renteutgifter (ekskl. morarenter) og renteinntekter, herunder rente og avdragskompensasjon.
- **Avdrag på lån**
- **Bruk av lån**
- **Utlån av egne midler, og mottatte avdrag på utlån av egne midler.** Det vises til skillet mellom utlån og tilskudd til andre, jf. kommuneloven § 14-9 og budsjett- og regnskapsforskriften kapittel 2 og god kommunal regnskapsskikk, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no)  
Utlån og avdrag til næringsfond føres på funksjon 701.
- **Lån til videre utlån med hjemmel i kommuneloven § 14-17 første ledd og mottatte avdrag på lån til videre utlån, føres på artene 512 Avdrag på lån til videreutlån, art 522 Videreutlån, art 912 Bruk av lån til videreutlån og art 922 Mottatte avdrag på videreutlån.**
- **Avsetning til bundne investeringsfond (mottatte avdrag på utlån).**
- ~~Avsetninger til låneavdragsfond~~

All bruk av lån og utgifter til avdrag bør føres på funksjon 870. Det er likevel anledning å føre på tjenestefunksjon.

Ved avslutning av investeringsregnskapet, legges det likevel til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) er til felles finansiering av investeringer, jf. *Veileder Budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskapet (publikasjonskode H-2270)* der departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) er til felles finansiering av investeringer. Veilederen finnes på KMD sin internettside om Kommuneregnskap.

**880 Avsetninger, bruk av avsetninger, overføring fra drift til investering og inndekning av merforbruk og udekket beløp**

Dekning av tidligere års merforbruk ~~og disponering av tidligere års mindreforbruk~~ i driftsregnskapet er obligatoriske poster på denne funksjonen. Det samme gjelder for dekning av tidligere års udekket ~~og disponering av tidligere års udisponert~~ i investeringsregnskapet. Overføringer til investeringsregnskapet (f.eks. ved omdisponering av driftsmidler på en funksjon til investeringsformål) bør føres på funksjon 880. Det samme gjelder avsetninger til og bruk av ubundne fond. Det vises til Veileder *Budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskapet (publikasjonskode H-2270)*, der departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) er til felles finansiering av investeringer. Veilederen finnes på KMD sin internettside om [Kommuneregnskap](#). Avsetninger til låneavdragsfond føres ikke her (jf. funksjon 870).

Funksjon 880 brukes ved eventuell disponering av mindreforbruk eller udisponert i årsregnskapet for 2019, ved disponering av dette i 2020. Dette føres mot art 930. Art 930 går ut f.o.m. 2021.

**899 Merforbruk og udekket beløp fremført til inndekning i senere år** Funksjon 899 skal kun benyttes mot art ~~580 eller~~ 980.

**899 Avvikspost/rapportkontroll**

Funksjonen brukes når kommunale og fylkeskommunale foretak og interkommunale selskaper utarbeider årsregnskapet etter regnskapsloven. Se [rundskriv-H-30/03 for veiledning om rapportering av årsregnskap etter regnskapsloven og konvertering til obligatorisk KOSTRA-kontoplan](#).

# Artskontoplanen

### 3 ARTSKONTOPLANEN

#### 3.1 Hovedregel og unntak i artsinndelingen

Artene gjenspeiler som hovedregel hvilke produksjons- og innsatsfaktorer (utgifts- og inntektstyper) kommunene og fylkeskommunene benytter i sin virksomhet (prinsippet om "rene" utgifts- og inntektsarter).

I enkelte tilfeller er det gjort unntak fra hovedregelen:

1. Der vesentlige statistiske hensyn krever at utgifter til spesielle aktiviteter kommer fram av regnskapsrapporten til KOSTRA. Eksempler på dette er utgifter til undervisningsmaterieell (art 105) og utgifter til vedlikehold (lønn og materieell, art 070/230/250). På disse områdene spørres det altså om anvendelsesområde, og da overstyrer anvendelsen ressurstypen.
  - Kunnskapsdepartementet har behov for et samlet uttrykk for utgifter som er knyttet direkte til undervisningsaktiviteter (undervisningsmaterieell) og ikke til forvaltning av skolen. Det må derfor skilles mellom eksempelvis matvarer og papir som går til undervisning (art 105) og matvarer til kantinen eller papir til skoleforvaltning/administrasjon.
  - Unntaket innebærer videre at utgifter til lønn knyttet til vedlikeholdsarbeid ("vedlikeholdslønn") skal skilles ut fra andre lønnsutgifter. Dette fordi bygge- og anleggsstatistikken til Statistisk sentralbyrå er avhengig av å få ut samtlige utgifter til vedlikehold av bygg og anlegg, uansett om det er eget personell som utfører vedlikeholdsarbeidet, eller tale om kjøpte vedlikeholdstjenester.
2. Der hensynet til å kunne publisere "konserntall" i KOSTRA krever at transaksjoner mellom ulike regnskapsenheter (eksempelvis "(fylkes)kommunekassa" og et kommunalt foretak) føres på bestemte arter ("elimineringsarter" eller "nettingsarter"), uavhengig av utgifts- og inntektstype. Eksempelvis at (fylkes)kommunekassas kjøp av tjenester fra et (eget)(fylkes) kommunalt foretak skal føres på art 380, selv om kjøpet anses å inngå i (fylkes)kommunens tjenesteproduksjon (jf. artsserie 1/2), samtidig som salget skal inntektsføres i foretaket på art 780. Se nærmere om dette i avsnitt 3.2 – 3.4 og kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner. **Riktig artsbruk er avgjørende for at SSB skal kunne publisere "konserntall" med tilfredsstillende kvalitet.**

#### 3.2 Inndeling i artsserier

Artene er delt inn i ni ulike serier, der hver enkelt serie i utgangspunktet omfatter arter av lik/lignende karakter. Inndelingen av utgifter og inntekter i artsserier skal bidra til en mer effektiv bokføring, og et bedre grunnlag for å publisere relevante utgifts- og inntektsstørrelser. Inndelingen i artsseriene er lagt til grunn for definisjonene av de nøkkeltallene som Statistisk sentralbyrå publiserer. **Bruk av art innenfor riktig artsserie har derfor avgjørende betydning for at nøkkeltallene i KOSTRA for den enkelte kommune og fylkeskommune skal bli korrekte.** Spesielt gjelder dette skillet mellom artsserie 1/2 og artsseriene 3 og 4, siden artsserie 3 og 4 ikke inngår i utgiftsbegrepet *korrigerte brutto driftsutgifter* som brukes i nøkkeltallene i KOSTRA. Se kapittel 7 om definisjonen av de ulike utgiftsbegrepene.

For en nærmere forståelse av de enkelte artene (herunder unntakene fra hovedinndelingen) vises det til beskrivelsen av hovedtrekkene i artsseriene i avsnitt 3.3, og nærmere veiledning i avsnitt 3.4 - 3.6. Se også kapittel 6 om konsern, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**3.3 Beskrivelse av artsseriene - hovedtrekk****0 Lønn**

- Artsserie 0 omfatter kun lønnsutgifter, pensjonsutgifter og arbeidsgiveravgift. I artene 010-080 inngår alle utgifter som er både trekk- og opplysningspliktige. Pensjonsordninger (inkludert avtalefestet pensjon) føres på art 090.
- Trekkpliktig/opplysningspliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn føres på art 089
- Feriepenger og alle avtalefestede tillegg som er tilknyttet stillingen skal følge den enkelte art under 010-090.
- På art 099 skal arbeidsgiveravgift av lønnsartene 010-080 og 090 føres.

**1/2 Kjøp av varer og tjenester som inngår i (fylkes)kommunal egenproduksjon**

- Artsserie 1/2 (artene 100-285) omfatter som hovedregel utgifter som er knyttet til kjøp av varer og tjenester som inngår som produksjonsfaktorer i (fylkes)kommunens egen tjenesteproduksjon, jf. avsnitt 3.4.
- Unntak: Når det er tale om kjøp mellom enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA, er likevel hovedregelen at artsserie 1/2 ikke skal benyttes av enheten som kjøper en vare eller tjeneste, jf. art 375 og 380. Det gjelder også egne regler for selgende enhet, se beskrivelse under artsserie 6. Dette gjelder alle kjøp mellom alle enhetene, det vil si mellom:
  - (Fylkes)Kommunen *og* eget (fylkes)kommunalt foretak.
  - (Fylkes)Kommunen *og* kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 18-1 eller interkommunalt politisk råd etter kommuneloven § 19-1 hvor (fylkes)kommunen er deltaker (eget interkommunalt samarbeid), når samarbeidet utarbeider eget årsregnskap etter kommuneloven § 14-8
  - (Fylkes)Kommunen *og* interkommunalt selskap etter IKS-loven der (fylkes)kommunen er deltaker (eget IKS).
  - Eget (fylkes)kommunalt foretak *og* eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap
  - Eget (fylkes)kommunalt foretak *og* eget IKS
  - Eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap *og* eget IKS
  - Egne (fylkes)kommunale foretak
  - Egne interkommunale samarbeid som utarbeider eget årsregnskap
  - Egne IKS
- "Unntak fra unntaket": Art 375 og 380 skal likevel ikke brukes ved konserninterne kjøp/salg av tjenester når utgiften hos kjøper føres på én funksjon, mens inntekten hos selger føres på en annen funksjon.
- Se nærmere om kjøp av varer og tjenester mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA i forklaringen til artsgruppe 3 nedenfor, i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**3 Kjøp av tjenester som erstatter (fylkes)kommunal tjenesteproduksjon**

- På artene 300-370 føres alle utgifter som er knyttet til kjøp av tjenester fra andre som erstattet (fylkes)kommunal tjenesteproduksjon, jf. avsnitt 3.4.
- Unntak: Når det er tale om kjøp av tjenester mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA, er likevel hovedregelen at art 375 og 380 skal benyttes.

Art 375 skal som hovedregel benyttes av (fylkes)kommunen ved kjøp av varer og tjenester fra eget IKS, uavhengig av om kjøpet må anses som kjøp som inngår i egenproduksjon (jf. artsserie 1/2). Art 375 skal også benyttes av eget (fylkes)kommunalt foretak og av eget

interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap, ved kjøp av varer og tjenester fra eget IKS.

IKS skal benytte art 375 ved kjøp av varer og tjenester fra egen (fylkes)kommune. IKS skal i tillegg benytte art 375 ved kjøp fra annet IKS i egen (fylkes)kommune.

Art 380 skal som hovedregel benyttes av (fylkes)kommunen ved kjøp av varer og tjenester fra eget foretak, og ved kjøp av varer og tjenester fra eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap, uavhengig av om kjøpet må anses som kjøp som inngår i egenproduksjon (jf. artsserie 1/2). Eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap, skal også benytte art 380 ved kjøp fra egen (fylkes)kommune.

Art 380 skal også benyttes ved kjøp av varer og tjenester mellom eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap. Art 380 skal også benyttes ved kjøp av varer og tjenester mellom egne foretak i egen (fylkes)kommune. Det samme gjelder for kjøp mellom egne interkommunale samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

Art 380 skal også benyttes av eget IKS ved kjøp av varer og tjenester fra eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid etter kommuneloven § 18-1 og § 19-1 som utarbeider eget årsregnskap.

- Art 375 og 380 har sitt motstykke i art 775 og 780.
- "Unntak fra unntaket": Art 375 og 380 skal likevel ikke brukes ved konserninterne kjøp/salg av varer og tjenester når utgiften hos kjøper føres på én funksjon, mens inntekten hos selger føres på en annen funksjon.
- Se nærmere om kjøp mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

#### 4 Overføringsutgifter

- Artene 400-480 inneholder tilskudd og overføringer som ikke er knyttet til kjøp eller avtale om produksjon (leveranse) av konkrete tjenester. Med produksjon (leveranse) av konkrete tjenester menes her tjenester som inngår i (fylkes)kommunens produksjon eller som erstatter (fylkes)kommunens egenproduksjon.
- Videreformidling av tilskudd til andre føres også her.
- Når det er tale om kjøp som erstatter (fylkeskommunal) tjenester mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA, skal artene art 475 og 480 benyttes.

Art 475 skal som hovedregel benyttes av (fylkes)kommunen ved overføring til eget IKS, og ved overføring fra eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap til eget IKS.

IKS skal benytte art 475 ved overføring til egen (fylkes)kommune. IKS skal i tillegg benytte art 475 ved overføring fra annet IKS i egen (fylkes)kommune.

Art 480 skal som hovedregel benyttes av (fylkes)kommunen ved overføring til eget foretak og ved overføring til eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

Eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid, skal også benytte art 480 ved overføring til egen (fylkes)kommune. Art 480 skal også som hovedregel benyttes ved overføring mellom eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.



Art 480 skal også benyttes ved overføring mellom egne foretak i egen (fylkes)kommune. Det samme gjelder for overføring mellom egne interkommunale samarbeid med eget årsregnskap.

Art 480 skal også som hovedregel benyttes av eget IKS ved overføring til eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

- Art 475 og 480 har sitt motstykke i art 895 og 880.
- "Unntak fra unntaket": Art 475 og 480 skal likevel ikke benyttes ved konserninterne overføringer når utgiften hos kjøper føres på én funksjon, mens inntekten hos selger føres på en annen funksjon.
- Se nærmere om overføring mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

### 5 Finansutgifter mv.

- På artsserie 5 føres utgifter knyttet til opptak av lån, kjøp av og verdiendringer på aksjer/andeler, utlån **av egne midler** og lån til videreutlån.
- Avskrivninger, overføringer fra driftsregnskapet til investeringsregnskapet og avsetninger føres også her, ~~sammen med regnskapsmessig mindreforbruk og udisponert i investeringsregnskapet.~~
- **Det gjelder spesielle regler for artene 501, 511, 521, 901, 911 og 921 siden disse må benyttes for å kunne publisere "konserntall". Disse artene skal benyttes for alle konserninterne utlån/lån mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA.**

## 6 Salgsinntekter

- På artsserie 6 føres brukerbetalinger, gebyrer, avgifter, husleieinntekter og salgsinntekter. Det er særskilte arter for merverdiavgiftspliktig omsetning. Eventuelle avgiftspliktige refusjoner skal også føres her.
- Unntak: Når det er tale om salg mellom enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA, er likevel hovedregelen at artsserie 6 ikke skal benyttes av enheten som selger en vare eller tjeneste, jf. art 775 og 780. Dette gjelder alle salg mellom alle enhetene, det vil si mellom:
  - (Fylkes)Kommunen og eget (fylkes)kommunalt foretak.
  - (Fylkes)Kommunen og kommunalt oppgavefelleskap etter kommuneloven § 18-1 eller interkommunalt politisk råd etter kommuneloven § 19-1 hvor (fylkes)kommunen er deltaker (eget interkommunalt samarbeid), når samarbeidet utarbeider eget årsregnskap etter kommuneloven § 14-8
  - (Fylkes)Kommunen og interkommunalt selskap etter IKS-loven der (fylkes)kommunen er deltaker (eget IKS).
  - Eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap
  - Eget (fylkes)kommunalt foretak og eget IKS
  - Eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap og eget IKS
  - Egne (fylkes)kommunale foretak
  - Egne interkommunale samarbeid som utarbeider eget årsregnskap
  - Egne IKS
- "Unntak fra unntaket": Art 775 og 780 skal likevel ikke benyttes ved konserninterne overføringer når inntekten hos selger føres på én funksjon, mens utgiften hos kjøper føres på en annen funksjon. Da skal artsserie 6 likevel benyttes.
- Se nærmere om salg av varer og tjenester mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA i forklaringen til artsgruppe 7 nedenfor, i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

## 7 Refusjoner

- Artene 700-770 gjelder som regel der (fylkes)kommunen får betalt for utlegg som den har pådratt seg for andre. Tilskudd som er knyttet til utgifter som (fylkes)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. (Fylkes)kommunens andel av inntekter i forbindelse med samarbeidsavtaler med andre (fylkes)kommuner vil som regel være refusjoner.
- Unntak: Det gjelder spesielle regler for art 775 og 780 siden disse har en spesiell betydning for muligheten til å publisere "konserntall" i KOSTRA. Art 775 er "motstykket" til art 375, og skal av selgende enhet brukes som innteksart der kjøp av varer og tjenester er ført på art 375 i kjøpende enhet. Art 775 skal da som hovedregel brukes av (fylkes)kommunen ved salg av varer og tjenester til eget IKS. Art 775 skal også som hovedregel benyttes av eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap, ved salg av varer og tjenester til eget IKS.

IKS skal benytte art 775 ved salg av varer og tjenester til egen (fylkes)kommune. I tillegg skal IKS også benytte art 775 ved salg til annet IKS i egen (fylkes)kommune.

Art 780 er "motstykket" til art 380, og skal av selgende enhet brukes som inntektsart der kjøp av varer og tjenester er ført på art 380 i kjøpende enhet. Art 780 skal da som hovedregel brukes av (fylkes)kommunen ved salg av varer og tjenester til eget foretak, og ved salg av varer og tjenester til eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap. Eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap, skal også benytte art 780 ved salg av til egen (fylkes)kommune.

Art 780 skal også som hovedregel benyttes ved salg av varer og tjenester mellom eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap. Art 780 skal også benyttes ved salg av varer og tjenester mellom egne foretak i egen (fylkes)kommune. Det samme gjelder for salg mellom egne interkommunale samarbeid med eget årsregnskap.

Art 780 skal også benyttes av eget IKS ved salg av varer og tjenester til eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

- "Unntak fra unntaket": Art 775 og 780 skal likevel benyttes ikke når inntekten hos selger føres på en funksjon og utgiften hos kjøper føres på en annen funksjon.
- Se nærmere om salg mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

## 8 Overføringsinntekter

- Artene 800-877 og 895 inneholder som regel overføringer og tilskudd som (fylkes)kommunen mottar uavhengig av (fylkes)kommunens konkrete tjenesteproduksjon, dvs. at tilskuddets størrelse ikke påvirkes av den faktiske tjenesteproduksjonen.

Når det er tale om overføringer mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA, skal artene art 475 og 480 benyttes.

Art 880 er "motstykket" til art 480, og skal av mottakende enhet brukes som inntektsart der overføringen er ført på art 480 i ytende enhet. Art 880 skal da som hovedregel benyttes av (fylkes)kommunen ved overføring fra eget foretak, og ved overføring fra eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

Eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap skal også benytte art 880 ved overføring fra egen (fylkes)kommune. Art 880 skal også som hovedregel benyttes ved overføring mellom eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

- Art 880 skal også benyttes ved overføring mellom egne foretak i egen (fylkes)kommune. Det samme gjelder for overføring mellom egne interkommunale samarbeid med eget årsregnskap.

Art 880 skal også som hovedregel benyttes av eget IKS ved overføring fra eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

Art 895 er "motstykket" til art 475, og skal av mottakende enhet brukes som inntektsart der overføringen er ført på art 475 i ytende enhet. Art 895 skal da som hovedregel benyttes av (fylkes)kommunen ved overføring fra eget IKS. Art 895 skal også som hovedregel benyttes av eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap, ved overføring fra eget IKS.

- IKS skal benytte art 895 ved overføring fra egen (fylkes)kommune. I tillegg skal IKS også benytte art 895 ved overføring fra annet IKS i egen (fylkes)kommune.

- "Unntak fra unntaket": Art 880 og 895 skal likevel ikke benyttes ved konserninterne overføringer når inntekten hos mottaker føres på én funksjon, mens utgiften hos den som overfører føres på en annen funksjon.
- Se nærmere om overføring mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

#### **9 Finansinntekter mv.**

- På artsserie 9 føres inntekter og innbetalinger knyttet til utlån av egne midler, videreutlån, opptak av lån (bruk av lån), salg av og verdiendringer på aksjer/andeler, og utbytte/eieruttak.
- Det gjelder spesielle regler for artene 501, 511, 521, 901, 911 og 921 siden disse må benyttes for å kunne publisere "konserntall". Disse artene skal benyttes for alle konserninterne utlån/lån mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av "konserntall" i KOSTRA.
- Motpost avskrivninger og bruk av avsetninger føres også her, sammen med regnskapsmessig merforbruk og udekket i investeringsregnskapet.

### 3.4 Skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3

Skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3 må forstås i lys av hvordan utgiftsbegrepene i nøkkeltallene i KOSTRA er definert. Det er avgjørende at todelingen følges ved regnskapsrapporteringen i KOSTRA, slik at nøkkeltallene for produktivitet/enhetskostnader blir korrekt, jf. definisjonen av utgiftsbegrepene for nøkkeltallene omtalt i kapittel 7.

Merk at når det gjelder "konserninterne" transaksjoner, for eksempel kjøp av tjenester fra eget (fylkes)kommunalt foretak eller fra et interkommunalt selskap (IKS) der (fylkes)kommunen selv er deltaker, må hhv. artene 380 og 375 som hovedregel benyttes uavhengig av om kjøpet anses som "sluttprodukt" (artsserie 3) eller "deltjeneste" (artsserie 1/2). Artene 375 og 380 benyttes for å kunne eliminere "konserninterne" transaksjoner ved publisering av nøkkeltall for (fylkes)kommunen som konsern. **For at konserntall skal kunne utarbeides, er det derfor avgjørende at disse artene benyttes som forutsatt, se kapittel 6.**

Begreper som "kjerneprodukt", "støttefunksjoner" og "tilleggsytelser" er nærmere omtalt i KMDs retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester (publikasjon H 3/14), se [http://www.regjeringen.no/nb/dep/kmd/dok/rundskriv/2014/nye\\_retningslinjer\\_for\\_beregning\\_av\\_selv.html?regi\\_oss=1&id=751696](http://www.regjeringen.no/nb/dep/kmd/dok/rundskriv/2014/nye_retningslinjer_for_beregning_av_selv.html?regi_oss=1&id=751696)

#### 3.4.1 Artsserie 1/2 - kjøp av tjenester som inngår i kommunal tjenesteproduksjon

Dette vil etter hovedregelen være tjenester som en leverandør yter til (fylkes)kommunen selv, der tjenesten må anses som "deltjenester" (~~støttefunksjoner og/eller tilleggsytelser, se H 3/14~~) som er nødvendig for at (fylkes)kommunen skal kunne levere et sluttprodukt, jf. prinsippet for artsserie 1/2 omtalt ovenfor. Eksempler på dette er kjøp av rengjøring i kommunale bygg, kantinedrift, vedlikeholdstjenester.

Merk at artsserie 1/2 som hovedregel ikke skal benyttes ved kjøp fra eget (fylkes)kommunale foretak, eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap, eller eget interkommunalt selskap der (fylkes)kommunen selv er deltaker. Artsserie 1/2 skal som hovedregel heller ikke benyttes for kjøp mellom eget (fylkes)kommunalt foretak, eget interkommunalt med eget årsregnskap, og eget IKS. Hovedregelen er da art 375 og 380. Dette gjelder selv om kjøp må anses som "deltjenester". Se mer om dette i kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

#### 3.4.2 Artsserie 3 - kjøp av tjenester som erstatte kommunal tjenesteproduksjon

Dette vil etter hovedregelen være tjenester som en leverandør yter direkte til brukerne på vegne av (fylkes)kommunen etter avtale mellom leverandøren og (fylkes)kommunen, jf. prinsippet for artsserie 3 omtalt ovenfor.

Et typisk eksempel på slike «sluttprodukter» (~~kjerneprodukter, se H 3/14~~) er private institusjoner eller selskaper som etter driftsavtale med kommunen yter pleie og omsorgstjenester eller hjemmehjelp. Man kan si at kommunen i slike tilfeller kjøper «hele» sykehjemsplasser eller hjemmehjelpstjenester i stedet for å produsere dette selv.

Dersom avtalen mellom (fylkes)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 erstatte kommunal tjenesteproduksjon.

Merk at art 375 og art 380 som hovedregel skal benyttes ved kjøp fra eget (fylkes)kommunalt foretak, eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap, eller eget interkommunalt selskap der (fylkes)kommunen selv er deltaker. Art 375 og 380 skal også som hovedregel benyttes for kjøp mellom eget (fylkes)kommunalt foretak, eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget regnskap, og eget IKS. Dette gjelder selv om kjøpet må anses som "deltjenester". Se mer om dette i kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

### 3.4.3 Skillet mellom om individuelle, kollektive og infrastruktur tjenester.

Skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3 kan videre betraktes noe forskjellig avhengig av om det er tale om individuelle tjenester, kollektive tjenester eller infrastruktur tjenester.

