



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Rundskriv R-101

Statens kontoplan for statsbudsjettet og
bevilgningsregnskapet med inndeling i poster og
underspesifikasjoner

Fastsatt 25. november 2010

Erstattet av rundskriv R-101/16. november 2012

Forord

Rundskriv R-101 utgitt i desember 2005 erstattet tidligere utgave av april 2004 og trådte i kraft 1. januar 2006. Følgende endringer er gjort:

- Henvisninger til bevilgningsreglementet er oppdatert i tråd med nytt bevilgningsreglement som ble vedtatt av Stortinget 26. mai 2005 og som trer i kraft 1.1.2006.
- Henvisninger til Statens personalhåndbok er oppdatert i tråd med siste utgave av januar 2005. Betegnelsen "bistilling" er endret til "deltidsstilling" i tråd med begrepsbruk i Statens personalhåndbok.
- Pkt. 3.1.1 om inntektsføring av arbeidsgiveravgift knyttet til refusjoner på underpost 16.12 og 18.12 er justert med endring i folketrygdloven § 23-2 som innebærer at det fra 1. januar 2006 "ikke svares arbeidsgiveravgift av lønn og feriepenger så langt arbeidsgiveren får lønnen eller feriepengene refundert etter reglene".

Rundskriv R-101 utgitt i juni 2008 erstatter tidligere utgave av desember 2005 og trer i kraft 1. juli 2008. Følgende endringer er gjort:

- Pkt. 3.1.1 om inntektsføring av lønn er tilpasset endring i folketrygdloven kap. 14 som innebærer at betegnelsen "Fødsels- og adopsjonspenger" erstattes med betegnelsen "Foreldrepenger".

Finansavdelingen, juni 2008

Rundskriv R-101 utgitt i november 2010 (10/5170) erstatter tidligere utgave av juni 2008 og trer i kraft 1. januar 2011. Følgende endringer er gjort:

- Under punkt 1.4 er det tatt inn et avsnitt om standard kontoplan for virksomhetsregnskapene i staten. Kontoplanen er nå fastsatt og innført som en frivillig ordning fra 1. januar 2011, med sikte på obligatorisk innføring i 2014 etter en nærmere vurdering av erfaringene.
- Det er foretatt enkelte tekstlige oppdateringer i rundskrivet, men de innholdsmessige kravene fra 2008-versjonen av rundskrivet er ikke endret.

Finansavdelingen, november 2010

Innholdsfortegnelse:

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | Bestemmelser og formål..... | 4 |
| 1.1 | Innledning..... | 4 |
| 1.2 | Statens kontoplan for statsbudsjettet og bevilgningsregnskapet – inndeling | 4 |
| 1.3 | Kontoplan for rapportering av bevilgningsregnskapet til statsregnskapet | 6 |
| 1.4 | Virksomhetens kontoplan | 6 |
| 2 | Utgifter..... | 7 |
| 2.1 | Avdeling 1 - Statens egne driftsutgifter (postene 01–29) | 7 |
| 2.1.1 | Post 01–Driftsutgifter | 7 |
| 2.1.2 | Post 21–Spesielle driftsutgifter..... | 11 |
| 2.1.3 | Avgrensning mellom underposter for lønn og for varer og tjenester | 12 |
| 2.1.4 | Post 24–Driftsresultat..... | 13 |
| 2.2 | Avdeling 2 - Nybygg og anlegg (postene 30–49) | 15 |
| 2.3 | Avdeling 3 - Overføringer til andre (postene 50–89) | 16 |
| 2.4 | Avdeling 4 - Utlån, statsgjelden (postene 90–99)..... | 17 |
| 2.5 | Andre bestemmelser og spesielle konteringsregler for utgifter..... | 17 |
| 2.5.1 | Yrkesskadepremie..... | 17 |
| 2.5.2 | Arbeidsgiveravgift..... | 17 |
| 2.5.3 | Pensjonsinnskudd..... | 18 |
| 3 | Inntekter | 18 |
| 3.1 | Avdeling 1 - Salg av varer og tjenester (postene 01–29) | 18 |
| 3.1.1 | Postene 15–18 Refusjon av lønnsutgifter..... | 19 |
| 3.2 | Avdeling 2 - Nybygg, anlegg med videre (postene 30–49) | 20 |
| 3.3 | Avdeling 3 - Skatter, avgifter og andre overføringer (postene 50- 89) | 20 |
| 3.4 | Avdeling 4 - Tilbakebetalinger og avdrag på lån (postene 90–99) | 21 |
| 3.5 | Andre bestemmelser og spesielle konteringsregler for inntekter..... | 22 |
| 3.5.1 | Kapittel 5309 Tilfeldige inntekter, post 29–Ymse..... | 22 |
| 3.5.2 | Renter..... | 22 |