- a) For individuelle tjenester er det tilstrekkelig for føring på 3-serien at tjenesten dekker *alt det vesentlige* av en funksjon som er relatert til en enkelt bruker, eksempelvis tjenestene under funksjon 254. I tillegg kreves det at andre enn (fylkes)kommunen står for alle produksjonsmidler knyttet til tjenesten. Eksempelvis:
  - 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 og barnehage inkluderer dette også lokaler.
- b) For kollektive tjenester vil det for føring på 3-serien være påkrevd at tjenesten dekker *alt det vesentlige* av en funksjon som er relatert til alle innbyggere i (fylkes)kommunen, eventuelt en avgrenset del av (fylkes)kommunen, eksempelvis brannvesen (funksjon 339).
- c) For (fylkes)kommunale infrastruktur tjenester (dvs. infrastruktur som ikke knytter seg til individuelle tjenester slik som vei, vannforsyning osv.) er kravet for føring på 3-serien at andre enn (fylkes)kommunen står for alle produksjonsmidler knyttet til produksjonen og/eller distribusjonen. For de fleste infrastruktur tjenester skilles det dermed mellom distribusjonsapparatet og produksjonsapparatet. Dette gjelder vannforsyning, avløp og avfall, men ikke vei. For eksempel vil vannforsyningsanlegget måtte være eiet av annen enn kommunen for at 3-serien skal være aktuell. Dersom kommunen har avtale om vedlikehold av vannforsyningsanlegget med en privat aktør, benyttes artsserie 1/2. For veier benyttes artsserie 1/2 så lenge veigrunnen er (fylkes)kommunal.

For å sikre at denne avgrensningen gir meningsfulle data oppfordres kommunene og fylkeskommunene til å holde seg oppdatert på artsseriene og innholdet i de enkelte artene.

### 3.4.4 Skillet mellom artsseriene 1/2/3 og artsserie 4

Tilskudd og overføringer som ikke er knyttet til kjøp eller avtale om produksjon (leveranse) av konkrete tjenester føres på artsserie 4. Med produksjon (leveranse) av konkrete tjenester menes her tjenester som inngår i (fylkes)kommunens produksjon eller som erstatter (fylkes)kommunens egenproduksjon.

Det vil først være tale om "overføringsutgifter" (artsserie 4) når utgiftene ikke er knyttet til kjøp eller avtale om leveranse av bestemte tjenester, jf. hovedprinsippet for artsserie 4. Dersom utgiften er knyttet til kjøp av tjenester benyttes artsserie 1/2 eller artsserie 3.

### 3.4.5 Skillet mellom artsserie 6 og 7

Betaling for mottatte (fylkes)kommunale tjenester og varer som (fylkes)kommunen hovedsakelig yter for innbyggerne ((fylkes)kommunal egenproduksjon) føres på artsgruppe 6. Eksempelvis brukerbetalinger for barnehageplass, gebyrer, kommunale avgifter, husleieinntekter og salgsinntekter. Merverdiavgiftspliktige vederlag skal også føres på artsserie 6, selv om vederlaget har karakter av å være refusjoner.

Artsserie 7 skal benyttes for mottatte refusjoner knyttet til utlegg som (fylkes)kommunen har pådratt seg for andre i forbindelse med produksjon av konkrete tjenester (eksempelvis avtale om å utføre enkelte tjenester for en annen (fylkes)kommune). Med andre menes eksempelvis annen fylkeskommune og kommune, private og staten.

Tilskudd som mottas som er knyttet til utgifter ved produksjon av konkrete tjenester defineres som refusjoner i KOSTRA, og hører under artsgruppe 7.

### 3.5 Nærmere om innholdet i enkelte arter

#### 3.5.1 Betydningen av artene 375/380/775/780 og 475/480/880/895

Det gjelder spesielle regler for bruk av artene 375/380/775/780 og 475/480/880/895.

Både (fylkes)kommuner ("kommunekassa"), (fylkes)kommunale foretak, kommunale samarbeid etter kommuneloven § 18-1 og § 19-1 og interkommunale selskaper etter IKS-loven har plikt til å rapportere regnskapet til KOSTRA. Dette fordi skal kunne gi nøkkeltall som er uavhengig av organiseringen av virksomheten lokalt. Statistisk sentralbyrå (SSB) har i dag oppgaven med å konsolidere de ulike regnskapene, og publisere "konserntall" på tjenesteområdene (se [SSB-KOSTRA](#)).

For at SSB skal kunne konsolidere de ulike regnskapene på en korrekt måte slik at det kan publiseres "konserntall" med tilfredsstillende kvalitet, er det avgjørende at både (fylkes)kommunen, foretakene, kommunale oppgavefelleskap og interkommunale politiske råd etter hhv. kommuneloven § 18-1 og § 19-1 som utarbeider eget årsregnskap (både eget og ikke eget rettssubjekt) og § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller interkommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap (både eget og ikke eget rettssubjekt), samt de interkommunale selskapene etter IKS-loven (etter hovedregelen) benytter bestemte arter for de "konserninterne transaksjonene" i sin rapportering. Dette er etter hovedregelen artene 375/380/775/780 og 475/480/880/895. Det finnes likevel unntak. Nærmere veiledning om bruken av disse artene er gitt i avsnitt 3.6 og kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

Bakgrunnen for at man må benytte bestemte arter er at konsolideringen i SSB må skje etter forhåndsbestemte definisjoner og metoder.

#### 3.5.2 Avgrensninger mellom artene på artsserie 3,4, 7 og 8

De enkelte artene på artsserie 3,4, 7 og 8 er delt inn etter *hvem* utgiften går til eller inntekten kommer fra. Inndelingen er avgrenset slik:

##### 'Staten' omfatter (jf. art 300, 400, 700 og 800/810)

- Departementer, fylkesmann osv.
- Rene statlige institusjoner som NAV-stat (tidl. trygdekontor, Aetat), skatte-/avgifts-/toll-myndigheter, 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 en annen fylkeskommune som juridisk person, herunder:
  - Andres fylkeskommunale foretak etter kapittel 9 i kommuneloven
  - Andres interkommunale samarbeid etter kommuneloven kapittel 18 og 19
  - Kjøp fra kontorkommune i andre fylkeskommunale vertskommunesamarbeid etter kommuneloven kapittel 20

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

- Andre kommuner
- Kommunale enheter som anses som en del av en annen kommune som juridisk person:
  - Andres kommunale foretak etter kapittel 9 i kommuneloven
  - Andres kommunale samarbeid etter kommuneloven kapittel 18 og 19
  - Kjøp fra kontorkommune i andre kommunale vertskommunesamarbeid etter kommuneloven kapittel 20.

##### '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 (enkeltpersoner, enkeltmannsforetak etc.)
- Interkommunale/interfylkeskommunale selskaper (IKS) organisert etter lov om interkommunale selskaper, der kommunen eller fylkeskommunen selv ikke er deltaker

# Artskontoplanen



### 3.6 Veiledning til innholdet i artene

*Endringer i innholdet i artene fra 2019 til 2020 er markert med rød tekst.*

#### 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. 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
- Fast regulativ lønn tillitsvalgte (HTA)
- Samlingsromtillegg (samlingsstyrertillegg)

*Lønn til vikarer (inkl. avtalefestede tillegg) skal føres som vikarlønn på art 020 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 010/040.*

#### 020 Lønn til vikarer

- Vikarutgifter (inklusive avtalefestede tillegg) 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
- Lønn til fast ansatte som vikarierer for personer som har sykefravær

#### 030 Lønn til ekstrahjelp

- Utgifter til midlertidig stillinger/ansatte utover faste stillinger/stillingshjemler (inklusive avtalefestede tillegg som følger stillingen)
- Sommerhjelp, sesonghjelp
- Engasjementer
- Andre former for ekstrahjelp

#### 040 Overtidslønn

- Overtidsbetaling utover fast regulativlønn eller annen bestemt lønn. Det vil si samlet overtidsgodtgjørelse (ordinær timesats og tillegg).
- Fast overtidsgodtgjørelse

**050 Annen lønn og trekkpliktige godtgjørelser**

- Omsorgslønn
- Sysselsettingstiltak
- Lærlinger
- Utrykning brannvesen, brannøvelser
- Fosterhjemsgodtgjørelse (arbeidsgodtgjørelsen)
- Forskjøvet arbeidstid
- Støttekontakter
- Turtillegg
- Fri avis, telefon
- 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 til vedlikehold, påkostning, nybygg og nyanlegg**

- Lønn til vedlikeholdsarbeidere (ikke vaktmestere o.l.)
- I investeringsregnskapet brukt for lønn til eget personale som driver arbeid av investeringsmessig karakter (nybygg og påkostninger).
- Lønnsutgifter vedrørende vedlikehold, nedrivning/oppføring av bygningsmessig art
- Vikarer og ekstrahjelp ved vedlikeholdsarbeid
- Overtid vedlikehold
- Feriepenger for alle ovennevnte lønnsutgifter
- Avtalefestede tillegg som følger stillingen
- Sykelønnsrefusjon skal føres på art 710

**075 Lønn til renhold**

- Lønn til egne renholdsarbeidere
- Lønn til vikarer og ekstrahjelp renhold
- Overtid til renholdsarbeidere
- Feriepenger for alle ovennevnte lønnsutgifter til renholdsarbeidere
- Avtalefestede tillegg som følger stillingen
- Sykelønnsrefusjon skal føres på art 710

**080 Godtgjørelser til 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 styrever
- Møtegodtgjørelse

**089 Trekkpliktig, opplysningspliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn**

- Introduksjonsstønad
- Kvalifiseringsstønad
- Annen opplysningspliktig, men skatte- og avgiftsfri lønn

*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 opplysningspliktige 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 stiftemaskiner/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. Trykte og digitale læremiddel, og digitalt utstyr.

Eksempler:

- Matvarer til bruk i undervisningen
- Elev-Pc'er
- Arbeidsmaterialer, materialer til sløyd og tekstiler til bruk i håndarbeid
- Klasesett 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 mv.

**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 for annet forbruksmateriell, varer 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
- Gaver til ansatte
- 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 opplysningspliktig 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 festeanordninger, filtre, lyskilder, remmer, pakninger mv. Kjøp av utstyr føres på art 200. Materialer knyttet til vedlikehold av bygg føres på art 250.
- Materialer til drift og vedlikehold av maskiner føres på art 170.
- Kjøp av kulturtilbud tilknyttet den kulturelle skolesekken (både kjøp til egne elever og kjøp for videreformidling til andre).

**130 Post, bank, telefon, internett, bredbånd**

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

**140 Annonser, 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 og kurs**

Omfatter utgifter som ikke er opplysningspliktige.

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

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

**160 Utgifter og godtgjørelser for reiser, diett, bil mv. som er opplysningspliktige**

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

**165 Andre opplysningspliktige godtgjørelser**

- Telefongodtgjørelse går under art 050.
- Verktøygodtgjørelse (som ikke er skattepliktig)
- Flyttegodtgjørelser
- ~~Fritids- og ferieforsikring for ansatte~~
- Stipendier som ikke er trekkpliktige
- Kompensasjon praksisutgifter
- Uniformsgodtgjørelse (som ikke er skattepliktig)
- ~~Erkjenningsgodtgjørelser~~
- Opplysningspliktige konsulenthonorar
- Fosterhjemsgodtgjørelse (utgiftsgodtgjørelsen)

*(Ikke opplysningspliktige reiseutgifter føres på art 170)*

**170 Transport og reise**

- Ikke opplysningspliktige reiseutgifter (tog, buss, fly, taxi, ferge etc.), herunder eksempelvis:
  - Korttidsleie av transportmidler (enkeltreiser)
  - Parkeringsavgift
  - Bompenger
- Utgifter til kjøp av transporttjenester som inngår i kommunal og fylkeskommunal egenproduksjon, eksempelvis:
  - Transport som inngår i kommunale primær oppgaver
  - Transport av eldre/funksjonshemmede
  - Transport av dagpasienter
  - Transport av elever og førskolebarn
  - Annen transport av personer
  - Flyttetjenester
- Utgifter til drift og vedlikehold av egne og leide transportmidler og anleggsmaskiner o.l., eksempelvis:
  - Årsavgifter og forsikringer
  - Drivstoff, olje og rekvisita
  - Strøm til lading av elektriske kjøretøy
  - Vedlikehold, service og reparasjoner, herunder materiell til transportmidlerNår utgifter til drift og vedlikehold er inkludert i leieavtaler føres utgiften på art 210.

*Skyss mellom hjem og skole (skoleskyss):*

*Kommunens utgifter til skoleskyss føres på art 170 (betaling for kjøp av transporttjenester). Fylkeskommunens utgifter til skoleskyss føres også på art 170 dersom skyssen mellom hjem og skole eventuelt utføres av fylkeskommunen selv (utgifter til drift og vedlikehold av egne/leide transportmidler). Fylkeskommunens utgifter til skoleskyss som utføres av andre føres på art 370 (evt. 375 eller 380) (kjøp som erstatter egenproduksjon), og dette vil eksempelvis omfatte betaling for kontrakter med rutebilselskap, betaling for skyss med drosje e.l., betaling for billetter/reisekort til elever, og refusjon av utlegg til elever som skaffer skyss selv.*

**180 Strøm**

Strøm/elektrisk kraft til belysning og oppvarming

Utgifter vedrørende konsesjonskraft eller kraftrettighet som benyttes i (fylkes)kommunens egne anlegg og bygninger (skal fordeles på byggfunksjonene). Merverdiavgift føres som kompensasjon eller inngående avgift, avhengig av bruk av kraften.

**181 Fjernvarme og fjernkjøling**

Energiutgifter fra fjernvarmeanlegg og utgifter knyttet til fjernkjøling

**182 Fyringsolje og fyringsparafin**

Utgifter til olje og parafin til oppvarming

**183 Naturgass og andre fossile gasser**

Energiutgifter der naturgass og andre fossile gasser (LPG, propan, butan) er energikilde

**184 Bioenergi**

Energiutgifter der bioenergi er energikilde (ved, pellets, briketter, biogass)

**185 Forsikringer, vakthold og sikring**

- Forsikring av personer og personell i (fylkes)kommunen (ikke trekk- og opplysningspliktige 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, herunder innleie av utleieboliger fra private.
  - 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 5.1.1.
  - 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-rapporten), 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 kapittel 5.
  - 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 (eks .KOPINOR-avgift )
- Lisens matrikkelen
- Faste avgifter, lisenser og andre avtaleforpliktelser som gjentar seg (bortsett fra vedlikehold/service, jf. 240).
- 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.
- Eksempler på inventar, utstyr og maskiner: møbler, kontorutstyr, bøker, instrumenter, kunst, IKT-utstyr, kjøkkenutstyr, redskaper, verktøy, kontormaskiner, rengjøringsmaskiner, anleggsmaskiner og lignende.

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](http://www.gkrs.no).

**209 Medisinsk utstyr**

Kjøp og leie (finansiell og operasjonell) av medisinsk utstyr

**210 Kjøp og leie av transportmidler**

Alle utgifter i forbindelse med kjøp, leie/leasing av transportmidler. Anskaffet for varig eie eller bruk i virksomheten, inkludert innkjøpsutgifter. Når utgifter til drift og vedlikehold er inkludert i leieavtaler føres utgiften på art 210.

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.
- Eksempler på inventar, utstyr og maskiner: se art 200.

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](http://www.gkrs.no).

**230 Vedlikehold, påkostning nybygg og nyanlegg**

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

- Vedlikehold og vedlikeholdsavtaler anlegg og bygninger, innvendig og utvendig
- Vedlikehold og nyanlegg av kummer og rør-anlegg
- Vedlikehold og nyanlegg av veier
- Byggetjenester ifm. påkostning eller nyanlegg/nybygg (rivning, rigging, grunnarbeider, ombygging, utvikling mv)
- Rådgivningstjenester som er nødvendige for å gjennomføre konkrete vedlikeholdstiltak/nybygg/nyanlegg (byggeledelse, prosjektering mv)

Under art 230 plasseres alle utgifter knyttet til kjøp av tjenester for vedlikehold av bygg, nybygg, anlegg og nyanlegg, inkl. eksempelvis veier og installasjonstjenester, men ikke inventar og utstyr til nybygg/nyanlegg (jf. art 200). Det kreves ingen oppsplitting av entreprenørfakturaer på eksempelvis arbeid og materialer. Utgiftene føres samlet. Art 230 omfatter ikke vedlikehold av utstyr som ikke er direkte relatert til bygg eller anlegg, dette føres på art 240.

Vedlikehold av vegnettet består av tiltak for å ta vare på og sikre funksjonaliteten på den fysiske infrastrukturen. Dette innebærer tiltak for å opprettholde standarden på veidekker og veifundament, grøfter, bruer, tunneler, støyskjermer, holdeplasser og andre tekniske anlegg i tråd med fastsatte kvalitetskrav.

Art 230 har ulik betydning i drifts- og investeringsregnskapet. I driftsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til vedlikehold. I investeringsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til bygge- eller anleggstjenester ved påkostninger eller investering i nybygg/nyanlegg. 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](http://www.gkrs.no).

**240 Driftsavtaler, reparasjoner og vaktmestertjenester**

Art 240 skal kun omfatte innkjøp av driftstjenester fra andre. Vedlikehold av bygg og anlegg knyttes til art 230 og 250.

- Driftsavtaler for brannvarslingsanlegg, heiser og andre eiendeler
- Driftsavtaler for teknisk infrastruktur, IT-sentraler og -programmer, kontormaskiner, og annet inventar/utstyr som ikke er direkte byggrelatert.
- Skadedyrsforebygging og lignende
- Vaktmesteravtaler (kjøp fra andre).
- Avtaler for drift av veier (f.eks. brøyting, strøing, feiing, tømning av sandfang og sluk).

(Fylkes)Kommunens lønnsutgifter til egne vaktmestere og eget driftspersonell skal rapporteres på artsserie 0 i KOSTRA (art 070 skal benyttes for andelen som gjelder vedlikehold av bygg/eiendom). (fylkes)kommunens utgifter til drift av eget materiell skal føres på art 170 for transportmateriell.

**250 Materialer til vedlikehold, påkostning, ~~og~~ nybygg og nyanlegg**

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

- Eksempelvis maling, betong, trevirke, ledninger mv.

Arten har ulik betydning i drifts- og investeringsregnskapet.

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](http://www.gkrs.no).

**260 Renholds- og vaskeritjenester**

- Kjøp av renholdstjenester
- Vask av tekstiler i kommunal regi
- Leie av renholdspersonale

**270 Andre tjenester**

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

- Konsulenttenester (jf. art 165 for utbetaling av opplysningspliktige konsulenthonorarer)
- Juridisk bistand
- Kontrolloppgaver
- Generelle rådgivingstjenester i forbindelse med forvaltning, drift og vedlikehold
- Vikartjenester
- Kjøp av tanntekniske tjenester
- Kjøp av bedriftshelsetjenester
- Kjøp av undervisningstjenester
- Refusjon til staten for statlige NAV-ansatte der kommunen dekker deler av lønnen

**280 Grunnerverv**

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

**285 Kjøp av eksisterende bygninger og anlegg**

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

**300 Kjøp fra staten**

Kjøp av tjenester fra staten/statlige institusjoner som erstatter kommunal egenproduksjon, jf. avsnitt 3.3/3.4 om skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3. Eksempelvis utgifter for utskrivningsklare pasienter (samhandlingsreformen).

Fakturaer fra Helfo for helsehjelp i annet EØS-land føres her.

**330 Kjøp fra fylkeskommuner**

Betaling for tjenester fra (andre) fylkeskommuner eller fylkeskommunale enheter som erstatter kommunal/fylkeskommunal egenproduksjon, jf. avsnitt 3.3/3.4 om skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3. Gjelder for tjenester fra enheter som anses som en del av (annen) fylkeskommune som juridisk person. Eksempel:

- Gjestelever i (andre) fylkeskommuner
- Kjøp fra kontorfylkeskommune i andre fylkeskommunale samarbeid etter kommuneloven kapitlene 18, 19 og 20

**350 Kjøp fra kommuner**

Betaling for tjenester fra (andre) kommuner eller kommunale enheter som erstatter kommunal/fylkeskommunal egenproduksjon, jf. avsnitt 3.3/3.4 om skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3. Gjelder for tjenester fra enheter som anses som en del av (annen) kommune som juridisk person. Eksempler:

- Gjestelever i andre kommuners skoler/spesialschooler
- Kjøp av plass i private barnehager i andre kommuner
- Kjøp fra kontorkommune i andre kommunale samarbeid etter kommuneloven kapitlene 18, 19 og 20

**370 Kjøp fra andre**

Betaling til private, interkommunale samarbeid som er eget rettssubjekt der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltaker interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltaker eller kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap for produksjon av tjenester som er et kommunalt/fylkeskommunalt ansvar, jf. avsnitt 3.3/3.4 om skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3. Gjelder også for kjøp fra stiftelser. Eksempler:

- Tilskudd til private barnehager **for å styrke den norskspråklige utviklinga for minoritetsspråklige barn i barnehage.**
- **Kommunenes utgifter til spesialundervisning og skyss ved frittstående skoler godkjent etter friskoleloven.**
- Kommunale driftstilskudd til privat drevne eldresenter eller fritidsklubber
- Utgifter til privat transportfirma som forestår innsamling av husholdningsavfall
- Utgifter til privat transportfirma som forestår tømming av septiktanker
- Kjøp av tjenester sluttbehandling 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
- Fylkeskommunens utgifter til skyss av elever mellom hjem og skole, når dette ikke utføres av fylkeskommunen selv, jf. art 170

**375 Kjøp fra interkommunalt selskap der kommunen eller fylkeskommunen selv er deltaker**

Art 375 skal som hovedregel benyttes ved kjøp av varer og tjenester fra eget IKS (IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltaker), uavhengig av om kjøpet må anses som kjøp som inngår i egenproduksjon (jf. artsserie 1/2), jf. avsnitt 3.3/3.4 og kapittel 6.

Art 375 skal også benyttes av (fylkes)kommunens eget foretak og eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap ved kjøp av varer og tjenester fra eget IKS. I tillegg skal art 375 også som hovedregel benyttes av IKS'et ved kjøp fra annet IKS i egen (fylkes)kommune.

Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

Eksempler:

- Kjøp av tjenester fra eget renovasjonsselskap
- Kjøp av tjenester fra eget vannverksselskap
- Kjøp av tjenester fra eget PPT-selskap
- Kjøp av tjenester fra eget brannvesensselskap

NB! Utgiftene skal også fordeles på riktig funksjon, for PPT eksempelvis funksjon 201, 202 og 213.

I IKS'et benyttes arten ved kjøp fra (fylkes)kommunene som er deltaker i selskapet, uavhengig av om kjøpet må anses som kjøp som inngår i egenproduksjon (jf. artsserie 1/2), jf. avsnitt 3.3/3.4 og kapittel 6.

Når art 375 benyttes av kjøpende enhet, benytter selgende enhet inntektsarten 775.

Unntak: Art 375/775 benyttes likevel ikke når selger og kjøper bruker ulik funksjon. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6 (eksempel 3), samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**380 Kjøp fra kommunalt foretak i egen kommune eller fylkeskommunalt foretak i egen fylkeskommune**

Art 380 skal som hovedregel benyttes ved kjøp av varer og tjenester fra eget foretak (foretak som er en del av (fylkes)kommunen som rettssubjekt), uavhengig av om kjøpet må anses som kjøp som inngår i egenproduksjon (jf. artsserie 1/2), jf. avsnitt 3.3/3.4 og kapittel 6.

Art 380 skal også som hovedregel benyttes av ved kjøp av varer og tjenester fra eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap, og fra eget § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap som anses/er eget rettssubjekt og som utarbeider eget årsregnskap.

Art 380 skal også som hovedregel benyttes ved kjøp av varer og tjenester mellom eget foretak og eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap. Det samme gjelder for § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.

I tillegg skal art 380 som hovedregel også benyttes ved kjøp av varer og tjenester mellom egne foretak i egen (fylkes)kommune. Det samme gjelder for kjøp av varer og tjenester mellom egne interkommunale samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

IKS skal som hovedregel benytte art 380 ved kjøp fra eget foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap. Det samme gjelder for § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.

Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

Eksempler:

- Kjøp av VAR-tjenester fra eget foretak
- Brannvern fra eget foretak

NB! Utgiftene skal også fordeles på riktig funksjon.

I foretaket og i det interkommunale samarbeidet benyttes arten benyttes ved kjøp fra egen (fylkes)kommunen, uavhengig av om kjøpet må anses som kjøp som inngår i egenproduksjon (jf. artsserie 1/2), jf. avsnitt 3.3/3.4.

Når art 380 benyttes av kjøpende enhet, benytter selgende enhet inntektsarten 780.

Unntak: Art 380/780 benyttes likevel ikke når selger og kjøper bruker ulik funksjon. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6 (eksempel 3) , samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**400 Overføring til staten**

- Overføringer til trygdeforvaltningen
- Andre overføringer til staten
- Skatt
- Medfinansiering somatiske tjenester (samhandlingsreformen)
- Kommunens andel av oppholdsutgifter vedrørende opphold i institusjoner (bufetat)
- Kommunens egenbetaling for MultiSystemisk Terapi (MST) (bufetat)
- Avregningsoppgjør fastlegeordningen/fysioterapeuter (tilbakebetaling til staten)

**429 Merverdiavgift som gir rett til merverdiavgiftskompensasjon**

Merverdiavgift på anskaffelser som gir rett til kompensasjon etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner utgiftsføres på art 429 og henføres til funksjonen der merverdikompensasjonsutgiften er påløpt.

Merverdiavgift som kan kreves kompensert etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner, inntektsføres på art 729. Merverdiavgiftskompensasjon for anskaffelser som er utgiftsført i driftsregnskapet, henføres til funksjonen der merverdiavgiftskompensasjonsutgiften er påløpt. Merverdiavgiftskompensasjon for anskaffelser i investeringsregnskapet henføres til funksjon 841. Merverdiavgiftskompensasjon for anskaffelser i investeringsregnskapet skal benyttes til felles finansiering av investeringer i bygninger, anlegg og andre varige driftsmidler.

**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
- Overføring av spillemidler fra fylkeskommunen til kommuner

**470 Overføring til andre**

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

- Tap på fordringer og garantier
- Støtte til organisasjoner/lag, herunder overføring av spillemidler fra kommunen.
- Kjøp av konsesjonskraft, kraftrettighet og annen kraft for videresalg, (merverdiavgift behandles likt som annet kjøp for videresalg).
- Tilskudd til fritidstiltak, kulturtiltak, velforeninger
- Tilskudd/utgifter til håndverkere og materiale ifm med vern av bygninger som kommunen/fylkeskommunen ikke eier selv
- Bidrag barnevern
- Bidrag barnehageopphold og SFO
- Vedtak fra barnevernet om støtte til oppholdsavgift i barnehage (egen eller privat) eller i SFO
- Bidrag sosial omsorg
- Støtte til husleieutgifter, eksempelvis innenfor en Ungbo-ordning
- Næringstilskudd
- Kontantstøtte
- Tilskudd til kirkelig fellelråd, og verdi av tjenesteytingsavtale med fellelrådet
- 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 sosiale tjenester i arbeids- og velferdsforvaltningen §§ 18 og 19.
- 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 interkommunalt selskap der kommunen eller fylkeskommunen selv er deltaker**

Art 475 skal som hovedregel benyttes ved overføring til eget IKS (IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltaker). Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

Art 475 skal også som hovedregel benyttes ved overføring fra eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap til eget IKS.

IKS skal i tillegg som hovedregel benytte art 475 ved overføring til annet IKS i egen (fylkes)kommune.

IKS'et skal benytte arten ved overføring til (fylkes)kommune som er deltaker i selskapet og til eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap.

Når art 475 benyttes av ytende enhet, benytter mottakende enhet inntektsarten 895. Utgiftene skal fordeles på riktig funksjon.

Unntak: Art 475/895 benyttes likevel ikke når giver og mottaker fører overføringen på ulik funksjon. I slike tilfeller benyttes ordinære arter jf. kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.



**480 Overføring til kommunalt foretak i egen kommune eller fylkeskommunalt foretak i egen fylkeskommune**

Art 480 skal som hovedregel benyttes ved overføring til eget foretak. Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

Art 480 skal også som hovedregel benyttes ved overføring til eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap, og § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller interkommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.

Art 480 skal også som hovedregel benyttes ved overføring mellom eget foretak og eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap. Det samme gjelder for § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.

I tillegg skal art 480 som hovedregel også benyttes ved overføringer mellom egne foretak i egen (fylkes)kommune. Det samme gjelder for overføringer mellom egne interkommunale samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

Art 480 skal også som hovedregel benyttes av eget IKS ved overføring til eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

I foretaket benyttes arten ved overføringer til egen (fylkes)kommune og til eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap. Det samme gjelder for § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.

Når art 480 benyttes av ytende enhet, benytter mottakende enhet inntektsarten 880. Utgiftene skal fordeles på riktig funksjon.

Unntak: Art 480/880 benyttes likevel ikke når giver og mottaker fører overføringen på ulik funksjon. I slike tilfeller brukes ordinære arter, jf. kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**(490) Reserverte bevilgninger/avsetninger) – arten utgår f.o.m. 2020****500 Renteutgifter, provisjoner og andre finansutgifter**

Lånekostnader

Forsinkelsesrenteutgifter

Låneomkostninger

**501 Konserninterne renteutgifter**

Arten benyttes når det betales renter på lån fra enheter innenfor konsernet (eksempelvis kommunekassens renter på lån fra eget lånefond, eller et kommunalt foretaks renter på lån fra kommunekassen).

**509 Tap på finansielle instrumenter**

Urealisert tap/verdireduksjon på finansielle instrumenter klassifisert som markedsbaserte finansielle omløpsmidler, samt "tilbakeføring" av urealisert gevinst/verdiøkning ved senere verdireduksjon. Urealisert tap/verdireduksjon på finansielle instrumenter (inklusive derivater) klassifisert som omløpsmidler. Urealisert tap/verdiøkning på finansielle instrumenter (inklusive derivater) klassifisert som kortsiktig gjeld.

Realiserte tap ved salg/oppheving/avvikling.

**510 Avdrag på lån**

Arten benyttes ved avdrag på lån.

**511 Konserninterne avdrag**

Arten benyttes ved avdrag ~~når det innfris avdrag~~ på lån fra enheter innenfor konsernet (eksempelvis kommunekassens avdrag på lån fra eget lånefond, eller et kommunalt foretaks avdrag på lån fra kommunekassen) .

**512 Avdrag på lån til videreutlån**

Avdrag på lån tatt opp med hjemmel i kommuneloven § 14-17 første ledd.

Avdrag på lån etter Husbankens ordninger føres på funksjon 283. Avdrag på andre videreutlån føres på funksjon 870.

**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](http://www.gkrs.no).

**521 Konserninterne utlån**

Innholdet i arten tilsvare art 520, men benyttes når det lånes ut midler til enheter innenfor konsernet (eksempelvis lån fra kommunekassen til eget kommunalt foretak, eller lån fra lånefondet til kommunekassen).

**522 Videreutlån**

Videreutlån med hjemmel i kommuneloven § 14-17 første ledd.

Videreutlån etter Husbankens ordninger føres på funksjon 283. Andre videreutlån føres på funksjon 870.

**529 Kjøp av aksjer og andeler**

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

**530 Dekning av tidligere års merforbruk og udekket beløp**

Arten brukes også i investeringsregnskapet ved dekning av udekket.

**540 Avsetninger til ubundne fond**

Arten benyttes ved avsetning til ubundne fond i drift og i investering.

**548 Avsetninger til ubundne investeringsfond - arten utgår f.o.m. 2020****550 Avsetninger til bundne fond**

Arten benyttes ved avsetning til bundne fond i drift og i investering.

**570 Overføring til investering****580 Regnskapsmessig mindreforbruk/udisponert – arten utgår f.o.m. 2020**

**589 Rapportkontroll (positivt avvik)**

Arten brukes når kommunale og fylkeskommunale foretak og interkommunale selskaper utarbeider årsregnskapet etter regnskapsloven. Se [rundskriv H-30/03 for veiledning om rapportering av årsregnskap etter regnskapsloven og konvertering til obligatorisk KOSTRA-kontoplan.](#)

**590 Avskrivninger**

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

**600 Brukerbetalinger**

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

- Brukerbetaling for hjemmetjenester
- Dagopphold
- Egenandeler
- Vederlag for opphold på institusjon (også den delen av brukerbetalingen som eventuelt refunderes fra NAV når NAV dekker en del av brukerbetalingen)
- Oppholdsbetaling i barnehager
- Oppholdsbetaling SFO
- Foreldrebetaling kultur- og musikkskoler
- Vederlag for sykehjemsplasser

**620 Annet salg av varer og tjenester, gebyrer o.l. som ikke er merverdiavgiftspliktig**

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 merverdiavgiftspliktige.

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
- Bompenginntekter fra egne bommer

Merverdiavgiftsreglene bestemmer hva som skal føres her

**629 Billetinntekter**

Merverdiavgiftspliktige parkeringsbilletter og andre merverdiavgiftspliktige billetinntekter føres på art 650

**630 Utleie av boliger og lokaler mv. og festeavgifter**

- Leieinntekter fra kommunale utleieboliger, eksempelvis trygde-, personal- og gjennomgangsboliger eller Ungbo-boliger. Herunder husleiesubsidier/støtte som ikke utbetales direkte til leietaker, men der støtten overføres direkte (internt) til kommunenes utleieenhet.
- Festeavgifter for kommunale tomter
- Utleie av lokaler i for eksempel kulturbygg og ungdomsklubber
- Merverdiavgiftspliktig husleie skal føres på art 630

**640 Merverdiavgiftspliktige gebyrer**

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

**650 Annet merverdiavgiftspliktig salg av varer og tjenester**

Salg av varer og tjenester til andre som er merverdiavgiftspliktige.

Inntekter ved videresalg av konsesjonskraft, kraftrettighet eller annen kraft

Eksempelvis:

- mva-pliktige salgs- og billettinntekter

Merverdiavgiftsreglene bestemmer hva som skal føres her

**660 Salg av driftsmidler**

Inntekter fra salg av driftsmidler.

Merverdiavgiftspliktig 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 - serviceenheter – funksjonen utgår f.o.m. 2020**

Se avsnitt 2.3 og 2.4 i for nærmere veiledning om fordeling av utgifter og fordelingstekniske løsninger.

**700 Refusjon fra staten**

- Toppfinansieringstilskudd ressurskrevende tjenester (tilskuddet fordeles på aktuelle funksjoner)
- Refusjon fra NAV-stat (eksempelvis kvalifiseringsprogram)
- Refusjon for skyssutgifter til hjemmesykepleie
- Fastlønnstilskudd for leger/fysioterapeuter
- Avregningsoppgjør fastlegeordningen (utbetaling fra staten)
- Tilskudd til ekstra språkopplæring av fremmedspråklige elever
- Tilskudd til opplæring i norsk og samfunnskunnskap for voksne innvandrere
- Tilretteleggingstilskudd NAV
- Tilskudd som gis ifm. flom, orkaner og lignende føres på art 700

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

**710 Sykelønnsrefusjon**

- Sykelønnsrefusjon fra folketrygden
- Refusjon for fødselspenger

**729 Kompensasjon for merverdiavgift**

Merverdiavgift 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 og i investeringsregnskapet.
- Kompensasjon for anskaffelser i driftsregnskapet henføres til funksjonen der merverdiavgiftskompensasjonsutgiften er påløpt.
- Merverdiavgiftskompensasjon for anskaffelser i investeringsregnskapet er frie midler som skal benyttes til felles finansiering av investeringer i bygninger, anlegg og andre varige driftsmidler. Kompensasjon for anskaffelser i investeringsregnskapet henføres til funksjon 841.

**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.

Eksempler:

- Gjesteelever, avtale om sykehjems plasser, barnehageplasser etc.

**770 Refusjon fra andre**

Refusjon fra private, herunder kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap. Refusjon fra interkommunale samarbeid som er eget rettssubjekt der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltaker og interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltaker. Gjelder også for refusjon fra stiftelser.

Eksempler:

- Refusjon etter plan- og bygningsloven
- Utbetaling av forsikringsoppgjør
- Bompenginntekter fra bompengeselskap, refundert via Statens vegvesen
- Refusjon av utlegg som er trukket i ansattes lønn
- Refusjon av utlegg som kommunen har pådratt seg for andre

**775 Salg til interkommunalt selskap der kommunen eller fylkeskommunen selv er deltaker**

Art 775 skal som hovedregel benyttes ved salg av varer og tjenester til eget IKS (IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltaker), jf. avsnitt 3.3/3.4 og kapittel 6.

Art 775 skal også som hovedregel benyttes av eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap ved salg av varer og tjenester til eget IKS. I tillegg skal art 775 også som hovedregel benyttes i IKS'et ved salg til annet IKS i egen (fylkes)kommune.

Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

I IKS'et benyttes arten ved salg til (fylkes)kommunene som er deltaker i selskapet.

Når art 375 benyttes av kjøpende enhet, benytter selgende enhet inntektsarten 775.

Utgiftene skal fordeles på riktig funksjon.

Unntak: Art 375/775 benyttes likevel ikke når selger og kjøper bruker ulik funksjon. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6 (eksempel 3), samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**780 Salg til kommunalt foretak i egen kommune eller fylkeskommunalt foretak i egen fylkeskommune**

Art 780 skal som hovedregel benyttes ved salg av varer og tjenester til eget foretak (foretak som er en del av (fylkes)kommunen som rettssubjekt). Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

Art 780 skal også som hovedregel benyttes for salg av varer og tjenester til **kommunale samarbeid med eget årsregnskap, og § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller interkommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.**

Art 780 skal også som hovedregel benyttes ved salg av varer og tjenester mellom eget foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap. Det samme gjelder for § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.

I tillegg skal art 380 som hovedregel også benyttes ved salg av varer og tjenester mellom egne foretak i egen (fylkes)kommune. Det samme gjelder for salg av varer og tjenester mellom egne interkommunale samarbeid med eget årsregnskap.

I foretaket **og i det kommunale samarbeidet** skal arten benyttes ved salg til egen (fylkes)kommune.

Art 780 skal også benyttes av eget IKS ved salg av varer og tjenester til eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid etter kommuneloven §§ 18-1 og 19-1 med eget årsregnskap. Det samme gjelder for § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.

Når art 380 benyttes av kjøpende enhet, benytter selgende enhet inntektsarten 780. Utgiftene skal fordeles på riktig funksjon.

Unntak: Art 380/780 benyttes likevel ikke når selger og kjøper bruker ulike funksjoner. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6 (eksempel 3) , samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**800 Rammetilskudd**

Positiv og negativ inntektsutjevning (skatteutjevning)

**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 tilskudd som gjelder ren videreføring, herunder innbetaling av spillemidler til fylkeskommunen (også den delen som fylkeskommunen har fått tildelt selv).
- Tilskudd fra Sametinget til drift og utvikling av tospråk-kommune/fylkeskommune
- Rente- og avdragskompensasjon
- Utbetalinger fra Havbruksfondet

**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. Eksempelvis overføring av spillemidler til kommunen fra fylkeskommunen (også den delen av spillemidlene som kommunen har fått tildelt selv).

**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. Eksempelvis 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, ubebygde tomter og annen fast eiendom

**875 Eiendomsskatt boliger og fritidsboliger**

**877 Andre direkte og indirekte skatter**

- Konesjonsavgift
- Naturressursskatt

**880 Overføringer fra kommunalt foretak i egen kommune eller fylkeskommunalt foretak i egen fylkeskommune**

Art 880 skal som hovedregel benyttes ved overføring fra egne foretak (foretak som er en del av (fylkes)kommunen som rettssubjekt).

Art 880 skal også som hovedregel benyttes for interkommunale samarbeid med eget årsregnskap, og § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.

Art 880 skal også som hovedregel benyttes ved overføring mellom eget foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap. Det samme gjelder for § 27-samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.

I tillegg skal art 880 som hovedregel også benyttes ved overføringer mellom egne foretak i egen (fylkes)kommune. Det samme gjelder for overføringer mellom egne interkommunale samarbeid med eget årsregnskap.

Art 880 skal også som hovedregel benyttes av eget IKS ved overføring fra eget (fylkes)kommunalt foretak/eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap.

Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

I foretaket **og det interkommunale samarbeidet** benyttes arten ved overføringer fra egen (fylkes)kommune.

Når art 480 benyttes av ytende enhet, benytter mottakende enhet inntektsarten 880.

Utgiftene skal fordeles på riktig funksjon.

Unntak: Art 480/880 benyttes likevel ikke når giver og mottaker fører overføringen på ulik funksjon. I slike tilfeller brukes ordinære arter, jf. kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**890 Overføringer fra andre**

Overføring fra private, interkommunale samarbeid som er eget rettssubjekt der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltaker, interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltaker og kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap. Gjelder også for overføring fra stiftelser.

Eksempler:

- Gaver fra private, herunder "arv" (testamentariske gaver).
- Innbetaling på tapsførte fordringer



**895 Overføringer fra interkommunalt selskap der kommunen eller fylkeskommunen selv er deltaker**

Art 895 skal som hovedregel benyttes ved overføring fra eget IKS (IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltaker).

Art 895 skal også som hovedregel benyttes av eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap ved overføring fra eget IKS.

IKS skal i tillegg som hovedregel benytte art 875 ved overføring fra annet IKS i egen fylkeskommune.

Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon. I IKS'et benyttes arten ved overføringer fra (fylkes)kommune som er deltaker i selskapet.

Når art 475 benyttes av ytende enhet, benytter mottakende enhet inntektsarten 895. Utgiftene skal fordeles på riktig funksjon.

Unntak: Art 475/895 benyttes likevel ikke når giver og mottaker fører overføringen på ulik funksjon. I slike tilfeller brukes ordinære arter, jf. kapittel 6, samt veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**900 Renteinntekter**

Renteinntekter, renter på formidlingslån, forsinkelsesrenter

**901 Konserninterne renteinntekter**

Arten benyttes når det betales renter på lån fra enheter innenfor konsernet (eksempelvis kommunekassen belaster renter på lån til eget kommunalt foretak, eller lånefondet mottar renter på lån fra kommunekassen).

**905 Utbytte og eieruttak****909 Gevinst på finansielle instrumenter**

Urealisert gevinst/verdistigning på finansielle instrumenter klassifisert som markedsbaserte finansielle omløpsmidler, samt "tilbakeføring" av urealisert tap/verdireduksjon ved senere verdiøkning. Tilbakeføring av urealisert tap/verdireduksjon (opp til anskaffelseskost) på finansielle instrumenter (inklusive derivater) klassifisert som omløpsmidler. Tilbakeføring av urealisert tap/verdiøkning (ned til opptakskost) på finansielle instrumenter (inklusive derivater) klassifisert som kortsiktig gjeld.

Realiserte gevinster ved salg/avvikling/opphør.

**910 Bruk av lån****911 Bruk av konserninterne lån**

Arten benyttes når finansieringen er lån av midler fra enheter innenfor konsernet (eksempelvis kommunekassens bruk av lån fra lånefond, eller kommunalt foretaks bruk av lån fra kommunekassen).

**912 Bruk av lån til videreutlån**

Arten brukes ved finansiering av utlån foretatt med hjemmel i kommuneloven § 14-17 første ledd.

Videreutlån etter Husbankens ordninger føres på funksjon 283. Andre videreutlån føres på funksjon 870.

**920 Mottatte avdrag på utlån**

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

**921 Mottatte avdrag på konserninterne utlån**

Arten benyttes når det mottas avdrag på utlån av egne midler fra enheter innenfor konsernet (eksempelvis kommunekassen mottar avdrag på lån til eget kommunalt foretak, eller lånefondet mottar avdrag på lån fra kommunekassen) .

**922 Mottatte avdrag på videreutlån**

Mottatte avdrag på utlån foretatt med hjemmel i kommuneloven § 14-17 første ledd. Videreutlån etter Husbankens ordninger føres på funksjon 283. Andre videreutlån føres på funksjon 870.

**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 og udisponert beløp**

Art 930 brukes ved disponering av eventuelt mindreforbruk eller udisponert beløp i årsregnskapet for 2019, ved disponering av dette i 2020. Arten går ut f.o.m. 2021.

**940 Bruk av ubundne fond**

Arten benyttes ved bruk av ubundne fond i drift og i investering.

**948 Bruk av ubundne investeringsfond-- arten utgår f.o.m. 2020****950 Bruk av bundne fond**

Arten benyttes ved bruk av bundne fond i drift og i investering.

**958 Bruk av bundne investeringsfond – arten utgår f.o.m. 2020****970 Overføring fra drift****980 Merforbruk og udekket beløp fremført til inndekning i senere år**

Arten brukes også i investeringsregnskapet ved udekket. Arten kan kun benyttes på funksjon 899.

**989 Rapportkontroll (negativt avvik)**

Arten brukes når kommunale og fylkeskommunale foretak og interkommunale selskaper utarbeider årsregnskapet etter regnskapsloven. Se [rundskriv H-30/03 for veiledning om rapportering av årsregnskap etter regnskapsloven og konvertering til obligatorisk KOSTRA-kontoplan.](#)

**990 Motpost avskrivninger**

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

## **4 BALANSEN – KAPITLER OG SEKTORER**

*Endringer i innholdet i balansen – kapitler og sektorer fra 2019 til 2020 er markert med rød tekst.*

*Statistisk sentralbyrå har utarbeidet veiledning for rapportering av balansen. Veiledningen søker å peke på sektorer som anses naturlige eller unaturlige i kombinasjon med de ulike kapitlene i KOSTRA-balansen. Se kapittel 4.4.*

### **4.1 Kapitler**

*Innholdet i kapitler*

Kapitlet gir veiledning om innholdet i balansekapitlene for eiendeler, gjeld, og egenkapital.

*Hovedkapitlene for eiendeler (1. – 2.)*

Eiendeler er anleggsmidler og omløpsmidler. Eiendeler som er vesentlige og til varig eie klassifiseres som anleggsmidler. Andre eiendeler er omløpsmidler, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 3-1 første ledd. Dette skillet gjelder tilsvarende for kommunale og fylkeskommunale foretak og interkommunale selskaper som utarbeider regnskapet etter regnskapsloven, 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](http://www.gkrs.no).*

1	Omløpsmidler	
10	Bankinnskudd og kontanter	Her føres bankinnskudd og kontanter..
11	Obligasjoner (omløpsmidler)	Her føres obligasjoner som er klassifisert som omløpsmidler.
12	Sertifikater	Her føres sertifikater som er klassifisert som omløpsmidler.
13	Kundefordringer	Her føres kundefordringer som er klassifisert som omløpsmidler.
14	Konserninterne kortsiktige fordringer	<p>Her føres kortsiktige fordringer mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av KOSTRA konserntall.</p> <p>Dette omfatter kortsiktige fordringer mellom kommunekassen og:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 19-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale poliske råd etter kommuneloven § 18-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale selskap der kommunen eller fylkeskommunen selv er deltaker</li> <li>• evt lånefondets kortsiktige fordringer</li> </ul> <p>Det omfatter også kortsiktige fordringer mellom følgende enheter:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 19-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale poliske råd etter kommuneloven § 18-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale selskap der kommunen eller fylkeskommunen selv er deltaker</li> </ul>
15	Derivater	Her føres derivater som er omløpsmidler
16	Andre kortsiktige fordringer	Her føres andre kortsiktige fordringer som er klassifisert som omløpsmidler som ikke inngår i andre kapitler under kortsiktige fordringer.
17	Varer (gjelder kun interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter regnskapsloven)	Her føres varebeholdning som er klassifisert som omløpsmidler.
18	Aksjer og andeler (omløpsmidler)	Her føres finansielt motiverte investeringer i aksjer og andeler som er klassifisert som omløpsmidler.
19	Premieavvik Gjelder premieavvik etter bestemmelsene i budsjett- og regnskapsforskriften § 3-5.	Her føres premieavvik mellom pensjonspremie og netto pensjonskostnad.

2	Anleggsmidler	
20	Pensjonsmidler Gjelder pensjonsmidler etter bestemmelsene i budsjett- og regnskapsforskriften § 3-5.	Her føres pensjonsmidler.
21	Aksjer og andeler (anleggsmidler)	Her føres investeringer i aksjer og andeler som er klassifisert som finansielle anleggsmidler.
22	Utlån (anleggsmidler)	Her føres utlån som er klassifisert som finansielle anleggsmidler.
23	Konserninterne langsiktige fordringer	Her føres langsiktige fordringer mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av KOSTRA konserntall.  Dette omfatter kortsiktige fordringer mellom kommunekassen og: <ul style="list-style-type: none"> <li>• kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 19-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale politiske råd etter kommuneloven § 18-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker</li> <li>• evt lånefondets kortsiktige fordringer</li> </ul> Det omfatter også langsiktige fordringer mellom følgende enheter: <ul style="list-style-type: none"> <li>• kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 19-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale politiske råd etter kommuneloven § 18-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker</li> </ul>
24	Utstyr, maskiner og transportmidler	Her føres utstyr, maskiner og transportmidler som er klassifisert som varige driftsmidler (herunder aktiverte påkostninger).
27	Faste eiendommer og anlegg	Her føres faste eiendommer og anlegg som er klassifisert som varige driftsmidler (herunder aktiverte påkostninger).
28	Immaterielle eiendeler	Her føres immaterielle eiendeler som er klassifisert som anleggsmidler.
29	Obligasjoner (anleggsmidler)	Her føres obligasjoner som er klassifisert som anleggsmidler.