1 Bestemmelser og formål

1.1 Innledning

Rundskrivet om statens kontoplan for statsbudsjettet og bevilgningsregnskapet med inndeling i poster og underspesifikasjoner skal benyttes av alle virksomheter som får sine bevilgninger fastsatt over statsbudsjettet og som skal rapportere regnskapstall til statsregnskapet. Virksomhetene må innrette sine kontoplaner slik at kravene til rapportering til statsregnskapet om bevilgningsregnskapet og kapitalregnskapet ivaretas, jf. omtale i punkt 1.4. Det vises for øvrig til bevilgningsreglementet § 13, reglement for økonomistyring i staten § 17 og bestemmelser om økonomistyring i staten kapittel 3.

Dette rundskrivet er utgitt i november 2010 og erstatter tidligere utgave av R-101 av juni 2008. I den nye utgaven er det gjort følgende endringer:

- Under punkt 1.4 er det tatt inn et avsnitt om standard kontoplan for virksomhetsregnskapene i staten som nå er fastsatt. Kontoplanen er nå innført som en frivillig ordning fra 1. januar 2011 med sikte på obligatorisk innføring i 2014 etter en nærmere vurdering av erfaringene.

Det er foretatt enkelte tekniske oppdateringer i rundskrivet, men de innholdsmessige kravene fra 2008-versjonen av rundskrivet er ikke endret.

Bestemmelsene i rundskrivet gjelder fra og med 1. januar 2011.

1.2 Statens kontoplan for statsbudsjettet og bevilgningsregnskapet – inndeling

Kontoplanen for bevilgningsregnskapet følger statsbudsjettets inndeling. Dette innebærer at det vedtatte budsjettets inndeling av utgifter og inntekter også skal følges for avleggelse av statsregnskapet overfor Stortinget.

Statsbudsjettets og bevilgningsregnskapets postinndeling er basert på den artsinndelingen av utgiftene og inntektene som er beskrevet i bevilgningsreglementet § 4 tredje og fjerde ledd. Denne paragrafen fastsetter at utgiftspostene og inntektspostene skal inndeles etter art på fire "avdelinger". Avdelingsinndelingen svarer i hovedsak til en nasjonaløkonomisk artsgruppering av utgifter og inntekter som legges til grunn i nasjonalbudsjett og nasjonalregnskap. Utgifts- og inntektspostene er inndelt i nummerserier fra 01 til 99 på følgende måte:

| Avdelingsnummer | Postnummer | Utgifter | Inntekter |
|-----------------|------------|------------------------------|--|
| 1 | 01-29 | Statens egne driftsutgifter. | Salg av varer og tjenester. |
| 2 | 30-49 | Nybygg, anlegg mv. | Inntekter i forbindelse med nybygg, anlegg mv. |
| 3 | 50-89 | Overføringer til andre. | Overføringer fra andre. |
| 4 | 90-99 | Utlån, statsgjeld mv. | Tilbakebetalinger mv. |

Som det fremgår av tabellen, har hver utgifts- og inntektsavdeling en egen nummerserie. Innenfor den enkelte avdeling er det videre fastsatt standardposter med faste nummer som skal benyttes dersom Finansdepartementet ikke har godkjent noe annet. Det er også fastsatt at bestemte grupper av postnumre innenfor den enkelte avdeling skal benyttes til bestemte utgifter og inntekter. Nærmere omtale av de standarder som er fastsatt er gitt i punkt 2 og punkt 3.