*Hovedkapitlene for gjeld og egenkapital (3 - 5)*

Gjeld består av langsiktig og kortsiktig gjeld. Lån som er tatt opp etter kommuneloven § 14-15 første eller andre ledd, § 14-16, § 14-17 første ledd eller kirkeloven § 15 sjette ledd, klassifiseres som langsiktig gjeld. Annen gjeld klassifiseres som kortsiktig gjeld, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 3-1 andre ledd.

3	<i>Kortsiktig gjeld</i>	
31	Likviditetslån	Her føres likviditetslån.
32	Annen kortsiktig gjeld	Her føres annen kortsiktig gjeld, som ikke inngår i andre kapitler under kortsiktig gjeld.
33	Konsernintern kortsiktig gjeld	<p>Her føres kortsiktig gjeld mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av KOSTRA konserntall.</p> <p>Dette omfatter kortsiktig gjeld mellom kommunekassen og:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 19-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale poliske råd etter kommuneloven § 18-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker</li> <li>• evt lånefondets kortsiktige fordringer</li> </ul> <p>Dette omfatter også kortsiktig gjeld mellom følgende enheter:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 19-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale poliske råd etter kommuneloven § 18-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker</li> </ul>
34	Derivater	Her føres derivater som er klassifisert som kortsiktig gjeld
35	Leverandørgjeld	Her føres leverandørgjeld som er kortsiktig gjeld
39	Premieavvik	Her føres premieavvik mellom pensjonspremie og netto pensjonskostnad.
	Gjelder premieavvik etter bestemmelsene i budsjett- og regnskapsforskriften § 3-5.	

4	<i>Langsiktig gjeld</i>	
40	Pensjonsforpliktelse  Gjelder pensjonsforpliktelse etter bestemmelsene i budsjett- og regnskapsforskriften § 3-5 .	Her føres pensjonsforpliktelser-  <i>Interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter regnskapsloven fører <b>netto pensjonsforpliktelse</b>.</i>
41	Obligasjonslån	Her føres obligasjonslån som er klassifisert som langsiktig gjeld.
42	Obligasjonslån med forfall i neste regnskapsår	Her føres obligasjonslån som forfaller i neste regnskapsår.
43	Sertifikatlån	Her føres sertifikatlån som er klassifisert som langsiktig gjeld.
45	Gjeld til kredittinstitusjoner	Her føres andre lån/annen langsiktig gjeld, slik som ordinære banklån.
46	Avsetning for forpliktelser  <i>(Gjelder kun interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter regnskapsloven).</i>	Her føres avsetninger for forpliktelser som er klassifisert som langsiktig gjeld.
47	Konsernintern langsiktig gjeld	Her føres langsiktig gjeld mellom alle enhetene som inngår i SSBs produksjon av KOSTRA konserntall.  Dette omfatter langsiktig gjeld mellom kommunekassen og: <ul style="list-style-type: none"> <li>• kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 19-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale politiske råd etter kommuneloven § 18-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker</li> <li>• evt lånefondets interne langsiktige gjeld</li> </ul> Dette omfatter også langsiktig gjeld mellom følgende enheter: <ul style="list-style-type: none"> <li>• kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 19-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale politiske råd etter kommuneloven § 18-1 med eget årsregnskap</li> <li>• interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker</li> </ul>

5	Egenkapital	
51	Bundne driftsfond	Her føres midler som i henhold til lov, forskrift eller avtale er avsatt til bestemte driftsformål, f.eks. VAR-fond eller ubrukte øremerkete tilskudd.  <i>Interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter regnskapsloven fører <b>innskutt egenkapital iht. regnskapsloven her.</b></i>
53	Ubundet investeringsfond	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).
55	Bundne investeringsfond	Her føres midler som er reservert til særskilte investeringsformål i henhold til lov, forskrift eller avtale., f.eks. ubrukte øremerkete investeringstilskudd.
56	Disposisjonsfond	Her føres midler som fritt kan benyttes til finansiering i driftsregnskapet, eller til å finansiere overføring fra drift til investering.  <i>Interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter regnskapsloven fører opptjent egenkapital iht. regnskapsloven her.</i>
580	Prinsippendringer som påvirker arbeidskapitalen i investering  Gjelder prinsippendringer etter budsjett- og regnskapsforskriften § 3-7.	Her føres endring i regnskapsprinsipp som påvirker arbeidskapitalen (investering).
581	Prinsippendringer som påvirker arbeidskapitalen i drift  Gjelder prinsippendringer etter budsjett- og regnskapsforskriften § 3-7.	Her føres endring i regnskapsprinsipp som påvirker arbeidskapitalen (drift).



5	<i>forts. Egenkapital</i>	
5900	Merforbruk i driftsregnskapet Gjelder merforbruk fremført i driftsregnskapet etter budsjett- og regnskapsforskriften § 4-2.	Her føres regnskapsmessig merforbruk (drift).
5970	Udekket beløp i investeringsregnskapet Gjelder udekket fremført i investeringsregnskapet etter budsjett- og regnskapsforskriften § 4-5.	Her føres udekket beløp i investeringsregnskapet.
5990	Kapitalkonto Gjelder kapitalkonto etter budsjett- og regnskapsforskriften § 5-8.	Her føres saldo på kapitalkonto.

9	<i>Memoriakonti</i>	
9100	Ubrukte lånemidler Gjelder ubrukte lånemidler registrert på memoriakonto etter budsjett- og regnskapsforskriften § 2-6, jf. § 5-8.	Her føres ubrukte lånemidler.
9110	Ubrukte konserninterne lånemidler Gjelder ubrukte lånemidler registrert på memoriakonto etter budsjett- og regnskapsforskriften § 2-6, jf. § 5-8.	Her føres ubrukte konserninterne lånemidler.
9200	Andre memoriakonti Gjelder memoriakonto etter budsjett- og regnskapsforskriften § 5-8.	Her føres saldo på andre memoriakonti.
9999	Motkonto for memoriakontiene Gjelder memoriakonto etter budsjett- og regnskapsforskriften § 5-8.	Her føres motposter ved føring på memoriakonti.

## 4.2 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, som for eksempel kommuner, forsikringsselskaper, aksjeselskaper osv.

Denne sektorgrupperingen bygger på systemer utviklet av de internasjonale organisasjonene FN (System of National Accounts - SNA2008) og EU (European System of National Accounts - ESA2010).

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. Sektorkoden 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](http://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 firesifret nivå og er noe mer detaljert enn den rapporteringen av sektorer som kommunene og fylkeskommunene er underlagt. Dette fremgår av oversikten i kapittel 4.3.

## 4.3 Oversikt over sektorene

Kode i kommune-regnskap	ER-kode	Institusjonell sektor	Definisjon	Merknader
110	1110 1120	Statens forretningsdrift og statlig eide aksjeselskaper mv.	Statens forretningsdrift omfatter forvaltningsbedrifter som driver ikke-finansiell markedsrettet virksomhet. Statlig eide aksjeselskaper mv. omfatter ikke-finansielle selskaper hvor staten direkte eller indirekte eier mer enn 50 prosent av innbetalt andels- eller aksjekapital, kapitalinnskudd eller kommandittinnskudd.	Statens forretningsdrift omfatter Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE), Statens kartverk og regionale sykehusapotek. Statlige helseforetak klassifiseres i sektor 610 Stats- og trygdeforvaltningen. Statlig eide foretak inkluderer statsforetak (SF).
151	1510	Kommunale foretak med ubegrenset ansvar	Kommunale/fylkeskommunale foretak som driver ikke-finansiell, markedsrettet næringsvirksomhet og enten er en del av kommunen/fylkeskommunen som juridisk person, eller er juridisk person hvor kommunen/fylkeskommunen har ubegrenset økonomisk ansvar.	Omfatter kommunale og fylkeskommunale foretak (KF og FKF), interkommunale selskaper regulert i egen lov (IKS), samt selskaper hvor kommunene eller fylkeskommunene har ubegrenset økonomisk ansvar - når disse driver <b>næringsrettet virksomhet</b> som er ikke-finansiell.
152	1520	Kommunale aksjeselskaper mv.	Ikke-finansielle selskaper med egen juridisk status hvor kommunen/fylkeskommunen har begrenset økonomisk ansvar og direkte eller indirekte eier mer enn 50 prosent av innbetalt eierkapital.	Inkl. ansvarlige selskaper som kommunene/ fylkeskommunene eier indirekte gjennom selskaper med begrenset ansvar.
200	2100 2300 2500	Private aksjeselskaper mv., personlige foretak og private produsentorienterte organisasjoner uten profittformål	Ikke-finansielle selskaper med begrenset økonomisk ansvar hvor private eller utlendinger direkte eller indirekte eier mer enn 50 prosent av innbetalt eierkapital. Videre private selskaper med ubegrenset økonomisk ansvar som driver ikke-finansiell virksomhet.. Omfatter også bl.a. arbeidsgiverorganisasjoner, tekniske og økonomiske bransjeorganisasjoner og institusjoner til fremme av omsetning og andre næringsinteresser.	Omfatter aksjeselskaper (ASA, AS), boligbyggelag (BBL) og samvirkelag (SA). Inkluderer også utenlandske selskapers filialer i Norge (inkl. kontinental-sokkelen). Selskaper og filialer som driver finansiell virksomhet føres under den aktuelle finanssektoren. Omfatter videre ansvarlige selskaper, kommandittselskaper, part-rederier o.l., store enkeltpersonforetak som har karakter av å være egne foretak (ENK med mer enn 30 ansatte).

Kode i kommune-regnskap	ER-kode	Institusjonell sektor	Definisjon	Merknader
320	3200	Banker	Forretningsbanker og sparebanker regulert i hht. lov om forretningsbanker og lov om sparebanker, samt norske filialer av utenlandske forretnings- og sparebanker.	Norske bankers filialer/datterbanker i utlandet klassifiseres i sektor 900 – Utlandet.
355	3500 3600	Kredittforetak og finansieringsselskaper	Kredittforetak er finansieringsforetak med konsesjon fra Kredittilsynet, som kredittforetak samt norske filialer av utenlandske kredittforetak. Finansieringsselskaper omfatter factoring-, leasing- og avbetalingselskaper og andre finansieringsselskaper med konsesjon fra Finanstilsynet, samt norske filialer av utenlandske finansieringsforetak.	Kommunalbanken AS klassifiseres i denne sektoren.
395	3900 3100	Statlige låneinstitutter og Norges Bank	Statlige låneinstitutter som inngår i det trykte statsregnskapet, samt investeringsselskaper som er mer enn 50 prosent direkte eller indirekte eid av staten.	Statlige låneinstitutter omfatter Den Norske Stats Husbank, Statens lånekassee for utdanning, Innovasjon Norge og Garantiinstituttet for eksportkreditt (GIEK). Kommunalbanken skal klassifiseres i sektor 355.
430	4300	Verdipapirfond	Verdipapirfond regulert i hht. lov om verdipapirfond, samt norskregistrerte fond som administreres av utenlandske forvaltningsselskaper.	Verdipapirfondenes forvaltningsselskaper klassifiseres i sektor 499.
450	4500	Investeringselskaper og aktive eierfond / PE-fond	Investeringselskaper og aktive eierfond / PE-fond (såkorn-, vekst- og oppkjøpsfond / seed, venture, buy out) som er åpne for allmennheten.	Lukkede investerings- og utviklingsselskaper skal føres i sektor 499.
499	4100 4900	Finansielle holdingselskaper og øvrige finansielle foretak unntatt forsikring	Omfatter Finansielle holdingselskaper under Finanstilsynets kontroll, regulert under lov om finansieringsvirksomhet og finansinstitusjoner kapittel 2a. Andre finansielle foretak 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. Videre omfatter sektoren foretak som investerer på vegne av foretaksgrupper eller familier.	

Kode i kommune-regnskap	ER-kode	Institusjonell sektor	Definisjon	Merknader
550	5500	Livsforsikrings-selskaper og pensjonskasser	Livsforsikrings-selskaper, pensjonskasser og pensjonsfond under Finanstilsynets kontroll, norske filialer av utenlandske livsforsikrings-selskaper, pensjons- og stønadsordninger opprettet ved avtaler mellom næringslivets organisasjoner, fellesordningene for tariffestet og avtafefestet pensjon.	Omfatter (FTP og AFP). Omfatter ikke innskuddspensjonsforetak som føres under sektor 499.
570	5700	Skadeforsikrings-selskaper	Skadeforsikrings-selskaper under Finanstilsynets kontroll, Den Norske Krigsforsikring for Skib og Statens Varekrigsforsikring, samt norske filialer av utenlandske skadeforsikrings-selskaper.	Inkl. gjensidige branntrygdslag og gjensidige sjøtrygdslag. Norske skadeforsikrings-selskapers filialer/datterselskaper i utlandet betraktes som utenlandske og føres under sektorkode 900 Utenlandske sektorer i alt.
610	6100	Stats- og trygdeforvaltningen	Statskassen, trygdeforvaltningen og andre statsregnskap utenom det som omfattes av sektor for skatteinnkreving og statens forretningsdrift. I denne sektoren inngår bl.a. departementer, direktorater, Forsvaret, retts-, politi- og fengselsvesen, statlige utdanningsinstitusjoner og museer, fond av statlige organer og de statlige helseforetakene.	Omfatter Folketrygden, Folketrygdfondet og øvrige trygdeordninger administrert av NAV, Pensjonstrygden for fiskere og for skogsarbeidere, Pensjonstrygden for sjømenn, Statens pensjonsfond – Utland, Statsbygg og Forsvarsbygg.  Statens forretningsdrift grupperes under sektor 111 og statlige låneinstitutter under sektor 395. Pensjons- og stønadsordninger opprettet ved avtaler mellom næringslivets organisasjoner, grupperes i sektor 550.  Kommuner som har ansvaret for bidragsfogdvirksomheten, kan benytte sektor 610 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.

Kode i kommune - regnskap	ER-kode	Institusjonell sektor	Definisjon	Merknader
640	-	Sektor for skatteinnkreving	Sektoren omfatter (fylkes)kommunens økonomiske forpliktelser og tilgodehavende overfor skatteinndrageren og avgiftsmyndigheter. Dette omfatter forpliktelser eller tilgodehavende i forbindelse med <b>merverdiavgift og merverdiavgiftskompensasjon</b> , samt de beløp (fylkes)kommunen som arbeidsgiver står ansvarlig for når det gjelder arbeidsgiveravgift og foretatt skattetrekk fra ansatte.	Sektor for skatteinnkreving er ikke en gyldig sektor i Enhetsregisteret.
650	6500	Fylkeskommuner og kommuner	Fylkeskommuner, kommuner, kirkelige fellesråd og kirkesokn. Kommunale foretak (KF), Fylkeskommunale foretak (FKF) og interkommunale selskaper (IKS) som driver ikke-markedsrettet virksomhet.	Omfatter virksomhet som ikke er næringsrettet (feks. skoler, kultur, vannforsyning), dvs. oppgaver som er underlagt kommune/fylkeskommune.
890	8200 8300 8500 7000	Personlig næringsdrivende, borettslag, lønnstakere, pensjonister, trygdede, studenter o.a., samt ideelle organisasjoner	Personlig næringsdrivende omfatter fysiske personer i egenskap av personlig næringsdrivende med norsk bostedsadresse. Videre fysiske personer med norsk bostedsadresse, i egenskap av lønnsinntakere, pensjons- og trygdemottakere, skoleelever og studenter med egen husholdning, samt formuesinntektstakere. Ideelle organisasjoner omfatter enheter som ikke driver markedsrettet virksomhet og som er rettet mot husholdningene, herunder arbeidstakerorganisasjoner og yrkessammenslutninger, politiske, kulturelle (inkl. idrett), religiøse, humanitære og andre ideelle organisasjoner og foreninger. Omfatter også legater.	Personlig næringsdrivende omfatter enkeltpersonforetak (ENK) med mindre enn 30 ansatte. Omfatter ikke ENK med mer enn 30 ansatte eller sameier i form av ANS, DA, PRE eller KS som føres under sektor 200.
900	9000	Utenlandske sektorer i alt	Omfatter alle utenlandske stater og annen utenlandsk offentlig forvaltning, utenlandsregistrerte foretak og privatpersoner med utenlandsk bostedsadresse.	Norske filialer og datterselskaper av utenlandsregistrerte foretak betraktes som norske og tildeles sektorkode som øvrige norske foretak.

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

Kode i kommune-regnskap		Post		Merknader
000	-	Kasse		Dette er ingen tradisjonell sektor, men kassebeholdning av sedler og skillemynt
070	-	Ikke disponible bankinnskudd		Dette er ingen tradisjonell sektor
080	-	Interimskonto		Dette er ingen tradisjonell sektor, men blant annet egenkapitalkonti (fondskonti) skal føres her.

Lister over enheter og sektortilhørighet er tilgjengelig på adressen [http://www.ssb.no/skiema/finmark/rapport/orbof/inst\\_sektorgr.html](http://www.ssb.no/skiema/finmark/rapport/orbof/inst_sektorgr.html)

#### 4.4 Sektorkoder og kapitler – en veiledende oversikt over aktuelle kombinasjoner fra SSB

Dette kapitlet tar sikte på å gi en oversikt over hva som anses som "logiske kombinasjoner av kapitler og sektorkoder". Det kan ses på som en verbal utgave av tilsvarende oversikt i publikasjonen "Håndbok for KOSTRA-rapportering", som Statistisk sentralbyrå årlig publiserer i november. Kapitlet erstatter ikke kapittel 4.3 Oversikt over sektorene, men er ment å utfylle teksten.

Kapitlene som er gyldige kun i særbedriftenes regnskaper nevnes særskilt på slutten av kapitlet. Videre refereres det generelt til kommuner/fylkeskommuner, men veiledningen anvendes tilsvarende også i særbedriftene der dette er aktuelt.

##### 4.4.1 Omløpsmidler

###### Kapittel 10 Bankinnskudd og kontanter

Kontantbeholdninger føres på kapittel 10 i kombinasjon med sektor 000 Kasse. Intet annet enn kontantbeholdning(er) skal føres på sektor 000.

For bankkonti er følgende sektorer aktuelle:

Sektor 070 Bundne bankinnskudd skal brukes for skattetrekksmidler og midler bundet til andre formål.

Sektor 320 Banker: De aller fleste bankinnskudd gjøres i enheter som ligger i sektor 320. I hovedsak knyttes derfor bankinnskudd til sektor 320.

Sektor 900 Utlandet er også aktuell, siden man kan ha innskudd også i utenlandske banker i utlandet (evt. i norske bankers filialer i utlandet). Disse bankinnskuddene rapporteres på sektor 900.

###### Kapittel 11 Obligasjoner

Obligasjoner er definert som omsettelige standardiserte verdipapirlån med opprinnelig løpetid på over et år. Dette omfatter statsobligasjoner, kommuneobligasjoner og andre obligasjoner utstedt til innehaver, med meldeplikt til Norges Bank, jf. forskrift nr. 1247 av 20. desember 1996. Omfatter også obligasjoner utstedt i Norge av utlendinger, samt obligasjoner utstedt i utlandet av nordmenn eller utlendinger. Videre omfattes ansvarlig lånekapital som er utstedt i form av obligasjoner, samt konvertible obligasjoner.

Obligasjonsutstederens navn er påført, og det er på utsteders sektor obligasjonene skal rapporteres.

### Logiske kombinasjoner

Sektor 320 Banker: Det er banker som har utstedt det største volumet av obligasjoner som kommuneforvaltningen eier, og disse rapporteres på sektor 320.

Videre eier kommuner/fylkeskommuner obligasjoner utstedt i utlandet (sektor 900), samt i sektorene for offentlige foretak (110, 151 og 152) og kredittforetak (sektor 355).

Enheter i mange av de øvrige sektorene **kan** også utstede obligasjoner, og de utelukkes derfor ikke.

### Ulogiske kombinasjoner

Verdipapirfond (sektor 430) utsteder ikke obligasjoner, og det vil derfor være ulogisk å kombinere obligasjoner med sektor 430. Eventuelle andeler i verdipapirfond kan forveksles med obligasjoner, men skal føres som "aksjer og andeler" på kapitlene 21 eller 18.

Fra privatpersoner (sektor 890) utstedes få eller ingen obligasjoner, og det er ikke naturlig å henføre obligasjoner til denne sektoren.

Enhver obligasjon som kjøpes skal være påført navnet til en enhet, og derfor bør sektor 080 Interimskonto (eller "ufordelt") ikke benyttes på kapittel 11.

## **Kapittel 12 Sertifikater**

Sertifikater mv. omfatter omsettelige verdipapirer med opprinnelig løpetid på maksimum ett år. Dette inkluderer statskasseveksler utstedt av den norske stat eller fremmede stater. Sertifikatene kan utstedes av staten (statssertifikater), banker (banksertifikater), kredittforetak (kreditsertifikater), finansieringsselskaper (finanssertifikater), statlige låneinstitutter, kommuneforvaltningen samt offentlige og private foretak (lånesertifikater) og utlandet.

Sertifikatutstederens navn er påført, og det er på utsteders sektor sertifikatene skal rapporteres.

Kommunene/fylkeskommunene eier sertifikater for relativt små beløp. Sektorspesifikasjon gjøres etter samme retningslinjer som for kapittel 11 Obligasjoner.

## **Kapittel 13 Kundefordringer**

~~Dette er ulike former for kortsiktige fordringer av typen kundefordringer, utfakturerte avgifter m.m., og~~ I teorien kan nesten alle sektorkoder tenkes benyttet her. En kommune/fylkeskommune kan/vil ha fordringer overfor statsforvaltningen, privatpersoner, personlige næringsdrivende, aksjeselskaper, bransjeorganisasjoner, banker, skatte- og avgiftsmyndighetene, andre kommuner/fylkeskommuner og deres foretak (FKF/KF/IKS), forsikringsselskaper m.m. I tillegg har kommuner/fylkeskommuner fordringer overfor sine **egne** foretak, jf. kapittel 14.

I praksis vil det være små beløp overfor mange av sektorene, og en vesentlighetsvurdering kan gjøres. Dersom utestående avgifter ved årets slutt i det alt vesentlige er overfor enheter i én bestemt sektor kan denne sektoren benyttes for totalbeløpet. Dersom utestående i hovedsak er overfor debitorer som ligger i to-tre sektorer, bør beløpet fordeles på de aktuelle sektorene.

~~Kommunens/fylkeskommunens interne periodiseringskonti rapporteres på sektor 080 Interimskonto.~~

Kundefordringer overfor andre kommuners/fylkeskommuners foretak (KF/FKF), andre kommuners eller fylkeskommuner sine kommunale oppgavefelleskap (KO) og interkommunale politiske råd (IPR) med eget regnskap, kommunale eller interkommunale selskaper (IKS) som kommunen/fylkeskommunen selv ikke deltaker i.

Sektor 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar: Sektor 151 benyttes dersom KF/FKF/IKS driver markedsrettet virksomhet. Eksempler: energiselskaper, havneselskaper, skogeierselskaper. Opplistingen er ikke uttømmende. I enhetsregisteret er det registrert i hvilken sektor et FKF/KF eller IKS er registrert.

Sektor 650 Fylkeskommuner og kommuner: Sektor 650 benyttes dersom foretaket/selskapet driver ikke-markedsrettet, virksomhet. Eksempelvis innen avfallsbehandling, eiendomsselskaper/-forvaltning, kommunerevisjonsselskaper, svømmeanleggsselskaper m.m. Opplistingen er ikke uttømmende, ref. enhetsregisteret i tvilstilfeller.



Ulogiske sektorer på kapittel 13:

Det er ikke naturlig at kommuner/fylkeskommuner har fordringer overfor verdipapirfond, Norges Bank eller statlige låneinstitutter, og derfor er sektorene 430 og 395 ikke logiske å bruke her. Heller ikke sektor 000 (Kasse) eller 070 (Bundne bankinnskudd) er logiske.

**Kapittel 14 Konserninterne kortsiktige fordringer**

Kapittel 14 inneholder samme type fordringer som 13 og 16, men omfatter kun de postene som er innenfor kommunekonsernet. **Kapittel 14 skal inneholde alle kortsiktige fordringer mellom enhetene som er innenfor kommunekonsernet. Det vil si kortsiktige fordringer mellom kommunen/fylkeskommunen og dens KF/FKF/KO og IPR med eget regnskap/IKS. Kortsiktige fordringer mellom kommunens/fylkeskommunens KF,FKF, IPR med eget regnskap, KO med eget regnskap og IKS inngår også.**

Ingen andre sektorer enn 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar og 650 Fylkeskommuner og kommuner er relevante på kapittel 14. Skillet mellom disse framgår av forklaringen under kapittel 13.

**Kapittel 15 Derivater**

Finansielle derivater er avtaler om kjøp og salg av finansielle instrumenter som er avledet av andre underliggende objekt. Derivater gir innehaveren rettigheter og/eller plikter, og verdien av disse er betinget av utviklingen i verdien av det underliggende objekt (aksje, obligasjon, valuta, rente o.l.).

Det foreligger en utførlig beskrivelse av derivater generelt, og hvordan de skal regnskapsføres, i "KRS nr. 11 Foreløpig standard (F) – Finansielle eiendeler og forpliktelser", se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).

Derivater er kontraktsbaserte, med to eller flere kontraktsparter. I KOSTRA-balansen skal fordringene registreres på den sektoren som vedkommende kontraktspart er registrert i. Er for eksempel avtalen inngått med et privat aksjeselskap er det sektor 200, er det med en bank er det sektor 320, eller med et livsforsikringselskap gir sektor 550. De tre nevnte sektorene er ikke uttømmende for sektorer det er registrert virksomheter i og som inngår derivatavtaler.

Det antas lite sannsynligvis at det inngås derivatavtaler med virksomheter som er registrert innen sektorene 000, 070, 080, 110, 151, 152, 430, 610, 650.

**Kapittel 16 Andre kortsiktige fordringer**

Dette er ulike former for kortsiktige fordringer som ikke inngår i det som skal føres på kapittel 13. I teorien kan nesten alle sektorkoder tenkes benyttet her. En kommune/fylkeskommune kan/vil ha andre fordringer overfor statsforvaltningen, privatpersoner, personlige næringsdrivende, aksjeselskaper, bransjeorganisasjoner, banker, skatte- og avgiftsmyndighetene, andre kommuner/fylkeskommuner og deres særbedrifter (FKF/KF/KO og IPR med eget årsregnskap/IKS), forsikringselskaper m.m. I tillegg kan kommuner/fylkeskommuner ha andre fordringer overfor sine **egne** foretak.

I praksis vil det være små beløp overfor mange av sektorene, og en vesentlighetsvurdering kan gjøres. Dersom de aktuelle fordringene ved årets slutt i det alt vesentlige er overfor enheter i én bestemt sektor kan denne sektoren benyttes for totalbeløpet. Dersom utestående i hovedsak er overfor debitorer som ligger i to-tre sektorer, bør beløpet fordeles på de aktuelle sektorene.

Kommunens/fylkeskommunens interne periodiseringskonti rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

Kortsiktige fordringer overfor andre kommuners/fylkeskommuners KF/FKF, KO og IPR med eget regnskap eller IKS som kommunen/fylkeskommunen selv ikke deltaker i:

Sektor 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar: Sektor 151 benyttes dersom KF/FKF/IKS driver markedsrettet virksomhet. Eksempler: energiselskaper, havneselskaper, skogeierselskaper. Opplistingen er ikke uttømmende. I enhetsregisteret er det registrert i hvilken sektor et FKF/KF eller IKS er registrert.

Sektor 650 Fylkeskommuner og kommuner: Sektor 650 benyttes dersom foretaket/selskapet driver ikke-markedsrettet, virksomhet. Eksempelvis innen avfallsbehandling, eiendomsselskaper/-forvaltning, kommunerevisjonsselskaper, svømmeanleggsselskaper m.m. Opplistingen er ikke uttømmende, ref. enhetsregisteret i tvilstilfeller.

Ulogiske sektorer på kapittel 16:

Det er ikke naturlig at kommuner/fylkeskommuner har fordringer overfor verdipapirfond, Norges Bank eller statlige låneinstitutter, og derfor er sektorene 430 og 395 ikke logiske å bruke her. Heller ikke sektor 000 (Kasse) eller 070 (Bundne bankinnskudd) er logiske.

### **Kapittel 17 Varer**

For kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter regnskapsloven skal varelager rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

### **Kapittel 18 – Aksjer og andeler (omløpsmidler)**

Se forklaringen under kapittel 21 Aksjer og andeler (anleggsmidler) nedenfor.

### **Kapittel 19 Premieavvik**

Premieavvik (inkludert avsetning for arbeidsgiveravgift) rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

## **4.4.2 Anleggsmidler**

### **Kapittel 20 Pensjonsmidler**

Pensjonsmidler rapporteres på den sektoren som midlene er plassert i. De fleste pensjonskasser ligger i sektor 550 Livsforsikring og pensjonskasser. Ref. evt. enhetsregisteret dersom det er tvil (og omkode til tre sifre).

### **Kapitlene 21 Aksjer og andeler (anleggsmidler) og 18 Aksjer og andeler (omløpsmidler)**

På dette kapitlet skal også andeler i verdipapirfond føres.

Eierandeler i selskaper med ulike eierformer (hovedsakelig ASer) skal rapporteres på den sektor som selskapet er registrert på, men sektorer med uvesentlige beløp kan rapporteres sammen med andre sektorer.

Sektor 152 Kommunalt/fylkeskommunalt eide aksjeselskaper: kommunens/fylkeskommunens andel av ikke-finansielle selskaper med egen juridisk status, hvor kommunen/fylkeskommunen har begrenset økonomisk ansvar, og direkte eller indirekte eier mer enn 50 prosent av innbetalt eierkapital, rapporteres på sektor 152.

Sektor 200 Private aksjeselskaper mv.: Kommunene/fylkeskommunene skal rapportere aksjeposter i private aksjeselskaper på sektor 200. (Også enkelte store personlige foretak og bransjeorganisasjoner tilhører denne sektoren, ref. enhetsregisteret i tvilstilfeller.)

Eierandeler i IKS føres på sektor 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar dersom KF/FKF/IKS driver markedsrettet virksomhet. Eksempler: energiselskaper, havneselskaper, skogeierselskaper. Opplistingen er ikke uttømmende. I enhetsregisteret er det registrert i hvilken sektor et FKF/KF eller IKS er registrert.

Eierandeler i IKS føres på sektor 650 Fylkeskommuner og kommuner dersom foretaket/selskapet driver ikke-markedsrettet virksomhet. Eksempelvis innen avfallsbehandling, eiendomsselskaper/-forvaltning, kommunerevisjonsselskaper, svømmeanleggsselskaper m.m. Opplistingen er ikke uttømmende, ref. enhetsregisteret i tvilstilfeller.

Innskudd i pensjonsfond mv. rapporteres i den sektor pensjonsfondet ligger, i hovedsak sektor 550.

#### Antatt uvesentlige sektorer på 18 og 21

Det antas at eierandeler i enheter innenfor sektor 890 (som inkluderer borettslag, lønnstakere, personlig næringsdrivende m.m.) er små, og at de derfor i mange tilfeller kan rapporteres som del av en annen sektor. Det samme gjelder eierandeler innenfor de fleste finanssektorene (bank og forsikring, investeringsfond m.m., dvs. sektorene 320-499 og 570), men den enkelte kommune/fylkeskommune bør likevel vurdere om den har eierandeler av slik art, og om de er tilstrekkelig vesentlige til å rapporteres på den/de aktuelle sektorene.

#### Ulogiske sektorer på 18 og 21

Sektorene 610 Stats- og trygdeforvaltningen og 640 Sektor for skatteinnkreving skal ikke brukes. Heller ikke sektorene 000 Kasse eller 070 Bundne bankinnskudd er logiske.

### **Kapittel 22 Utlån (anleggsmidler)**

Utlån registreres fortrinnsvis på de faktiske sektorene som låntakerne sorterer under, men en vesentlighetsvurdering kan gjøres.

De vesentligste låntakerne er i:

Sektor 110, her rapporteres lån overfor statens forretningsdrift og statlig eide aksjeselskaper.

Sektor 152, her rapporteres (fylkes)kommunens andel av ikke-finansielle selskaper med egen juridisk status (aksjeselskaper m.m.), hvor kommunen/fylkeskommunen har begrenset økonomisk ansvar, og direkte eller indirekte eier mer enn 50 prosent av innbetalt eierkapital.

Sektor 650 eller 151, her rapporteres utlån til andre kommuners/fylkeskommuners KF/FKF, KO og IPR med eget regnskap og IKS. Se for øvrig kapittel 13 for nærmere forklaring av skillet mellom sektorene 151 og 650.

Sektor 200, her rapporteres utlån til aksjeselskaper (eksklusive kommunalt/fylkeskommunalt eide aksjeselskaper).

Sektor 890, her rapporteres lån til eksempelvis privatpersoner og borettslag.

#### Antatt uvesentlige sektorer på kapittel 22:

Utlån til sektor 900 Utlandet antas uvesentlig, og de fleste kommuner/fylkeskommuner kan overse dette. Det samme antas å gjelde for sektorene 320 Banker, 355 Kredittforetak og finansieringsselskaper, 430 Verdipapirfond, 450 Investeringselskaper m.m., 499 Finansielle holdingselskaper m.m., 550 Livsforsikringsselskaper og pensjonskasser, og 570 Skadeforsikringsselskaper.

#### Ulogiske sektorer på kapittel 22

Det synes ikke relevant å rapportere utlån på sektorene 000 Kasse, 070 Bundne bankinnskudd, 395 Statlige låneinstitutter og Norges Bank, 610 Statsforvaltningen og 640 Sektor for skatteinnkreving.

### **Kapittel 23 Konserninterne langsiktige fordringer**

Kapittel 23 inneholder alle langsiktige fordringer mellom enhetene som er innenfor kommune konsernet. **Det vil si langsiktige fordringer mellom kommunen/fylkeskommunen og dens KF/FKF/KO og IPR med eget regnskap/IKS. Kapittel 23 inneholder også langsiktige fordringer mellom kommunens/fylkeskommunens KF, FKF, IPR med eget regnskap, KO med eget regnskap og IKS.**

Kun sektorene 151 og 650 er relevante på kapittel 23. Se for øvrig beskrivelsen til kapittel 14. Ingen andre sektorer enn 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar og 650 Fylkeskommuner og kommuner er relevante på kapittel 14. Skillet mellom disse framgår av forklaringen under kapittel 13.

### **Kapittel 24 Utstyr, maskiner og transportmidler**

Utstyr, maskiner og transportmidler rapporteres på sektor 080 Interimskonto ("ufordelt").

### **Kapittel 27 Faste eiendommer og anlegg**

Faste eiendommer og anlegg rapporteres på sektor 080 Interimskonto ("ufordelt").

### **Kapittel 28 Immaterielle eiendeler**

Immaterielle eiendeler rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

### **Kapittel 29 Obligasjoner (anleggsmidler)**

**Se forklaring under kapittel 11 obligasjoner (omløpsmidler) ovenfor.**

### 4.4.3 Kortsiktig gjeld

#### Kapittel 31 Likviditetslån

Kassekreditt rapporteres på den sektor som banken/finansinstitusjonen faktisk er plassert i, normalt sektor 320 Banker.

#### Kapittel 32 Annen kortsiktig gjeld

Annen kortsiktig gjeld som ikke hører under de andre kapitlene for kortsiktig gjeld rapporteres på kapittel 32. Der vil for eksempel være avsatte feriepenger, skyldige avgifter mv. I teorien kan nesten alle sektorkoder tenkes benyttet her. En kommune/fylkeskommune vil/kan ha annen kortsiktig gjeld til privatpersoner, personlige næringsdrivende, aksjeselskaper, bransjeorganisasjoner, banker, skatte- og avgiftsmyndighetene, andre (fylkes)kommuner og deres KF/FKF/KO og IPR med egen regnskap/IKS), forsikringsselskaper m.m. I tillegg vil mange kommuner/fylkeskommuner ha kortsiktig gjeld til sine egne foretak, jf. kapittel 33 for disse.

#### **Merk at leverandørgjeld fra 2020 føres på kap. 35.**

I praksis vil det være små beløp overfor mange av sektorene, og en vesentlighetsvurdering kan gjøres. Dersom gjelden ved årets slutt i det alt vesentlige er overfor enheter i én bestemt sektor kan denne sektoren benyttes for totalbeløpet. Dersom gjelden i hovedsak er overfor kreditorer som ligger i to-tre sektorer, bør beløpet fordeles på de aktuelle sektorene.

Fylkes-/kommunens interne periodiseringskonti rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

Annen kortsiktig gjeld til andre kommuners/fylkeskommuners KF/FKF), KO med eget regnskap, IPR med eget regnskap, eller IKS som kommunen/fylkeskommunen selv ikke deltaker i:

Sektor 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar: Sektor 151 benyttes dersom KF/FKF/IKS driver markedsrettet virksomhet. Eksempler: energiselskaper, havneselskaper, skogeierselskaper. Opplistingen er ikke uttømmende. I enhetsregisteret er det registrert i hvilken sektor et FKF/KF eller IKS er registrert.

Sektor 650 Fylkeskommuner og kommuner: Sektor 650 benyttes dersom foretaket/selskapet driver ikke-markedsrettet, virksomhet. Eksempelvis innen avfallsbehandling, eiendomsselskaper/-forvaltning, kommunerevisjonsselskaper, svømmeanleggsselskaper m.m. Opplistingen er ikke uttømmende, ref. enhetsregisteret i tvilstilfeller.

#### Ulogiske sektorer på kapittel 32:

Det er ikke naturlig at kommuner/fylkeskommuner har gjeld til verdipapirfond, Norges Bank eller statlige låneinstitutter, og derfor er sektorene 430 og 395 ikke logiske å bruke her. Heller ikke sektor 000 (Kasse) eller 070 (Bundne bankinnskudd) er logiske.

#### Kapittel 33 Konsernintern kortsiktig gjeld

Kapittel 33 inneholder samme type gjeld som kapitlene 32 og 35, men omfatter kun de postene som er innenfor (fylkes)kommunekonsernet. **Kapittel 33 skal inneholde all kortsiktig gjeld mellom enhetene som er innenfor kommunekonsernet. Det vil si kortsiktig gjeld mellom kommunen/fylkeskommunen og dens KF/FKF/KO og IPR med eget regnskap/IKS. Kortsiktige fordringer mellom kommunens/fylkeskommunens KF,FKF, IPR med eget regnskap, KO med eget regnskap og IKS inngår også.**

#### Gjeld overfor kommunens egne foretak m.m. (KF/FKF/IKS)

Ingen andre sektorer enn 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar og 650 Fylkeskommuner og kommuner er relevante på kapittel 33. Skillet mellom disse framgår av forklaringen under kapittel 32.

#### Kapittel 34 Derivater

Finansielle derivater er avtaler om kjøp og salg av finansielle instrumenter som er avledet av andre underliggende objekt. Derivater gir innehaveren rettigheter og/eller plikter, og verdien av disse er betinget av utviklingen i verdien av det underliggende objekt (aksje, obligasjon, valuta, rente o.l.).

Det er en utførlig beskrivelse av derivater generelt, og hvordan de skal regnskapsføres, i "KRS nr. 11 – Finansielle eiendeler og forpliktelser".

Derivater er kontraktbaserte, med to eller flere kontraktsparter. I KOSTRA-balansen skal gjeldspostene registreres på den sektoren som vedkommende kontraktspart er registrert i. Er for eksempel avtalen inngått med et privat aksjeselskap er det sektor 200, er det med en bank er det sektor 320, eller med et livsforsikringselskap er det sektor 550. De tre nevnte sektorene er ikke uttømmende for sektorer det er registrert virksomheter i og som inngår derivatavtaler.

Det antas lite sannsynligvis at det inngås derivatavtaler med virksomheter som er registrert innen sektorene 000, 070, 080, 110, 151, 152, 430, 610, 650.

### **Kapittel 35 Leverandørgjeld**

I teorien kan svært mange sektorkoder tenkes benyttet for leverandørgjeld. En kommune/fylkeskommune vil/kan ha leverandørgjeld til privatpersoner, personlige næringsdrivende, aksjeselskaper, bransjeorganisasjoner, banker, andre (fylkes)kommuner og deres foretak (KF/FKF/IKS), forsikringselskaper m.m. I tillegg vil mange kommuner/fylkeskommuner ha leverandørgjeld til sine egne foretak, jf. kapittel 33 for disse.

I praksis vil det være små beløp overfor mange av sektorene, og en vesentlighetsvurdering kan gjøres. Dersom gjelden ved årets slutt i det alt vesentlige er overfor enheter i én bestemt sektor kan denne sektoren benyttes for totalbeløpet. Dersom gjelden i hovedsak er overfor kreditorer som ligger i to-tre sektorer, bør beløpet fordeles på de aktuelle sektorene.

Kortsiktig gjeld til **andre** kommuners/fylkeskommuners foretak (KF/FKF) eller interkommunale selskaper (IKS) som kommunen/fylkeskommunen selv ikke deltaker i:

Sektor 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar: Sektor 151 benyttes dersom KF/FKF/IKS driver markedsrettet virksomhet. Eksempler: energiselskaper, havneselskaper, skogeierselskaper. Opplistingen er ikke uttømmende. I enhetsregisteret er det registrert i hvilken sektor et FKF/KF eller IKS er registrert.

Sektor 650 Fylkeskommuner og kommuner: Sektor 650 benyttes dersom foretaket/selskapet driver ikke-markedsrettet, virksomhet. Eksempelvis innen avfallsbehandling, eiendomsselskaper/-forvaltning, kommunerevisjonsselskaper, svømmeanleggsselskaper m.m. Opplistingen er ikke uttømmende, ref. enhetsregisteret i tvilstilfeller.

Ulogiske sektorer på kapittel 35:

Det er ikke naturlig at kommuner/fylkeskommuner har gjeld til verdipapirfond, Norges Bank eller statlige låneinstitutter, og derfor er sektorene 430 og 395 ikke logiske å bruke her. Heller ikke sektor 000 (Kasse) eller 070 (Bundne bankinnskudd) er logiske.

### **Kapittel 39 Premieavvik**

Premieavvik (inkludert avsetning for arbeidsgiveravgift) rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

#### 4.4.4 Langsiktig gjeld

##### Kapittel 40 Pensjonsforpliktelse

Pensjonsforpliktelse rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

##### Kapittel 41 Obligasjonslån

Obligasjoner er definert som omsettelige standardiserte verdipapirlån med opprinnelig løpetid på over et år. Dette omfatter statsobligasjoner, kommuneobligasjoner og andre obligasjoner utstedt til innehaver, med meldeplikt til Norges Bank jf. forskrift av 20. des. 1996. Omfatter også obligasjoner utstedt i Norge av utlendinger, samt obligasjoner utstedt i utlandet av nordmenn eller utlendinger. Videre omfattes ansvarlig lånekapital som er utstedt i form av obligasjoner, samt konvertible obligasjoner.

Ihendehaverobligasjonslån fordeles mellom sektorene 080 Interimskonto og 900 Utlandet. Papirene er omsettelige, og utsteder vet således ikke hvem som til enhver tid eier papirene, og det er derfor umulig for utsteder å vite hvilken sektor de hører hjemme i.

De papirene som er solgt til utenlandske investorer skal likevel skilles ut på sektor 900 Utlandet.

##### Kapittel 42 Obligasjonslån med forfall i neste regnskapsår

På dette kapitlet føres den delen av obligasjonsgjeld som forfaller i løpet av neste regnskapsår (innen 12 måneder etter balansedatoen). Det følger av KRS nr. 1 *Klassifisering av anleggsmidler, omløpsmidler, langsiktig og kortsiktig gjeld* (som gjelder fra 01.01.2020), pkt. 3.2 nr. 2 at avdrag som forfaller til betaling det påfølgende regnskapsår inngår i langsiktig gjeld.

I likhet med resten av obligasjonsgjelden føres den innenlandske delen på sektor 080 interimskonto, og obligasjoner tatt opp i utlandet føres på sektor 900 (utlandet).

##### Kapittel 43 Sertifikatlån

Sertifikater mv. omfatter omsettelige verdipapirer med opprinnelig løpetid på maksimum ett år. Dette inkluderer statskasseveksler utstedt av den norske stat eller fremmede stater. Sertifikatene kan utstedes av staten (statssertifikater), banker (banksertifikater), kredittforetak (kredittsertifikater), finansieringsselskaper (finanssertifikater), statlige låneinstitutter, kommuneforvaltningen samt offentlige og private foretak (lånesertifikater) og utlandet.

Sertifikatlån fordeles mellom sektorene 080 Interimskonto og 900 Utlandet. Årsaken er den samme som beskrevet vedrørende 41 Obligasjonslån.

##### Kapittel 45 Gjeld til kredittinstitusjoner

Lån rapporteres på utlåners sektor. Naturlige sektorer er:

Sektor 320 Banker

Sektor 355 Kredittforetak og finansieringsselskaper (som inkluderer Kommunalbanken AS og KLP Kommunekreditt).

Sektor 395 Statlige låneinstitutter og Norges Bank, som bl.a. inkluderer Den norske stats husbank, Innovasjon Norge og Garantiinstituttet for eksportkreditt (GIEK) m.fl. (men altså ikke Kommunalbanken).

##### Lån fra andre kommuners/fylkeskommuners foretak (KF/FKF, IKS)

Se forklaring under kapittel 32 for skillet mellom sektorene 151 Kommunale foretak med begrenset ansvar og 650 Fylkeskommuner og kommuner.

Langsiktig gjeld til kommunes/fylkeskommunes enheter som tilhører sektorene 151 og 650 er konsernintern gjeld, og føres på kapittel 47.

##### Ulogiske sektorer på kapittel.45

Det anses som uvanlig at en kommune/fylkeskommune tar opp lån fra privatpersoner, borettslag, små personlige virksomheter mv., og sektor 890 antas derfor ulogisk. Heller ikke sektor 000 Kasse eller 070 Bundne bankinnskudd er logiske.

##### Kapittel 46 Avsetning for forpliktelser

Avsetning for forpliktelser rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

#### **Kapittel 47 Konsernintern langsiktig gjeld**

Kapittel 47 inneholder all langsiktig gjeld mellom enhetene som er innenfor kommuneconsernet. Det vil si langsiktig gjeld mellom kommunen/fylkeskommunen og dens KF/FKF/KO og IPR med eget regnskap/IKS. Kapittel 23 inneholder også langsiktig gjeld mellom kommunens/fylkeskommunens KF, FKF, IPR med eget regnskap, KO med eget regnskap og IKS.

Kun sektorene 151 Kommunale foretak med begrenset ansvar og 650 Fylkeskommuner og kommuner inkludert lånefond er relevante på kapittel .47. Se for øvrig beskrivelsen til kapitlene 32 og.33.

#### **4.4.5 Egenkapital og memoriakonti**

##### **Kapitlene 51..5990 Egenkapitalskonti**

Samtlige egenkapitalkonti rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

##### **Kapittel 9100/ 9110 /9200 /9999 Memoriakonti**

Samtlige memoriakonti rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

## 5 EIENDOMSFORVALTNING, KAPITALKOSTNADER OG INTERNHUSLEIE

### 5.1 Eiendomsforvaltning

Det er et mål å få fram gode nøkkeltall i KOSTRA om ressursbruk, areal og tilstand innenfor eiendomsforvaltningen i kommuner og fylkeskommuner. Aktuelle nøkkeltall for KOSTRA er nøkkeltall som gir informasjon om:

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

Detaljerte nøkkeltall finnes på SSB sine nettsider, se [www.ssb.no/offentlig-sektor/kostra](http://www.ssb.no/offentlig-sektor/kostra)

Som nevnt i avsnitt 2.3.3 skiller funksjonskontoplanen på enkelte tjenesteområder (administrasjon, barnehager, skoler, pleie og omsorg, kultur og idrett) mellom den brukerrettede tjenesteytingen og forvaltning/drift/vedlikehold av byggene. Med dette skillet kan KOSTRA gi relevante nøkkeltall for utgifter knyttet til henholdsvis tjenesteytingen og eiendomsforvaltningen. Byggfunksjonene inneholder således bare de direkte bygningsrelaterte utgiftene, mens utgifter til inventar og utstyr knyttes til tjenesteytingen. Utgiftene på byggfunksjonene kobles i publisering av nøkkeltall opp mot arealtall (kvm), jf. kravene til rapportering av bruttoareal på formålsbyggene som har egne funksjoner i KOSTRA.

Utgiftsartene har som formål å få frem hvordan ressursbruken i eiendomsforvaltningen 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)

**Det er viktig at kommuner og fylkeskommuner som har skilt ut eiendomsforvaltningen i (fylkes)kommunale foretak (etter kommuneloven kapittel 9) sikrer at foretakene rapporterer til KOSTRA (både regnskap og areal, jf. KOSTRA-skjema 34), og at rapporteringen skjer på korrekt funksjon og art slik at det kan publiseres konserntall i KOSTRA, jf. også kapittel 6.**

Inndelingen av artene i KOSTRA-kontoplanen har tatt utgangspunkt i inndelingen av aktiviteter/kostnader i Norsk Standard 3454 (utgitt i 2000) for livssyklus-kostnader i bygg, så langt dette har vært hensiktsmessig, da Norsk Standard 3454:2000 anses å gi den beste inndelingen med tanke på å gi relevant styringsinformasjon for eiendomsforvaltningen. Norsk Standard (NS) 3454:2000 har blitt revidert i 2013. Revidert NS 3454 fører ikke til behov for endringer i gjeldende KOSTRA-kontoplan med hensyn til relevant styringsinformasjonen for eiendomsforvaltningen.