Utover postnummer brukes begrepet kapittel for inndeling av statsbudsjettet og statsregnskapet, jf. bevilgningsreglementet § 4 annet ledd. Prinsippene som er lagt til grunn for inndeling av kapitlene, er at

- (i) hvert kapittel skal omfatte utgifter eller inntekter til et formål og
- (ii) så langt mulig bør bevilgningene under ett kapittel bare disponeres av en virksomhet eller en likartet gruppe virksomheter

Budsjettets formelle inndeling i kapitler og poster blir fastlagt ved Stortingets bevilgningsvedtak.

Kontoplanen for statsbudsjettet og bevilgningsregnskapet består av følgende elementer:

| | |
|----------|--|
| Kapittel | Som følge av bruttoprinsippet føres utgifter og inntekter for seg, under hver sine kapitler. Kapittelserien 1-2999 gjelder utgifter, og serien 3001-5999 gjelder inntekter. For øvrig følger nummereringen av kapitlene hovedsakelig et administrativt nivå, slik at hvert departement har sine utgifter og inntekter innenfor en nummerserie på 100. Det er særskilte nummerserier for statsbankene, statens forvaltningsbedrifter og folketrygdens utgifter selv om de administrativt hører under ulike departementer. Kapitlene brukes i oppstilling av statsbudsjettet og statsregnskapet. |
|----------|--|

| | |
|-----------|--|
| Post | Anvendes til artsinndeling av utgifter og inntekter og brukes i oppstilling av statsbudsjettet og statsregnskapet. Utgifts- og inntektspostene er inndelt i nummerserier fra 01 til 99 og følger mønsteret for avdelingsinndeling som er omtalt over. I kapitlene 2 og 3 er det omtalt nærmere hvilke typer utgifter og inntekter som skal føres opp på de enkelte postene. For enkelte poster skal virksomhetene rapportere en mer detaljert spesifisering til statsregnskapet slik at utgiftene fordeles på underposter til postene. |
| Underpost | Anvendes til ytterligere spesifisering av utgifts- og inntektspostene. Underpostene brukes kun ved rapportering til statsregnskapet. Imidlertid gjøres det for statens forvaltningsbedrifter en oppstilling i statsbudsjettet på underpostnivå, selv om det gjøres vedtak på postnivå. |

Stortingets bevilgningsvedtak er knyttet til den enkelte budsjettpost. Tilsvarende avlegges statsregnskapet på kapittel og postnivå overfor Stortinget. I regnskapsrapporteringen som virksomhetene skal sende statsregnskapet kan regnskapet imidlertid også være inndelt i underposter, jf. omtale over og i punkt 1.5.

1.3 Kontoplan for rapportering av bevilgningsregnskapet til statsregnskapet

Virksomhetene skal rapportere til statsregnskapet utgifter og inntekter som er ført på kapitler og poster etter kontantprinsippet. For enkelte poster skal det også rapporteres på underposter. Dette innebærer at kontostrengen som rapporteres til statsregnskapet skal være på 6 posisjoner (kapittel/post) eller 8 posisjoner (kapittel/post/underpost) der det kreves rapportert på underpostnivå. De poster som skal være inndelt i underpostnivå, er postene 01, 21 og 24 for utgifter og postene 16 og 18 for inntekter, se for øvrig omtale i kapitlene 2 og 3.