### 5.1.1 Fordeling av forvaltnings-, drifts- og vedlikeholdsutgifter knyttet til bygg

Målet er at KOSTRA skal vise hvordan drifts- og vedlikeholdsutgifter er fordelt på de ulike byggtypene (byggfunksjonene). Drifts- og vedlikeholdsutgifter må derfor så langt mulig fremkomme på riktig art (art 0-2) under de enkelte byggfunksjonene<sup>1</sup>. 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 beregnet internhusleie i tilfeller der interne ordninger med husleie blir praktisert).

**Internhusleie (leie mellom enheter som inngår i (fylkes)kommunens regnskap) eller intern fordeling av utgifter knyttet til forvaltning, drift og vedlikehold av bygg skal derfor ikke fremkomme på art 190 ved rapporteringen i KOSTRA, fordi dette ikke vil synliggjøre den faktiske sammensetningen av drifts- og vedlikeholdsutgifter til formålsbygg.** Det er gitt ett mindre unntak fra dette, se nedenfor, jf. også beskrivelsen av art 190 i avsnitt 3.6.

Ved fordeling av eiendomsrelaterte utgifter (drifts- og vedlikeholdsutgifter) på brukerfunksjonene (byggfunksjonene), må derfor byggfunksjonene 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 utleiere.

Kommuner og fylkeskommuner som har et internhusleiesystem (leie mellom enheter som inngår i (fylkes)kommunens regnskap) 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. Bruk av art 190 i internregnskapet må elimineres i KOSTRA-regnskapet i den enkelte kommune og fylkeskommune, slik at det i regnskapsrapporten til KOSTRA *ikke* fremkommer beløp på art 190 som gjelder internhusleie. De faktiske utgiftene som ligger i internhusleien må fordeles på riktige arter som får frem skillet mellom utgifter til henholdsvis drift og vedlikehold.

---

<sup>1</sup> For kommunene er dette funksjonene 130, 221, 222, 261, 265, 381 og 386, jf. også funksjon 121 for forvaltningsutgifter.

For fylkeskommunene er dette funksjon 430 og 510, jf. også funksjon 421.

Departementet legger til grunn at dette kan løses regnskapsteknisk på ulike måter, men vil peke på ett mulig alternativ (*merk at løsningen blir annerledes for leieforhold mellom enheter som ikke inngår i samme regnskapsenhet som (fylkes)kommunen, for eksempel der et (fylkes)kommunalt foretak er utleier, se kapittel 6*):

- Eiendomsforvaltningen (utleier) fører utgiftene knyttet til bygg på korrekt KOSTRA-funksjon (eks. f221, f222, f261 osv.) på relevant ansvar.. Dette er i tråd med anbefalingen i kapittel 2 om direkte postering (en fordeling av den enkelte utgiften, slik at de riktige funksjonene debiteres umiddelbart).
- Internhusleien utgiftsføres videre hos leietaker på art 190 (debit) på korrekt byggfunksjon (eks. f221, f222, f261 osv.) på relevant ansvar.
- Samtidig inntektsfører utleier internhusleien på samme art 190 (kredit) på samme byggfunksjon 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 byggfunksjonen (eks. f221, f222, f261 osv.), og faktiske utgifter til drift/vedlikehold vil komme fram på byggfunksjonen.

Illustrasjon:

	<b>Ansvar</b>	<b>Funksjon</b>	<b>Art</b>	
<b>Debet</b>	Eiendomsforvalter/utleier	222	010	Lønnsutgifter til drift
		222	070	Lønnsutgifter vedlikehold
		222	120	Driftsmateriell bygg
		222	180	Energi
		222	195	VAR-gebyrer
		222	230	Vedlikeholdstjenester
		222	250	Vedlikeholdsmateriell
		222	260	Renhold
<b>Kredit</b>	Eiendomsforvalter/utleier	222	190	Inntekt internhusleie
<b>Debet</b>	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 eller fylkeskommunale 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 eller fylkeskommunale enheter hvor leien er av tidsbegrenset/tilfeldig karakter, for eksempel leie av møterom.

### 5.1.2 Fordeling av avskrivninger

Avskrivninger er et mål på kostnadene som er forbundet med bruk av anleggsmidler i tjenesteproduksjonen. Avskrivningene uttrykker verdiforringelsen på grunn av naturlig bruk, slit og elde. Avskrivningene innebærer en verdireduksjon av anleggsmidlene i balanseregnskapet, og skal vises som kostnader i regnskapsrapporten i KOSTRA.

Avskrivninger skal fordeles på de funksjonene som benytter varige driftsmidler i sin virksomhet, jf. avsnitt 2.3. Dermed vil en for de enkelte funksjonene få fram brutto- og nettodriftsutgifter (nøkkeltall) som inneholder avskrivninger på varige driftsmidler. Dette gir et bedre bilde av den enkelte kommunes og fylkeskommunes samlede utgifter ("kostnader") som er brukt i tjenesteproduksjonen.

Kommuneregnskapet er et finansielt orientert regnskapssystem. Dette innebærer at årets avskrivninger ikke har resultatmessig effekt i årsregnskapet. Dette løses ved at samtidig som funksjonene som benytter varige driftsmidler i sin virksomhet belastes med avskrivninger (art 590), skal summen av avskrivningene inntektsføres samlet på én egen funksjon (funksjon 860, art 990).

#### *Beregning av avskrivninger*

I kommuner og fylkeskommuner vil det i hovedsak være varige driftsmidler (tomtegrunn, bygninger, anlegg, maskiner/utstyr og inventar) som er aktuelle for aktivering og avskrivninger.

Avskrivningene som skal rapporteres i KOSTRA bygger på avskrivningsreglene gitt i de gjeldende regnskapsreglene for kommuner og fylkeskommuner (budsjett- og regnskapsforskriften § 3-2 og § 3-4).

Reglene er i korte trekk at anskaffelser med en verdi på minst 100 000 kroner og en levetid på minst tre år skal aktiveres. Aktivering skal skje til brutto anskaffelseskost. Eventuelle anleggsbidrag til investeringene fra andre (f.eks. statlige tilskudd eller tilskudd fra andre kommuner/private) skal ikke trekkes fra avskrivningsgrunnlaget. Avskrivningsgrunnlaget for anskaffelser som er foretatt før 2003 og som er aktivert til netto anskaffelseskost kan imidlertid videreføres uendret.

Varige driftsmidler som har en begrenset brukstid skal avskrives lineært i tråd med reglene i budsjett- og regnskapsforskriften § 3-4.

For nærmere veiledning om avskrivninger i (fylkes)kommuner vises det til budsjett- og regnskapsforskriften med merknader, standarder for god kommunal regnskapsskikk ([www.gkrs.no](http://www.gkrs.no)), annen faglitteratur, og tidligere veiledere for rapportering i KOSTRA. Spesielt vises det til standardene for god kommunal regnskapsskikk: KRS 1, KRS 2, KRS 4, og KRS 8.

## **5.2 Kalkulatoriske kostnader og internhusleie i internregnskapet**

I kommuner og fylkeskommuner finnes det en rekke ulike interne ordninger som tar sikte på å fordele kalkulatoriske kostnader (avskrivninger og renter), internhusleie eller avdrag for bygg mellom de virksomhetene som benytter lokalene. Siden avskrivninger skal fordeles på funksjonene i KOSTRA, kan dette skape utfordringer både for kommunens og fylkeskommunens eget regnskap og for regnskapsrapporten i KOSTRA.

I regnskapsrapporten til KOSTRA er hovedregelen at internhusleie ikke skal fremkomme, jf. avsnitt 5.1.1. I regnskapsrapporten til KOSTRA unngår man dermed en dobbeltføring av avskrivninger og eventuell internhusleie på funksjonene.

Internt vil det kunne skape forvirring hos de budsjettansvarlige for de enkelte virksomhetene dersom regnskapet viser for eksempel både en internhusleie og avskrivninger. Dette betyr at kommuner og fylkeskommuner som har etablert systemer for internbelastning av kalkulatoriske kostnader/internhusleie må etablere ordninger som eliminerer kalkulatoriske renter/avskrivninger eller internhusleie i regnskapsrapporten til KOSTRA.

Det vil kunne være hensiktsmessig at kommuner og fylkeskommuner i internregnskapet eliminerer avskrivningene som skal rapporteres i KOSTRA, dersom en velger å operere med internhusleiesystemer eller med interne fordelinger av kalkulatoriske rente- og avskrivningskostnader som er beregnet etter andre prinsipper enn det KOSTRA forutsetter.

Løsningene for å eliminere interne kostnader er avhengig av strukturen i kontoplanen som er valgt og av regnskapssystemet som kommunen benytter. Nedenfor skisseres to muligheter for å gjennomføre en slik eliminering:

a. *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 i KOSTRA, kan disse funksjonene "undertrykkes" ved overføring av data til Statistisk sentralbyrå.

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

	<b>Internregnskap</b>		<b>KOSTRA-rapport</b>	
	<b>Ansvar/tjeneste</b>	<b>Art</b>	<b>Funksjon</b>	<b>Art</b>
<b>Debet</b>	"Brukerenhet" (f.eks. en skole)	Internhusleie (f.eks. art 299)	«Dummy-funksjon» (f.eks. funksjon 000)	299
		Alternativt: Beregningskonto kalkulatoriske kapitalkostnader (f.eks. art 590)	«Dummy-funksjon» (f.eks. funksjon 000)	590
<b>Kredit</b>	«Lokaleier» (f.eks. kommunal eiendomsetat)	Internhusleie (f.eks. art 799)	«Dummy-funksjon» (f.eks. funksjon 000)	799
		Alternativt: Beregningskonto kalkulatoriske kapitalkostnader (f.eks. art 990)	«Dummy-funksjon» (f.eks. funksjon 000)	990

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

Dette vil føre til at man 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, for eksempel ved å sortere rapportene for de enkelte ansvarsenheter/tjenestestedene slik at belastninger på art 590 (avskrivninger) ikke fremkommer i de interne rapportene.

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

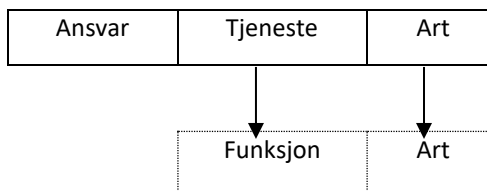
	<i>Internregnskap</i>		<i>KOSTRA-rapport</i>	
	<i>Ansvar/tjeneste</i>	<i>Art</i>	<i>Funksjon</i>	<i>Art</i>
<b>Debet</b>	«Lokaleier» oppretter konti for hver av funksjonene som skal belastes med avskrivninger, f.eks.:		Internstedene lenkes til funksjonene som avskrivningene relateres til, f.eks.:	
	1.020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

I dette eksemplet må lenkingen fra internføring 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 posteringer som er ført på internkonto 1.020 lenkes til funksjon 130 (administrasjonslokaler) og så videre.

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.

*b. Føring av avskrivninger uten kobling til ansvarsbegrep i internregnskapet.*

Fredrikstad kommune utviklet i pilotprosjektet til KOSTRA en annen løsning for å unngå dobbeltføring av interne kapitalkostnader og eksterne avskrivninger i rapporteringen. Fredrikstads kontoplan la til grunn 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 tjenesteområder.

For å unngå at kalkulatoriske renter og avdrag inngår i KOSTRA-rapporteringen, foretas følgende posterings:

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

Denne framgangsmåten innebærer at man 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 avskrivninger i tråd med kravene i KOSTRA kan løses på følgende måte:

	<b>Ansvar</b>	<b>Tjeneste</b>	<b>Art</b>
<b>Debet</b>	Fellesansvar (beregningsskonto)	Innsamling av avfall lenket til KOSTRA funksjon 355	590 - avskrivninger
<b>Kredit</b>	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 kravene i KOSTRA.

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

## 6 KJØP MELLOM KOMMUNEKASSA, FORETAK, INTERKOMMUNALE SAMARBEID OG INTERKOMMUNALE SELSKAPER (KONSERN)

Vi viser også til [Veileder om føring av konserninterne transaksjoner](#) som supplerer veiledningen i kapittel 6.

### 6.1 Generelt

SSB utarbeider konserntall som viser kommunens samlede inntekter og utgifter, uavhengig av (fylkes)kommunens organisering. Det vil si uavhengig av om virksomheten utføres innenfor kommunekassen, eller av henholdsvis kommunalt foretak, interkommunalt samarbeid eller IKS. Formålet er å presentere regnskapsdata og nøkkeltall for kommunen eller fylkeskommunen som en økonomisk enhet.

Med konsern menes i denne sammenhengen (fylkes)kommuner (kommunekassa), egne kommunale foretak, egne interkommunale selskaper (kommunens andel), og eget interkommunalt samarbeid etter kommuneloven kapittel 18 og 19 som utarbeider eget årsregnskap, jf. kommuneloven § 14-8 (kommunens andel). § 27 samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap (kommunens andel) inngår også i konsern.

Interkommunalt samarbeid som er unntatt fra kravet om å utarbeide eget årsregnskap ifølge budsjett- og regnskapsforskriften § 8-3, inngår i kontorkommunens årsregnskap. Slike samarbeid inngår i dermed i konsern gjennom kontorkommunens årsregnskap. Det samme gjelder for vertskommunesamarbeid etter kommuneloven kapittel 20.

I et konsernregnskap skal bare kjøp/salg/overføringer/utlån/lån mellom enheter som ikke er i konsernet (eksterne transaksjoner) tas med. Kjøp/salg (konserninternt kjøp/salg), overføringer (konsernintern overføring), konserninterne utlån og konserninterne lån mellom enheter som inngår i konsernet skal ikke tas med. Det innebærer at konserninterne transaksjoner må elimineres når SSB konsoliderer regnskapene som inngår i konsern.

For at SSB skal kunne konsolidere regnskapene til kommunen og de øvrige enhetene som inngår i konsernet på en korrekt måte, slik at det kan publiseres "konserntall" med tilfredsstillende kvalitet, er det avgjørende at både kommunen, foretakene, samarbeidene og de interkommunale selskapene benytter bestemte arter (konserninterne arter) og funksjoner for de konserninterne transaksjonene i sin rapportering.

Konserninterne transaksjoner vil i utgangspunktet være konserninterne kjøp/salg/overføringer/utlån/lån mellom:

- (Fylkes)Kommunen og eget (fylkes)kommunalt foretak.
- (Fylkes)Kommunen og kommunalt oppgavefelleskap etter kommuneloven § 18-1 eller interkommunalt politisk råd etter kommuneloven § 19-1 hvor (fylkes)kommunen er deltaker (eget interkommunalt samarbeid), når samarbeidet utarbeider eget årsregnskap etter kommuneoven § 14-8
- (Fylkes)Kommunen og interkommunalt selskap etter IKS-loven der (fylkes)kommunen er deltaker (eget IKS).
- Eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap
- Eget (fylkes)kommunalt foretak og eget IKS
- Eget interkommunalt samarbeid som utarbeider eget årsregnskap og eget IKS
- Egne (fylkes)kommunale foretak
- Egne interkommunale samarbeid som utarbeider eget årsregnskap
- Egne IKS



I tillegg må også konserninterne arter benyttes i det konsoliderte årsregnskapet som (fylkes)kommunene utarbeider etter kommuneloven § 14-6 første ledd bokstav d. Se mer om dette under avsnitt 6.4.

Som nevnt i kapittel 3 er de konserninterne artene for kjøp, salg og overføringer artene 375/380/775/780 og 475/480/880/895. De konserninterne artene for utlån og lån er artene 501, 511, 521, 901, 911 og 921.

Se kapittel 3 for nærmere veiledning om de konserninterne artene.

Alle konserninterne fordringer og gjeld (kortsiktige og langsiktige) skal også rapporteres på egne kapitler, se avsnitt 4.1 for nærmere veiledning.

Bakgrunnen for at man må benytte bestemte arter for konserninterne transaksjoner er at konsolideringen i SSB må skje etter forhåndsbestemte definisjoner og metoder. Det vil si at definisjonen av konserntallene for henholdsvis netto driftsutgifter, brutto driftsutgifter og korrigerede driftsutgifter per funksjon forutsetter en bestemt bruk av art/funksjon for "konserninterne kjøp/overføringer" for at konsolideringen og konserntallene skal bli korrekte. Hvordan konserntallene er definert av SSB er omtalt her:

<https://www.ssb.no/offentlig-sektor/kommune-stat-rapportering/attachment/343782?ts=16225a4c490>

Nedenfor følger nærmere veiledning til hvordan innholdet i rapporteringen må være for at konsolideringen i SSB, og dermed regnskapstallene og nøkkeltallene per funksjon for konsernet, skal bli korrekt.

De fleste eksemplene nedenfor er illustrert med transaksjoner mellom kommunekassa og eget kommunalt foretak, men det er også gitt eksempler for transaksjoner med interkommunale selskaper. De fleste eksemplene er satt opp med kommunekassa som kjøper, og foretaket som selger. Eksemplene vil fungere vice versa med foretaket som kjøper og kommunekassa som selger. Eksemplene for kommunalt foretak kan anvendes parallelt for transaksjoner mellom kommunekassa og **interkommunale samarbeid som utarbeider eget årsregnskap, samt § 27 samarbeid som ikke er omdannet til interkommunalt politisk råd eller kommunalt oppgavefelleskap og som utarbeider eget årsregnskap.**

I eksemplene nedenfor har vi framstilt SSBs definisjoner av konserntall for hhv. brutto driftsutgifter, korrigerede brutto driftsutgifter og netto driftsutgifter noe forenklet. Fullstendige definisjoner finnes på:

## 6.2 Hovedregler og unntak

Hovedregelen er at artene 375/380/775/780 og 475/480/880/895 **samt 501/511/521/901/911/921** benyttes ved konserninterne kjøp/overføringer **og utlån/lån**, uavhengig av om kjøpet i utgangspunktet anses som kjøp som inngår i egenproduksjon (jf. definisjonen av artsserie 1 og 2) eller om kjøpet anses som kjøp som erstatter egenproduksjon (jf. definisjonen av artsserie 3).

Ved fordeling av utgifter og inntekter mellom flere funksjoner etter reglene om fordeling i kapittel 2.3 skal samme funksjoner benyttes hos kjøper (overfører) og selger (mottaker). Fordelingsprinsippene i veiledningen for funksjon 120/420 gjelder også ved konserninternt kjøp og salg.

Det er imidlertid unntak for konserninterne kjøp/salg av tjenester i de tilfeller der utgiften hos kjøper føres på én funksjon, mens inntekten hos selger føres på en annen funksjon. I disse tilfellene må både kjøper og selger benytte ordinære arter (art 1/2 og 6).

Ved konserninterne overføringer skal ordinære arter for overføring benyttes når selger og kjøper fører på forskjellige funksjoner. **Det samme gjelder for konserninterne utlån og lån.**

## 6.2.1 Hovedregelen

Hovedregelen er at artene 375/380/775/780 og 475/480/880/895 benyttes ved konserninterne kjøp/overføringer. Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger fører sine utgifter ved kjøpet og inntekter ved salget på samme funksjon, se for eksempel avsnitt 6.3.1 (eksempel 1). Regelen for kjøp/salg følger av hvordan konsernets nøkkeltall for netto driftsutgifter, brutto driftsutgifter og korrigerte brutto driftsutgifter er definert i KOSTRA, hvor ”nettingen” (elimineringen av konserninterne transaksjoner) skjer på den enkelte funksjon.

Hovedregelen for konserninterne utlån og låner er at artene /501/511/521/901/911/921 benyttes ved konserninterne utlån og lån.

Følgende konserninterne arter benyttes av kjøper og selger for konserninterne transaksjoner når hovedregelen må benyttes:

### a. Transaksjoner mellom (fylkes)kommune og eget (fylkes)kommunalt foretak

(Fylkes)kommunens regnskap			(Fylkes)kommunale foretaks regnskap	
Art			Art	
380	Kjøp fra (fylkes)kommunalt foretak i egen (fylkes) kommune	⇔	780	Salg til egen (fylkes)kommune
480	Overføring til (fylkes)kommunalt foretak i egen (fylkes)kommune	⇔	880	Overføringer fra egen (fylkes)kommune
780	Salg til (fylkes)kommunalt foretak i egen (fylkes)kommune	⇔	380	Kjøp fra (egen (fylkes) kommune
880	Overføringer fra (fylkes)kommunalt foretak i egen (fylkes)kommune	⇔	480	Overføringer til egen (fylkes)kommune

Når kjøper (giver) benytter art 380 (480) må selger (mottaker) benytte art 780 (880).

Eksempel a. gjelder også for transaksjoner mellom:

- (Fylkes)kommunen og eget interkommunalt samarbeid eget årsregnskap
- Eget (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt samarbeid med eget årsregnskap
- Egne (fylkes)kommunale foretak
- Egne interkommunale samarbeid med eget årsregnskap

### b. Transaksjoner mellom (fylkes)kommune og eget interkommunalt selskap

(Fylkes)kommunens regnskap			Inter(fylkes)kommunale selskaps regnskap	
Art			Art	
375	Kjøp fra IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	⇔	775	Salg til (fylkes)kommune som er deltaker
475	Overføringer til IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	⇔	895	Overføringer fra (fylkes)kommune som er deltaker
775	Salg til IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	⇔	375	Kjøp fra (fylkes)kommune som er deltaker
895	Overføringer fra IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	⇔	475	Overføring til (fylkes)kommunen som er deltaker

Når kjøper (giver) benytter art 375 (475) må selger (mottaker) benytte art 775 (895).

Eksempel b. gjelder også for transaksjoner mellom IKS der (fylkes)kommune er deltaker.

c. Transaksjoner mellom (fylkes)kommunalt foretak og eget interkommunalt selskap

<b>(Fylkes)kommunalt foretakets regnskap</b>			<b>Inter(fylkes)kommunale selskaps regnskap</b>	
<b>Art</b>			<b>Art</b>	
<b>375</b>	Kjøp fra IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	⇔	<b>780</b>	Salg til (fylkes)kommunalt foretak i (fylkes)kommune som er deltaker
<b>475</b>	Overføringer til IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	⇔	<b>880</b>	Overføringer fra (fylkes)kommunalt foretak i (fylkes)kommune som er deltaker
<b>775</b>	Salg til IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	⇔	<b>380</b>	Kjøp fra (fylkes)kommunalt foretak i (fylkes)kommune som er deltaker
<b>895</b>	Overføringer fra IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	⇔	<b>480</b>	Overføring til (fylkes)kommunalt foretak i (fylkes)kommune som er deltaker

Når kjøper (giver) benytter art 375 (475) må selger (mottaker) benytte art 780 (880).

Når selger (mottaker) benytter art 775 (895) må kjøper (giver) benytte art 380 (480).

Eksempel c. gjelder også for transaksjoner mellom egne interkommunale samarbeid med eget årsregnskap og mellom egne IKS.

### 6.2.2 Unntaket

Unntaket fra hovedregelen gjelder for konserninterne kjøp/salg av tjenester når utgiften hos kjøper føres på én funksjon, mens inntekten hos selger føres på en annen funksjon. Når konserninterne kjøp/salg skjer mellom ulike funksjoner hos kjøper og selger, gjelder altså ikke hovedregelen, se for eksempel avsnitt 6.3.4 (eksempel 4). I disse tilfellene må både kjøper og selger benytte ordinære arter (art 1/2 og 6). **For konserninterne overføringer, utlån og innlån der overfører og mottaker fører på ulike funksjoner skal det også benyttes ordinære arter under artsgruppe 4 og 5.**

Unntaksregelen for konserninterne kjøp/salg av tjenester mellom funksjoner følger av hvordan "konsernets" nøkkeltall for netto driftsutgifter, brutto driftsutgifter og korrigerede brutto driftsutgifter er definert i KOSTRA, hvor "nettingen" (elimineringen av konserninterne transaksjoner) skjer på den enkelte funksjon. Når kjøp/salg foregår mellom funksjoner, vil bruk av "nettingsartene" (375/380/775/780 og 475/480/880/895) gi feil netting og ukorrekte nøkkeltall.

Bruk av unntaksregelen for kjøp/salg av tjenester forutsetter som nevnt at kjøper og selger benytter forskjellige funksjoner ved den aktuelle transaksjonen. Unntaket kan sies å gjelde for to typer transaksjoner:

1. Tilfeller der tjenesten/aktiviteten som transaksjonen vedrører henføres til ulike funksjoner hos henholdsvis selger og kjøper.
2. Tilfeller der en virksomhet under kommunekassa, et foretak eller et IKS primært yter tjenester til innbyggerne, men hvor andre virksomheter under kommunekassa, andre foretak eller andre IKS på lik linje med innbyggerne er mottakere/kjøpere av den samme tjenesten. Eksempelvis vil dette typisk være gebyrbelagte tjenester (VAR-tjenester eller parkering), der for eksempel barnehagene i kommunen betaler VAR-gebyrer på samme vis som private.

### 6.3 Eksempler

#### 6.3.1 Eksempel 1 – bruk av hovedregel

Kommunen har et foretak som produserer ”hele tjenester” – et sluttprodukt – for eksempel plasser i en pleieinstitusjon. Kommunen kjøper plasser fra foretaket. Dette blir en utgift for kommunekassa, og en inntekt for foretaket, med et beløp på 100. Kommunen utgiftsfører kjøpet på funksjon 253.

Foretaket har selv utgiftene knyttet til produksjonen av selve tjenesten/institusjonsplassen, det vil si utgifter til lønn, materialer og (del)tjenester som innsatsfaktorer i foretakets egenproduksjon. I dette eksempelet summerer dette seg til 100, ført på artene 010..270 i foretakets regnskap. Foretaket utgiftsfører dette på samme funksjon som kommunen – funksjon 253. Foretaket inntektsfører salget til kommunen på funksjon 253.

Siden både kommunen og foretaket benytter funksjon 253 gjelder hovedregelen. Det vil si at kommunen må utgiftsføre kjøpet av plasser på art 380, mens foretaket må selge plassene på art 780.

EKSEMPEL 1		
Regnskapsenhet (kontoklasse)	Arter	Beløp F253
Kommunekassa (1)	010..270	0
	300..480 (ekskl. 380/480)	0
	380/480	100
	590	0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0
	780/880	0
Foretaket (3)	010..270	100
	300..480 (ekskl. 380/480)	0
	380/480	0
	590	0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0
	780/880	100

Sum etter konsolidering til konserntall iht. SSBs definisjoner:

Sum	Arter	Beløp F253
Netto driftsutgifter, konsern	Jf. SSBs definisjon	100
Brutto driftsutgifter, konsern	Jf. SSBs definisjon	100
Korrigerte brutto driftsutgifter, konsern	Jf. SSBs definisjon	100

SSB s definisjon konserntall:

Netto driftsutgifter, konsern:

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)]

Brutto driftsutgifter, konsern:

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 710, 729)]  
 - **375 - 380 - 475 - 480 - 775 - 780 - 880 - 895]**

Korrigerte brutto driftsutgifter, konsern:

= sum [kkl 1 (art 010..285 + 429 + 590) - (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..285 + 429 + 590) - (art, 710 729)]

Eksempel 1 viser at når kjøper og selger benytter samme funksjon, må følgende må være oppfylt for at konserntallene (størrelsen på alle de tre ulike utgiftsbegrepene) per funksjon skal bli riktig etter konsolidering:

- Kjøper må føre utgiften på art 380. Dersom dette i stedet føres på artsserie 1/2, vil konserntallene korrigerede brutto driftsutgifter og brutto driftsutgifter bli for høye.
- Selger må føre inntekten på art 780. Dersom selger bruker andre arter enn 780, vil konserntallet for brutto driftsutgifter bli for høyt.

Dersom det i stedet er tale om en overføring fra kommunekassa til foretaket, uten krav om motytelser, må artene 480/880 benyttes i stedet for artene 380/780.

Dersom det er tale om transaksjoner mellom kommunekassa og et (eget) interkommunalt selskap der kommunen er deltaker, benyttes i stedet artene 375/775, eventuelt artene 475/895.

### 6.3.2 Eksempel 2 – bruk av hovedregel

Kommunen har et foretak som produserer "deltjenester" – det vil si tjenester som inngår som innsatsfaktor i kommunens egen tjenesteproduksjon. For eksempel er det et felleskjøkken, eller en annen type tjeneste som ikke har sin "egen" funksjon, og foretaket leverer tjenester til flere tjenesteområder/funksjoner i kommunen. (Tjenester som har sin "egen" funksjon vil for eksempel være VAR-tjenestene, se eksempel 3).

Kommunen kjøper tjenester fra foretaket. Dette blir en utgift for kommunekassa, og en inntekt for foretaket, med et samlet beløp på 100. Eksempelvis kjøper kommunekassa funksjon 202 for 40, og kommunekassa funksjon 253 kjøper for 60.

Foretaket har selv utgifter knyttet til produksjon av selve deltjenesten, dvs. utgifter til lønn, materialer og tjenester som inngår som innsatsfaktorer i foretakets egenproduksjon. I dette eksempelet summerer dette seg til 100 (ført på artene 010..270 i foretakets regnskap).

Siden foretaket leverer deltjenester som ikke har en egen KOSTRA-funksjon, må foretaket følge prinsippet om at utgifter og inntekter skal fordeles på aktuelle tjenestefunksjoner, jf. avsnitt 2.1. Foretaket henfører/fordeler derfor både utgiftene og inntektene til riktige funksjoner (her 202 og 253).

Siden både kommunen og foretaket benytter de samme funksjonene for de aktuelle transaksjonene gjelder hovedregelen. Det vil si at kommunen må utgiftsføre kjøpet under henholdsvis funksjon 202 og 253 på art 380, mens foretaket må inntektsføre salget på henholdsvis funksjon 202 og 253 på art 780 med tilsvarende beløp.

<b>EKSEMPEL 2</b>			
<b>Regnskapsenhet (kontoklasse)</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F202</b>	<b>Beløp F253</b>
Kommunekassa (1)	010..270	0	0
	300..480 (ekskl. 380/480)	0	0
	380/480	40	60
	590	0	0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0	0
	780/880	0	0
Foretaket (3)	010..270	40	60
	300..480 (ekskl. 380/480)	0	0
	380/480	0	0
	590	0	0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0	0
	780/880	40	60

<i>Sum etter konsolidering til konserntall iht. SSBs definisjoner:</i>			
<b>Sum</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F202</b>	<b>Beløp F253</b>
Netto driftsutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	60
Brutto driftsutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	60
Korrigerede bruttoutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	60

**SSB s definisjon konserntall:**

Netto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)]

Brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art, 710, 729)]  
 - **375 - 380 - 475 - 480 - 775 - 780 - 880 - 895]**

Korrigerede brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..285 + 429 + 590) - (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..285 + 429 + 590 - (art 710 729)]



Eksempel 2 viser at i slike tilfeller må følgende være oppfylt for at konserntallene (størrelsen på alle de tre ulike utgiftsbegrepene) per funksjon skal bli riktig etter konsolidering:

- Kjøper må føre utgiften på art 380. Dersom kjøpet i stedet føres på artsserie 1/2, vil konserntallene for korrigerede brutto driftsutgifter og brutto driftsutgifter bli for høyt på funksjonene.
- Selger må føre inntekten på art 780. Dersom selger bruker andre arter enn 780, vil konserntallet for brutto driftsutgifter bli for høyt funksjonene.
- Både kjøper og selger må fordele utgifter og inntekter og føre dette på de funksjoner som utgiftene og inntektene vedrører (her 202 og 253). Dersom kjøper og selger fører den samme transaksjonen på ulike funksjoner, vil ikke konsolideringen i SSB eliminere/nette korrekt for konserninterne transaksjoner per funksjon. Hvis for eksempel selger fører sine utgifter og inntekter på én funksjon, vil korrigerede brutto driftsutgifter per funksjon bli feil. I tillegg blir også brutto driftsutgifter feil (for høyt) på den funksjonen selger har regnskapsført på. Selger må derfor ha kunnskap om hvor (hvilke funksjoner) selgers tjenester blir brukt hos kjøper. Dette kan være en utfordring i praksis.

Dersom det i stedet er tale om en overføring fra kommunekassa til foretaket, uten krav om motytelser, må artene 480/880 benyttes i stedet for artene 380/780.

Dersom det er tale om transaksjoner mellom kommunekassa og et (eget) interkommunalt selskap der kommunen er deltaker, benyttes i stedet artene 375/775, eventuelt artene 475/895.

### 6.3.3 Eksempel 3 – bruk av hovedregel og unntaksregel

Kommunen har et foretak som produserer vann som en kommunal etat under kommunekassa kjøper fra foretaket for å distribuere videre til innbyggerne. I tillegg driver foretaket et forbrenningsanlegg, hvor kommunen leverer avfall til forbrenning. Foretaket betaler også ordinære kommunale gebyrer til kommunekassa på linje med innbyggerne og øvrige kommunale virksomheter.

Kommunens kjøp av produsert vann blir en utgift for kommunekassa, og en inntekt for foretaket, med et beløp på 100. Kommunekassa utgiftsfører kjøpet under funksjon 340. Foretaket har selv utgiftene knyttet til vannproduksjonen, dvs. utgifter til lønn, materialer og tjenester som inngår som innsatsfaktorer i foretakets egenproduksjon. I dette eksempelet summerer dette seg til 100 (ført på artene 010..270 i foretakets regnskap), og foretaket fører dette under funksjon 340.

Siden både kommunen og foretaket benytter funksjon 340 for transaksjonen knyttet til vannet gjelder hovedregelen her. Det vil si at kommunen må utgiftsføre kjøpet av vannet på art 380 under funksjon 340, mens foretaket må selge vannet på art 780 under funksjon 340. Dette tilsvarer eksempel 1.

Kommunens levering av avfall til forbrenning blir en utgift for kommunekassa, og en inntekt for foretaket, med et beløp på 80. Kommunekassa utgiftsfører dette på funksjon 355. Foretaket har selv utgiftene knyttet til forbrenning, dvs. utgifter til lønn, materialer og tjenester som inngår som innsatsfaktorer i foretakets egenproduksjon. I dette eksempelet summerer dette seg til 80 (ført på artene 010..270 i foretakets regnskap), og foretaket fører dette under funksjon 355.

Siden både kommunen og foretaket benytter funksjon 355 for transaksjonen knyttet til avfallet gjelder hovedregelen også her. Det vil si at kommunen må utgiftsføre forbrenningen av avfallet på art 380 under funksjon 355, mens foretaket må føre inntekten på art 780 under funksjon 355. Dette tilsvarer også eksempel 1.

Foretaket betaler i tillegg vanngebyrer på 10 til kommunen. Dette vil gå på art 195 fordelt på foretakets funksjoner 340 og 355, og på art 640 i kommunen under funksjon 345. Se mer om dette under eksempel 4.

<b>EKSEMPEL 3</b>				
<b>Regnskapsenhet (kontoklasse)</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F340</b>	<b>Beløp F345</b>	<b>Beløp F355</b>
Kommunekassa (1)	010..270	0		0
	300..480 (ekskl. 380/480)	0		0
	380/480	100		80
	590	0		0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0		0
	640	0	10	0
	780/880	0		0
Foretaket (3)	010..270	95		75
	195	5		5
	300..480 (ekskl. 380/480)	0		0
	380/480	0		0
	590	0		0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0		0
	780/880	100		80

*Sum etter konsolidering til konserntall iht. SSBs definisjoner:*

<b>Sum</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F340</b>	<b>Beløp F345</b>	<b>Beløp F355</b>
Netto driftsutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100		80
Brutto driftsutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100		80
Korrigerede bruttoutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100		80

**SSB s definisjon konserntall:**

Netto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)]

Brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) – (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) – (art 710, 729) - **375 - 380 – 475 - 480 – 775 - 780 – 880 - 895**]

Korrigerede brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..285 + 429 + 590) – (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..285 + 429, 590) – (art 710 729)]

#### **6.3.4 Eksempel 4 – bruk av unntaksregel**

Kommunen har et foretak som yter vann- og avløpstjenester eller renovasjonstjenester. Her er både kommunen selv og innbyggerne brukere av tjenestene. For kommunen er dette å betrakte som "deltjenester" – det vil si tjenester som inngår som innsatsfaktor i kommunens egen tjenesteproduksjon. I dette eksempelet har foretakets tjenester sine egne funksjoner (jf. VAR-funksjonene) – i motsetning til som i eksempel 2 – og det leveres VAR-tjenester til flere (alle) tjenesteområder/funksjoner i kommunen. Dette er tjenester hvor kommunen selv faktureres gebyrer inklusive merverdiavgift.

Gebyrene blir en utgift for kommunekassa med et samlet beløp på 80, fordelt med 40 på hver funksjon, her 222 og 261. Foretakets inntekt blir 80. Foretaket har selv utgifter knyttet til produksjon av tjenestene, dvs. utgifter til lønn, materialer og tjenester (samt avskrivninger) som inngår som innsatsfaktorer i foretakets egenproduksjon på 70, ført på artene 010..270+590 i foretakets regnskap). Siden utgiftene/inntektene henføres til ulike funksjoner hos henholdsvis selger og kjøper, kommer unntaksregelen til anvendelse. Det vil si at både kjøper og selger benytter ordinære arter. Gebyrene føres i eksempelet på art 195 i kommunekassa. Foretaket inntektsfører kommunens gebyrer på art 640 på funksjon 355.

<b>EKSEMPEL 4</b>				
<b>Regnskapsenhet (kontoklasse)</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F222</b>	<b>Beløp F261</b>	<b>Beløp F355</b>
Kommunekassa (1)	010..270	0	0	0
	195	40	40	0
	300..480 (ekskl. 380/480)	0	0	0
	380/480	0	0	0
	590	0	0	0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0	0	0
	780/880	0	0	0
Foretaket (3)	010..270	0	0	50
	300..480 (ekskl. 380/480)	0	0	0
	380/480	0	0	0
	590	0	0	20
	600..895 (ekskl. 780/880)	0	0	0
	640	0	0	80
	780/880	0	0	0

<i>Sum etter konsolidering til konserntall iht. SSBs definisjoner:</i>				
<b>Sum</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F222</b>	<b>Beløp F261</b>	<b>Beløp F355</b>
Netto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	40	-10
Brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	40	40
Korr. brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	40	40

**SSB s definisjon konserntall:**

Netto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)]

Brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 710, 729) - **375 - 380 - 475 - 480 - 775 - 780 - 880 - 895**]

Korr. brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..285 + 429 + 590) - (710, 729)] + [kkl 3 (art 010..285 + 429, 590) - (art 710, 729)]

Eksempel 4 viser at når:

- kjøper fører utgifter på funksjonene som kjøpet vedrører (her 222 og 261), og
- selger fører utgifter og inntekter på sine "egne" funksjoner (her 355).

må følgende være oppfylt for at konserntallene (størrelsen på alle de tre ulike utgiftsbegrepene) per funksjon skal bli riktig etter konsolidering:

- Kjøper må føre utgiften på artserie 1/2 (her art 195), og ikke benytte art 380. Dersom kjøpet i føres på 380, vil konserntallet for korrigerede brutto driftsutgifter bli for lavt på kjøperfunksjonene (her 222 og 261).
- Selger må ikke føre inntekten på art 780, men benytte ordinær inntektsart (her 640). Dersom selger bruker art 780, vil konserntallet for brutto driftsutgifter bli for lavt på selgers funksjon.

### 6.3.5 Eksempel 5 – bruk av hovedregel

Kommunen har to foretak og et IKS. Det ene foretaket driver med sysselsettingstiltak, det andre med parkering, og IKS'et driver med brann- og ulykkesvern.

Foretaket som driver med sysselsettingstiltak benytter funksjon 273 for sine utgifter og inntekter. Foretaket benytter art 0/1/2 for sine utgifter med et beløp på 25. Kommunen kjøper sysselsettingstiltak fra foretaket, med et beløp på 25, og vil føre dette under funksjon 273.

Siden både kommunen og foretaket benytter funksjon 273 for transaksjonen knyttet til sysselsettingstiltak gjelder hovedregelen her. Det vil si at kommunen må utgiftsføre kjøpet på art 380 under funksjon 273, mens foretaket må inntektsføre på art 780 under funksjon 273. Dette tilsvarer eksempel 1.

Foretaket som driver med parkering vil føre sine utgifter under funksjon 330. Foretaket benytter art 0/1/2 for sine utgifter med et beløp på 75. Kommunen kjøper parkeringstjenester fra foretaket for 10 (tjenestekjøpet er i dette eksempelet ikke knyttet til bruk i egen virksomhet, se i så fall eksempel 4), og mottar samtidig "utbytte" fra selskapet på 5.

Siden både kommunen og foretaket benytter funksjon 330 for kjøpet av parkeringstjenester gjelder hovedregelen også her. Det vil si at kommunen må utgiftsføre kjøpet på art 380 under funksjon 330, mens foretaket må inntektsføre på art 780 under funksjon 330. Dette tilsvarer eksempel 1. Tilsvarende vil utbyttet føres på henholdsvis art 480 i foretaket og 880 i kommuner under funksjon 330.

Selskapet som driver med brann/redning vil føre sine utgifter på funksjon 338 og 339. Selskapet benytter art 0/1/2 for sine utgifter (beløp 20+15). Deltakerkommunene kjøper brann- og redningstjenester fra selskapet, og må etter fordelingsprinsippet henføre kjøpsutgiften på hhv 338 og 339 (beløp 20+15).

Siden både kommunen og selskapet benytter de samme funksjonene for de aktuelle transaksjonene gjelder hovedregelen. Det vil si at kommunen må utgiftsføre kjøpet under henholdsvis funksjon 338 og 339 på art 375, mens selskapet må inntektsføre salget på henholdsvis funksjon 338 og 339 på art 775 med tilsvarende beløp. Dette tilsvarer eksempel 2.

<b>EKSEMPEL 5</b>						
<b>Regnskapsenhet (kontoklasse)</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F273</b>	<b>Beløp F330</b>	<b>Beløp F338</b>	<b>Beløp F339</b>	
Kommunekassa (1)	010..270	0	0	0	0	0
	300..480 (ekskl. 380/480)	0	0	0	0	0
	380/480 (375)	25	10	20	15	
	590	0	0	0	0	0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0	0	0	0	0
	780/880	0	5	0	0	0
Foretaket/IKS'et (3)	010..270	25	75	20	15	
	300..480 (ekskl. 380/480)	0	0	0	0	0
	380/480	0	5	0	0	0
	590	0	0	0	0	0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0	0	0	0	0
	780/880 (775)	25	10	20	15	

<i>Sum etter konsolidering til konserntall iht. SSBs definisjoner:</i>						
<b>Sum</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F273</b>	<b>Beløp F330</b>	<b>Beløp F338</b>	<b>Beløp F339</b>	
Netto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	25	75	20	15	
Brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	25	75	20	15	
Korr. brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	25	75	20	15	

<b>SSB s definisjon konserntall:</b>						
Netto driftsutgifter, konsern						
= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)]						
Brutto driftsutgifter, konsern						
= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 710, 729)]						
<b>- 375 - 380 - 475 - 480 - 775 - 780 - 880 - 895]</b>						
Korr. brutto driftsutgifter, konsern						
<b>= sum [kkl 1 (art 010..285 + 429 + 590) - (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..285 + 429, 590) - (art 710, 729)]</b>						

### 6.3.6 Eksempel 6– bruk av hovedregel (husleie i ”konsernforhold”)

Kommunen har et foretak som forvalter og leier ut bygg til tjenestene, eksempelvis skolebygg og barnehagelokaler.

Kommunens husleie blir en utgift for kommunekassa, og en inntekt for foretaket, med et samlet beløp på 100. Eksempelvis leier kommunekassa funksjon 221 for 40, og kommunekassa funksjon 222 leier for 60.

Foretaket har selv utgifter knyttet til forvaltning drift og vedlikehold av byggene, dvs. utgifter til lønn, materialer og tjenester som inngår som innsatsfaktorer. I dette eksempelet summerer dette seg til 100 (ført på artene 010..270 i foretakets regnskap). Foretaket henfører både utgiftene og inntektene til ”riktige” funksjoner (her 221 og 222).

Siden både kommunen og foretaket benytter de samme funksjonene for de aktuelle transaksjonene gjelder hovedregelen. Det vil si at kommunen må utgiftsføre leien under henholdsvis funksjon 221 og 222 på art 380, mens foretaket må inntektsføre leieinntektene på henholdsvis funksjon 221 og 222 på art 780 med tilsvarende beløp. Dette tilsvarer eksempel 2.

<b>EKSEMPEL 6</b>			
<b>Regnskapsenhet (kontoklasse)</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F221</b>	<b>Beløp F222</b>
Kommunekassa (1)	010..270	0	0
	300..480 (ekskl. 380/480)	0	0
	380/480	40	60
	590	0	0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0	0
	780/880	0	0
Foretaket (3)	010..270	40	60
	300..480 (ekskl. 380/480)	0	0
	380/480	0	0
	590	0	0
	600..895 (ekskl. 780/880)	0	0
	780/880	40	60

Sum etter konsolidering til konserntall iht. SSBs definisjoner:

<b>Sum</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F202</b>	<b>Beløp F253</b>
Netto driftsutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	60
Brutto driftsutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	60
Korrigerte bruttoutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	60

SSB s definisjon konserntall:

Netto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)]

Brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 710, 729) - **375 - 380 - 475 - 480 - 775 - 780 - 880 - 895**]

Korrigerte brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..285 + 429 + 590) - (art 710, 729)] + [kkl 3 (art 010..285 + 429, 590) - (art 710 729)]



Eksempel 6 viser at i slike tilfeller må følgende være oppfylt for at konserntallene (størrelsen på alle de tre ulike utgiftsbegrepene) per funksjon skal bli riktig etter konsolidering:

- Leietaker må føre husleieutgiften på art 380. Dersom leien i stedet føres på artsserie 1/2, vil konserntallet for korrigerede brutto driftsutgifter bli for høyt på funksjonene.
- Utleier må føre leieinntekten på art 780. Dersom utleier bruker andre arter enn 780, vil konserntallet for brutto driftsutgifter bli for høyt funksjonene.
- Både leietaker og utleier må fordele utgifter og inntekter og føre dette på de funksjoner som utgiftene og inntektene vedrører (her 221 og 222). Dersom leietaker og utleier fører den samme transaksjonen på ulike funksjoner, vil ikke konsolideringen i SSB eliminere/nette korrekt for konserninterne transaksjoner per funksjon. Hvis for eksempel utleier fører sine utgifter og inntekter på én funksjon, vil korrigerede brutto driftsutgifter per funksjon bli feil. I tillegg blir også brutto driftsutgifter feil (for høyt) på den funksjonen utleier har regnskapsført på. Utleier må derfor ha kunnskap om hvor (hvilke funksjoner) lokalene blir brukt hos kjøper.

Dersom det er tale om leie mellom kommunekassa og et (eget) interkommunalt selskap der kommunen er deltaker, benyttes i stedet artene 375/775, eventuelt artene 475/895.

## 6.4 Konsolidert årsregnskap og rapportering til KOSTRA

### 6.4.1 Kort om det konsoliderte årsregnskapet

Kommuneloven § 14-6 første ledd bokstav d har krav om at (fylkes)kommunene skal utarbeide et konsolidert årsregnskap for (fylkes)kommunen som rettssubjekt, som skal vise (fylkes)kommunen som en økonomisk enhet. Det konsoliderte årsregnskapet skal omfatte følgende årsregnskap:

- a) kommunekassens eller fylkeskommunekassens årsregnskap
- b) årsregnskapet til kommunale eller fylkeskommunale foretak (herunder årsregnskapet til foretak som er rapporteringspliktig etter forskrift 11. mars 1999 nr. 302 om økonomisk og teknisk rapportering, inntektsramme for nettvirksomheten og tariffen § 2-1)
- c) årsregnskapet til lånefond
- d) årsregnskapet til interkommunale politiske råd som ikke er eget rettssubjekt
- e) årsregnskapet til kommunale oppgavefelleskap som ikke er eget rettssubjekt
- f) årsregnskapet til interkommunale § 27-samarbeid etter lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner som ikke er eget rettssubjekt og som ikke er omdannet etter lov 22. juni 2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner § 31-2

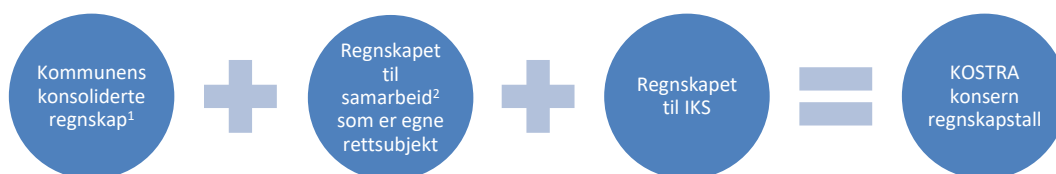
For interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefelleskap som ikke er eget rettssubjekt, skal årsregnskapet innarbeides i det konsoliderte årsregnskapet til kontorkommunen, og ikke hos deltakerkommunene, jf. kommuneloven § 14-8 andre ledd. Det samme gjelder for § 27-samarbeid som ikke er omdannet og ikke er eget rettssubjekt, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 11-2 tredje ledd.

Interkommunale politiske råd, kommunale oppgavefelleskap og ikke-omdannede § 27-samarbeid som ikke er eget rettssubjekt, kan på visse vilkår utelates fra det konsoliderte årsregnskapet, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 10-3 og § 11-2 tredje ledd.

Det konsoliderte årsregnskapet skal i utgangspunktet utarbeides ved å summere like poster av inntekter, utgifter, eiendeler, gjeld og egenkapital i de avsluttede årsregnskapene som inngår i konsolideringen. Det betyr at alle inntekter, utgifter og mellomværende mellom enhetene som inngår i det konsoliderte årsregnskapet, skal elimineres ved konsolidering av årsregnskapene, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 10-1 andre ledd. Det avlagte konsoliderte årsregnskapet skal da ikke inneholde noen interne transaksjoner mellom årsregnskapene som konsolideres.

### 6.4.2 Utarbeidelse av konserntall i KOSTRA – overgangsordning og fremtidig metode

Departementet legger opp til at det konsoliderte årsregnskapet på sikt skal bli grunnlaget for SSBs produksjon av konserntall. Det vil si at SSB skal konstruere konserntall i KOSTRA ut fra de tre typene av regnskaper som fremgår av figuren nedenfor.



<sup>1</sup> I kommunens konsoliderte regnskap inngår regnskapene til kommunekassen, kommunale foretak og lånefond, samt regnskapene til interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefelleskap som ikke er egne rettssubjekt.

<sup>2</sup> Med samarbeid menes her interkommunale politiske råd og kommunale oppgavefelleskap.

For 2020 (rapporteringen som skjer i 2021) vil SSB utarbeide konserntall etter den metoden som hittil har vært benyttet. Det vil si at det konsoliderte årsregnskapet ikke vil være grunnlag for konserntallene i KOSTRA dette året. Det konsoliderte årsregnskapet for 2020 skal likevel rapporteres i 2021 for å høste erfaringer med dette. Etter rapporteringen for 2020 i 2021, vil departementet gjøre en nærmere vurdering i samråd med SSB og KS, om SSB for 2021 i 2022 fortsatt skal benytte "gammel" metode for utarbeidelse av konserntall, eller om SSB skal legge om metoden fra og med regnskapsåret 2021.

#### 6.4.3 Rapportering av konsolidert årsregnskap til KOSTRA – hovedregel

Det konsoliderte årsregnskapet skal rapporteres til KOSTRA, jf. KOSTRA-forskriften § 5 første ledd bokstav a).

I det konsoliderte årsregnskapet vil interne transaksjoner mellom regnskapsenheter som inngår i konsolideringen være eliminert. Ved rapporteringen av det konsoliderte årsregnskapet skal det således ikke rapporteres transaksjoner mellom regnskapsenheter som er en del av (fylkes)kommunen som rettssubjekt på konserninterne arter. Det menes her artene 375/380/775/780 og 475/480/880/895 samt 501/511/521/901/911/921. Det samme gjelder konserninterne mellomværende i balansen mellom enheter som er en del av (fylkes)kommunen som rettssubjekt, det vil si balansekapitlene 14, 23, 33, og 47.

Hovedregelen om at konserninterne arter skal benyttes for konserninterne kjøp/salg/overføringer/utlån/lån når både kjøper (overfører) og selger (mottaker) fører sine utgifter på samme funksjon, gjelder imidlertid for det konsoliderte årsregnskapet, jf. avsnitt 6.2.1. Det vil si at ved rapporteringen til KOSTRA må følgende transaksjoner rapporteres på "konserninterne arter" i det konsoliderte årsregnskapet:

- transaksjoner mellom det konsoliderte årsregnskapet og årsregnskapet til interkommunale samarbeid som er eget rettssubjekt (hvor kommunen er deltaker)
- transaksjoner mellom det konsoliderte årsregnskapet og årsregnskapet til interkommunale selskap (hvor kommunen er deltaker)

Hovedregelen om at alle konserninterne mellomværender (konserninterne fordringer og gjeld, både kortsiktige og langsiktige) skal rapporteres på egne kapitler, gjelder også for det konsoliderte årsregnskapet, jf. avsnitt 4.1 for nærmere veiledning. 6.2.1.

Dersom en (fylkes)kommune *ikke* skulle være deltaker i et interkommunalt selskap, interkommunalt politisk råd som er eget rettssubjekt eller et kommunalt oppgavefellesskap som er eget rettssubjekt, vil (fylkes)kommunen rapportere et konsolidert årsregnskap uten føringer på konserninterne arter. I slike tilfeller vil det ikke være noen konserninterne transaksjoner i det konsoliderte årsregnskapet som skal elimineres når SSB utarbeider konserntallene i KOSTRA.

#### 6.4.4 Rapportering av konsolidert årsregnskap til KOSTRA - unntak

##### *Ulike funksjoner*

Unntaket fra hovedregelen som omtales i avsnitt 6.2.2, gjelder også for det konsoliderte årsregnskapet.

Unntaket innebærer at konserninterne arter likevel ikke skal benyttes i det konsoliderte årsregnskapet for konserninterne kjøp/salg/overføringer/utlån/lån, når utgiften hos kjøper (giver) føres på én funksjon, mens inntekten hos selger (mottaker) føres på en annen funksjon. I disse tilfellene må både kjøper og selger rapportere med ordinære arter.

I det konsoliderte årsregnskapet må da følgende transaksjoner rapporteres på ordinære arter når utgiften hos kjøper (giver) føres på én funksjon, mens inntekten hos selger (mottaker) føres på en annen funksjon:

- transaksjoner mellom det konsoliderte årsregnskapet og årsregnskapet til interkommunale samarbeid som er eget rettssubjekt (hvor kommunen er deltaker)
- transaksjoner mellom det konsoliderte årsregnskapet og årsregnskapet til interkommunale selskap (hvor kommunen er deltaker)

Unntaket vil også gjelde for utgifter og inntekter i det konsoliderte årsregnskapet som er eliminert i henhold til budsjett- og regnskapsforskriften § 10-1 andre ledd, der kjøper (giver) fører utgiften på én funksjon, mens inntekten hos selger (mottaker) føres på en annen funksjon. Det innebærer at slike transaksjoner som er eliminert i det konsoliderte årsregnskapet likevel må rapporteres til KOSTRA på riktige arter og funksjoner.

(Det kan også vise seg at det kan være andre unntak når det blir mer erfaring med rapportering av det konsoliderte årsregnskapet.)

#### 6.4.5 Eksempel rapportering av konsolidert årsregnskap til KOSTRA – hovedregel og unntak

##### **Eksempel 1 hovedregel - Kjøp av deltjeneste fra kommunalt foretak**

Eksempel 1 viser intern transaksjon i det konsoliderte regnskapet etter hovedregelen i avsnitt 6.4.3. Det vil si interne transaksjoner som ikke vil bli rapportert til KOSTRA på konserninterne arter, da de allerede har blitt eliminert i det konsoliderte årsregnskapet.

Kommunen har et kommunalt foretak, Kjøkken KF, som leverer mat til sykehjem i kommunen. Kommunen kjøper tjenester fra Kjøkken KF. Kjøp og salg av tjenesten vil være en intern utgift og inntekt i henholdsvis kommunekassen og foretaket som ikke skal være med i det konsoliderte årsregnskapet. Disse interne transaksjonene må elimineres ved konsolidering av årsregnskapene. Det blir dermed ingen transaksjon som skal rapporteres til KOSTRA, se figur nedenfor.

##### **Eksempel 2 unntak – Kjøp av renovasjonstjeneste**

Eksempel 2 viser intern transaksjon i det konsoliderte regnskapet og rapportering til KOSTRA etter unntaket i avsnitt 6.4.4. Det vil si transaksjoner som er eliminert i det konsoliderte årsregnskapet, men der de eliminerte transaksjonene likevel må rapporteres til KOSTRA på ordinære arter. Dette på grunn av at transaksjonene skal inngå i konserntallene. Disse transaksjonene skal heller ikke elimineres ved SSB sin produksjon av konserntall. Når de eliminerte transaksjonene ikke inngår i konserntall, vil nøkkeltallene i KOSTRA bli feil om disse eliminerte transaksjonene ikke rapporteres til KOSTRA.

Kommunen har et kommunalt foretak som leverer renovasjonstjenester. Foretaket leverer tjenester (innsamling av husholdningsavfall) både til innbyggerne og til alle kommunale tjenesteområdene. For kommunen er renovasjon en deltjeneste som inngår som innsatsfaktorer i kommunens øvrige tjenesteproduksjon. I kommunekassen må renovasjonsgebyret fordeles på tjenestefunksjonene som mottar renovasjonstjenester.

Kjøp/salg av tjenesten vil være en intern utgift og inntekt i henholdsvis kommunekassen og foretak som ikke skal være med i det konsoliderte årsregnskapet. Disse interne transaksjonene må elimineres ved konsolidering av årsregnskapene.

I KOSTRA må kjøper føre utgiften på tjenestefunksjonene som mottar tjenesten og art 195, da renovasjon er en av flere deltjenester som inngår i kommunens tjenesteproduksjon på de ulike områdene. Renovasjon har en egen funksjon og selger må føre inntekten på funksjon 355 og art 655. Ettersom kjøper og selger fører på ulike funksjoner skal ordinære arter brukes, og ikke de konserninterne artene, se figur nedenfor.

Kommunekassa	Kommune- kassa	Kommunalt foretak	Eliminering ved konsolidering	Konsolidert årsregnskap	KOSTRA
<b>Eks. 1</b>					
<b>Hovedregel</b>					
Kjøp av kjøkken- tjenester fra KF	100		-100	0	0
Salg av kjøkken- tjenester i KF		-100	100	0	0
<b>Eks. 2 Unntak</b>					
Kjøp renovasjons- tjeneste fra KF	200		-200	0	200
Salg renovasjons- tjeneste fra KF		-200	200	0	-200

## 7 UTGIFTSBEGREPENE OG ØKONOMISKE OVERSIKTER I KOSTRA

### 7.1 Utgiftsbegrepene

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. ~~En må samtidig ta høyde for å eliminere den oppblåsing av regnskapstallene som interne overføringer medfører når en skal sette opp produktivitetsindikatorer.~~

Utgiftsbegrepene som benyttes innenfor KOSTRA er definert i avsnittene nedenfor. Nærmere veiledning til utgiftsbegrepene er gitt av Statistisk sentralbyrå, se:

[https://www.ssb.no/offentlig-sektor/kommune-stat-rapportering/\\_attachment/384801?\\_ts=16a4f914690](https://www.ssb.no/offentlig-sektor/kommune-stat-rapportering/_attachment/384801?_ts=16a4f914690)

### 7.1.1 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 totale** brutto driftsutgifter for kommunen/fylkeskommunen per funksjon/tjenesteområde eller totalt.
2. I stedet for korrigerede brutto driftsutgifter på de enkelte tjenesteområdene.

Definisjonene på de to bruksområdene er forskjellige:

#### Definisjon 1:

*Brutto driftsutgifter, konsern =*      *Kontoklasse 1*  
*Alle funksjoner (100..899)*  
*Artene (010..480 + 590)*  
*+*  
*Kontoklasse 3*  
*Alle funksjoner (100..899)*  
*Artene [((010..370 + 400..470 + 590) – (775, 780, 880, 895))]*

*Brutto driftsutgifter, kasse =*      *Kontoklasse 1*  
*Alle funksjoner (100..899)*  
*Artene (010..480 + 590)*

#### Definisjon 2:

*Brutto driftsutgifter, konsern =*      *Kontoklasse 1*  
*Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet*  
*Artene [(010..480 + 590) - ( 710, 729)]*  
*+*  
*Kontoklasse 3*  
*Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet*  
*Artene [(010..370 + 400..470 + 590) – (710, 729, 775, 780, 880, 895)]*

*Brutto driftsutgifter, kasse =*      *Kontoklasse 1*  
*Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet*  
*Artene [(010..480 + 590) - (710,729)]*

~~Merk: Innføringen av mva-kompensasjonsordningen i 2004 innebar en reduksjon i nivået på brutto driftsutgifter på tjenesteområde/funksjon fra 2004 i 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 korrigerede brutto driftsutgifter).~~

Merk videre 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 sykkelønnsrefusjon og art 729 for merverdiavgiftskompensasjon 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 i definisjon 2. Art 710 sykkelønnsrefusjon trekkes fra brutto driftsutgifter i definisjon 2 fordi dette er refusjon for lønnsutgifter som ikke har kommet til nytte i kommunens tjenesteproduksjon. (NB! Det er ikke justert for art 710 Sykkelønnsrefusjon ved beregningen av kommunens samlede driftsutgifter som brukes i de finansielle nøkkeltallene og i hovedoversiktene).
- Brutto driftsutgifter per kommunal bruker eller produsert enhet (basert på definisjon 2) benyttes for flere nøkkeltallsområder i stedet for korrigerede 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 får redusert sine utgifter tilsvarende.~~



### 7.1.2 Korrigerede brutto driftsutgifter

Korrigerede brutto driftsutgifter omfatter driftsutgiftene ved kommunens egen tjenesteproduksjon pluss merverdiavgiftsutgift og avskrivninger, minus sykkelønsrefusjon og kompensasjon for merverdiavgift.  
~~dobbeltføringer i de kommunale regnskaper som skyldes viderefordeling av utgifter/internkjøp mv.~~

Definisjon:

*Korrigerede brutto driftsutgifter, Kontoklasse 1 og 3  
konsern = Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet  
Artene [(010..285 + 429 + 590 - (710, 729))]*

*Korrigerede brutto driftsutgifter, Kontoklasse 1  
kasse = Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet  
Artene [(010..285 + 429 + 590) - (710,729)]*

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

Merk videre at:

- Art 710 Sykelønsrefusjon er trukket fra selv om denne er en ekstern refusjon fra staten. Dette gjøres fordi det er en refusjon for lønnsutgifter som ikke har kommet til nytte i kommunens tjenesteproduksjon.
- Det korrigeres for art 729 merverdiavgiftskompensasjon påløpt i driftsregnskapet. merverdiavgiftsutgift og merverdiavgiftskompensasjon inkluderes i begrepet for å vise den delen av merverdiavgiftsutgiften som ikke er kompensasjonsberettiget (netto mva-utgift).

### 7.1.3 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, konsern =                   Kontoklasse 1 og 3  
Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet/Alle  
tjenestefunksjoner (100..790)  
Artene [(010..480 + 590)- (600..895)]*

*Netto driftsutgifter, kasse =                   Kontoklasse 1  
  
Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet/Alle  
tjenestefunksjoner (100..790)  
  
Artene [(010..480 + 590) - (600..895)]*

### 7.2 Økonomisk oversikt drift, bevilgningsoversikt drift og bevilgningsoversikt investering tillordnet arter

Nedenfor er økonomisk oversikt drift, bevilgningsoversikt drift og bevilgningsoversikt investering, jf. budsjett- og regnskapsforskriften §§ 5-4 til 5-6, tilordnet arter.

SSB publiserer økonomiske oversikter for drift og bevilgningsoversikt investering tilsvarende § 5-6 og § 5-5 i budsjett- og regnskapsforskriften. Statistisk sentralbyrå benytter den ordinære regnskapsrapporten som grunnlag for å publisere økonomisk oversikt drift og bevilgningsoversikt investering. I oppsettene nedenfor er arter tilordnet de økonomiske oversiktene som publiseres. Nærmere veiledning til oversiktene som publiseres i KOSTRA er gitt av Statistisk sentralbyrå, finnes på SSB sin internettside.

**Økonomisk oversikt drift etter budsjett- og regnskapsforskriften § 5-6**

Post		KOSTRA-art
1	Rammetilskudd	800
2	Inntekts- og formuesskatt	870
3	Eiendomsskatt	Sum (874:875)
4	Andre skatteinntekter	877
5	Andre overføringer og tilskudd fra staten	810
6	Overføringer og tilskudd fra andre	Sum (700:780) + (830:850; 880:895) + 920*
7	Brukerbetalinger	600
8	Salgs- og leieinntekter	Sum (620:660)
9	Sum driftsinntekter	Sum (post 1 : post 8)
10	Lønnsutgifter	Sum (010:089) + (160:165)
11	Sosiale utgifter	Sum (090:099)
12	Kjøp av varer og tjenester	Sum (100:285) - (160:165) + (300:380)
13	Overføringer og tilskudd til andre	Sum (400:480) + 520*
14	Avskrivninger	590
15	Sum driftsutgifter	Sum (post 10 : post 14)
16	Brutto driftsresultat	Post 9 - post 15
17	Renteinntekter	Sum (900:901)
18	Utbytter	905
19	Gevinster og tap på finansielle omløpsmidler	909 – 509
20	Renteutgifter	Sum (500:501)
21	Avdrag på lån	Sum (510:511)
22	Netto finansutgifter	Sum (post 17 : post 21)
23	Motpost avskrivninger	990
24	Netto driftsresultat	Post 16 – post 22 + post:23
	<i>Disponering eller dekning av netto driftsresultat</i>	
25	Overføring til investering	570
26	Netto avsetninger til eller bruk av bundne driftsfond	950 – 550
27	Netto avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond	940 – 540
28	Dekning av tidligere års merforbruk	530
29	Sum disponeringer eller dekning av netto driftsresultat	Sum (post 25 : post 28)
30	Fremført til inndekning i senere år (merforbruk)	980 (post 24 – post 29)

\*Sosiale utlån og næringsutlån skal inngå i brutto driftsresultat, og ikke i netto finansutgifter.

**Bevilgningsoversikt drift etter budsjett- og regnskapsforskriften § 5-4 første ledd**

Post		KOSTRA-art
1	Rammetilskudd	800
2	Innteks- og formuesskatt	870
3	Eiendomsskatt	Sum (874:875)
4	Andre generelle driftsinntekter	810 + 877*
5	Sum generelle driftsinntekter	Sum (post 1 : post 4)
6	Sum bevilgninger drift, netto	Fra bevilgningsoversikt etter § 5-4 andre ledd**
7	Avskrivninger	590***
8	Sum netto driftsutgifter	Sum (post 6 : post 7)
9	Brutto driftsresultat	Post 5 – post 8
10	Renteinntekter	Sum (900:901)
11	Utbytter	905
12	Gevinster og tap på finansielle omløpsmidler	909 - 509
13	Renteutgifter	Sum (500:501)
14	Avdrag på lån	Sum (510:511)
15	Netto finansutgifter	Sum (post 10 : post 14)****
16	Motpost avskrivninger	990
17	Netto driftsresultat	Post 9 – post 15 + post 16*****
	<i>Disponering eller dekning av netto driftsresultat</i>	
18	Overføring til investering	570
19	Netto avsetninger til eller bruk av bundne driftsfond	950 - 550
20	Netto avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond	940 - 540
21	Dekning av tidligere års merforbruk	530
22	Sum disponeringer eller dekning av netto driftsresultat	Sum (post 18 : post 21)*****
23	Fremført til inndekning i senere år (merforbruk)	980 (post 17 – post 22)*****

Artene som er tilordnet bevilgningsoversikten etter § 5-4 første ledd skal normalt alltid være med i oversikten. Det finnes likevel unntak fra dette, se kommentarer til post 4. Flere av artene som er tilordnet oversikten kan også høre med i oversikten etter § 5-4 andre ledd, se kommentarer til postene 4, 7, 15 og 22. Arter som ikke er tilordnet oversikten vil normalt høre under oversikten etter § 5-4 andre ledd. Det finnes unntak fra dette, se kommentarer til post 4.

\*Oversikten skal inneholde generelle driftsinntekter, det vil si inntektene som ikke knytter seg til bestemte formål, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 5-4 første ledd. Inntekter som knytter seg til bestemte formål og inngår i bevilgningene i oversikten etter § 5-4 andre ledd, skal ikke tas med på postene 1 til 5. Slike inntekter inngår i post 6.

Budsjett- og regnskapsforskriften § 5-4 første ledd gir ikke nærmere regler for hva som regnes som *Andre generelle inntekter*. Post 4 *Andre generelle driftsinntekter* vil typisk være art 810 og 877. Andre inntektsarter skal også inngå når det er inntekter som ikke knytter seg til bestemte formål. Art 810 og 877 inngår likevel ikke hvis det er inntekter som er budsjettert under det enkelte budsjettområdet og inngår i oversikten etter § 5-4 andre ledd. Typisk vil posten inneholde generelle driftsinntekter som er ført på KOSTRA-funksjonene 800 til 899. Posten skal likevel også inneholde generelle driftsinntekter som er ført på KOSTRA-tjenestefunksjon når det er inntekter

som ikke knytter seg til bestemte formål, som ikke er budsjettert under det enkelte budsjettområdet og ikke inngår i oversikten etter § 5-4 andre ledd, eksempelvis konsesjonsavgifter.

\*\*Her inngår netto utgifter fra bevilgningsoversikten etter § 5-4 andre ledd. Renter og avdrag kan inngå, se nedenfor. Artene 530, 540, 550, 570, 940 og 950 skal ikke inngå.

\*\*\*Dersom bevilgningene i oversikten etter § 5-4 andre ledd inkluderer avskrivninger, kan avskrivningene inngå i post 6.

\*\*\*\*Det er adgang til å la renter og avdrag inngå i bevilgningene i oversikten etter § 5-4 andre ledd, jf. § 5-4 første ledd andre punktum. Slike renter og avdrag inngår da i post 6. I så fall vil postene 10, 13 og 14 samt 15 avvike fra tilsvarende poster i økonomisk oversikt drift etter § 5-6, og avviket vil ha sin "motpost" under post 6. Netto driftsresultat skal dermed være likt som i økonomisk oversikt drift etter § 5-6.

\*\*\*\*\*Netto driftsresultat skal svare til netto driftsresultat i økonomisk drift etter § 5-6.

\*\*\*\*\*Her inngår alle overføringer til investering og netto avsetninger, inklusive overføringer og netto avsetninger som er knyttet til de enkelte budsjettområdene i bevilgningsoversikten etter § 5-4 andre ledd.

\*\*\*\*\*Postene 18 til 23 skal være lik postene 25 til 30 i økonomisk oversikt drift etter § 5-6.

**Bevilgningsoversikt investering etter budsjett- og regnskapsforskriften § 5-5 første ledd**

Post		KOSTRA-art
1	Investeringer i varige driftsmidler	Sum (010:099) + (100:285) + (300:380) + 429*
2	Tilskudd til andres investeringer	Sum (430:480)
3	Investeringer i aksjer og andeler i selskaper	529
4	Utlån av egne midler	Sum (520:521)
5	Avdrag på lån	Sum (510:511)
6	Sum investeringsutgifter	Sum (post 1 : post 5)
7	Kompensasjon for merverdiavgift	729
8	Tilskudd fra andre	Sum (700:780) – 729 + sum (810:850; 880:895)
9	Salg av varige driftsmidler	Sum (660:670)
10	Salg av finansielle anleggsmidler	929
11	Utdeling fra selskaper	905
12	Mottatte avdrag på utlån av egne midler	Sum (920:921)
13	Bruk av lån	Sum (910:911)
14	Sum investeringsinntekter	Sum (post 7 : post 13)
15	Videreutlån	522
16	Bruk av lån til videreutlån	912
17	Avdrag på lån til videreutlån	512
18	Mottatte avdrag på videreutlån	922
19	Netto utgifter videreutlån	Sum (post 15 : post 18)**
20	Overføring fra drift	970
21	Netto avsetninger til eller bruk av bundne investeringsfond	950 – 550
22	Netto avsetninger til eller bruk av ubundet investeringsfond	940 – 540
23	Dekning av tidligere års udekket beløp	530
24	Sum overføring fra drift og netto avsetninger	Sum (post 20 : post 23)
25	Fremført til inndekning i senere år (udekket beløp)	980 (- post 6 + post 14 - post 19 – post 24)

Bevilgningsoversikten etter § 5-5 første ledd skal inneholde alle utgifter og inntekter mv. i økonomiplanens investeringsdel, investeringsbudsjettet og investeringsregnskapet. Bruttobeløpene på postene 1 til 4 spesifiseres i bevilgningsoversikten etter § 5-5 andre ledd. Dersom oversikten etter § 5-5 andre ledd i tillegg inneholder bestemte inntekter som er knyttet til bestemte investeringer, skal inntektene også inngå i oversikten etter første ledd. Det samme gjelder dersom oversikten etter § 5-5 andre ledd også inneholder overføring fra drift eller netto avsetninger.

\* For artsgruppene 0, 1 og 2 er det flere arter som vanligvis ikke er aktuelle i investering, og da ikke skal tilordnes oversiktene etter § 5-6. Eksempelvis art 075, 080, 100 og 110. Oversikten har ikke ekskludert slike arter, for at tabellen ikke skal bli for uoversiktlig.

\*\*Artene 522 Videreutlån, 912 Bruk av lån til videreutlån, 512 Avdrag på lån til videreutlån og 922 Mottatte avdrag på videreutlån planlegges fastsatt i ny KOSTRA-forskrift med virkning fra og med regnskapsåret 2020.