1.4 Virksomhetens kontoplan

Virksomhetene må for egen økonomistyring utarbeide en kontoplan som skal ivareta virksomhetens behov for ytterligere informasjon. Virksomhetens kontoplan må innrettes slik at kravene til rapportering til statsregnskapet ivaretas. Kontoplanen skal være grunnlaget for bokføring av utgifter og inntekter og oppfølging av bevilgningene. Utarbeidelse av virksomhetens kontoplan bør skje i samråd med eget departement.

Finansdepartementet har fastsatt en standard kontoplan for virksomhetsregnskapene i staten, se rundskriv R-102. Kontoplanen er innført som en frivillig ordning fra 1. januar 2011, med sikte på obligatorisk innføring i 2014 etter en nærmere vurdering av erfaringene.

For virksomheter som tar i bruk standard kontoplan for virksomhetsregnskapet er det ingen endring i kravene til rapportering til statsregnskapet. Det er imidlertid gjort noen mindre unntak knyttet til rapportering av underposter på lønn. Disse er nærmere beskrevet i rundskriv R-102.

I det videre arbeidet og vurderinger med sikte på obligatorisk innføring av standard kontoplan for virksomhetsregnskapene fra 2014, vil det bli vurdert om krav til underpostrapportering til statsregnskapet, slik det fremgår av rundskriv R-101, skal erstattes med informasjon fra standard kontoplan.

2 Utgifter

2.1 Avdeling 1 - Statens egne driftsutgifter (postene 01–29)

For statens egne driftsutgifter er det fastsatt følgende standardposter:

- 01 Driftsutgifter
- 21 Spesielle driftsutgifter
- 24 Driftsresultat (gjelder statens forvaltningsbedrifter og Statens direkte engasjement i petroleumssektoren)

Postene 01, 21 og 24 skal inneholde en mer detaljert spesifikasjon i form av underposter. Denne detaljeringen er nærmere omtalt i punktene 2.1.1, 2.1.2 og 2.1.4. Andre poster enn standardpostene kan kun benyttes etter avtale med Finansdepartementet.

2.1.1 Post 01-Driftsutgifter

Driftsutgifter under post 01 skal dekke utgifter til lønn, varer og tjenester.

Post 01 er inndelt i følgende underposter:

- underpostene 11–19 for lønnsutgifter
- underpostene 21–29 for utgifter til varer og tjenester

For driftsutgifter er det fastsatt følgende standard underposter:

| Post | Underpost | Betegnelse |
|------|-----------|--|
| 01 | 11 | Stillinger (faste og midlertidige) |
| 01 | 12 | Ekstrahjelp (inntil 4 måneder) |
| 01 | 13 | Deltidsstillinger mm. |
| 01 | 14 | Lærlinger, elever, innkalte, klienter, innsatte m.m. |
| 01 | 15 | Renholdspersonale |
| 01 | 16 | Ledig |
| 01 | 17 | Styrer, råd, utvalg |
| 01 | 18 | Arbeidsgiveravgift, pensjoner |

| Post | Underpost | Betegnelse |
|------|-----------|--|
| 01 | 19 | Ledig |
| 01 | 21 | Maskiner, inventar, utstyr |
| 01 | 22 | Forbruksmateriell |
| 01 | 23 | Reiseutgifter m.m. |
| 01 | 24 | Kontortjenester m.m. |
| 01 | 25 | Konsulenttjenester |
| 01 | 26 | Ledig |
| 01 | 27 | Vedlikehold og drift av maskiner, transportmidler m.m. |
| 01 | 28 | Vedlikehold av bygg og anlegg |
| 01 | 29 | Bygningers drift, lokalleie |

Lønnsutgifter

01.11 Stillinger

På denne underposten skal det føres utgifter til:

- lønn for personale som tilsettes i faste eller midlertidige stillinger
- lønn til vikarer for faste eller midlertidig ansatte. Det er viktig å skille mellom vikar og ekstrahjelp (lønn til ekstrahjelp skal føres på post 01 og underpost 12 - ekstrahjelp). Vikarer har en særskilt rettsstilling i medhold av tjenestemannsloven, under forutsetning av at det er et reelt vikarforhold, se omtale i Statens personalhåndbok
- overtid og andre tillegg
- feriegodtgjørelse, godtgjørelsen betraktes som en del av lønnen og føres under samme underpost som den vanlige lønnen. Statens personalhåndbok inneholder nærmere omtale av statstjenestemanns rettigheter etter ferieloven, og retningslinjer for beregning av feriegodtgjørelsen
- gruppelevsforssikring (ordningen ble innført i samsvar med Hovedtariffavtalens fellesbestemmelser § 23 om ytelser ved dødsfall for statstjenestemann). Dette regnes som en skattbar ytelse fra arbeidsgiver, og påføres lønnsoppgaven til likningsmyndighetene. Se nærmere om ordningen i Statens personalhåndbok. Det årlige premiebeløp blir fastsatt av Fornyings-, administrasjons- og kirke departementet. Virksomheten må også bokføre beløp til gruppelevsforssikring til inntekt på kapitlet 5309 Tilfeldige inntekter, post 29 Ymse. Bokføringen av gruppelevsforssikringen kan skje en gang i året. Virksomhetene som betaler inn arbeidsgiverandel til Statens Pensjonskasse skal ikke godskrive kapittel 5309, men innbetale den samlede premie for gruppelevsforssikring til pensjonskassen.

01.12 Ekstrahjelp

Underposten omfatter lønn til ekstrahjelp som bare skal arbeide kort tid (inntil om lag 4 måneder). Se omtale om avgrensninger av ekstrahjelp og vikarer i Statens personallåndbok. Lønn for personale med tidsbegrenset tilsetning i lengre periode føres under post 01 og underpost 11.

01.13 Deltidsstillinger mm.

Underposten omfatter lønn til alle typer deltidstillinger, herunder timelærere med avtale for lengre perioder, se omtale i Statens personallåndbok. Grensen i forhold til ekstrahjelp under underpost 01.12 blir derved flytende, og bør fastlegges nærmere i den enkelte virksomhet.

01.14 Lærlinger, elever, innkalte, klienter, innsatte mv

Underposten omfatter lønn til lærlinger og praktikanter, og godtgjørelse for arbeid fra personer som ikke har tilsetningsforhold i vedkommende virksomhet, men som har rett til betaling for arbeid. Se også omtale i Statens personallåndbok.

Et eksempel kan være arbeid som utføres av elever som et ledd i utdannelsen uten å ha lærlingkontrakt. Virksomheten vil på vanlig måte være ansvarlig for eventuelt skattetrekk og arbeidsgiveravgift.

01.15 Renholdspersonale

Underposten benyttes for dette personale enten de er tilsatt på heltid eller deltid, fast eller tidsbegrenset.

01.16 Ledig

Underposten kan tas i bruk av de virksomheter som ønsker dette.

01.17 Styret, råd, utvalg

Underposten omfatter godtgjørelser til medlemmer og sekretærer i styret, råd og utvalg. Underposten gjelder bare selve arbeidsgodtgjørelsen, mens utgifter til reiser, dietter m.m. må bokføres på underpost 23.

01.18 Arbeidsgiveravgift, pensjoner

Underposten omfatter utgifter til arbeidsgiveravgift til folketrygden og pensjonsinnskudd. Beregnet arbeidsgiveravgift skal bokføres på denne underposten, se også omtale i pkt. 2.5.2. Pensjonsinnskudd bokføres på denne underposten kun i den utstrekning innskuddet skal betales av vedkommende virksomhet, se omtale under punkt 2.5.3.

01.19 Ledig

Underposten kan tas i bruk av de virksomheter som ønsker dette.

Varer og tjenester

01.21 Maskiner, inventar, utstyr

Underposten omfatter løpende anskaffelser og utskiftninger av:

- kontorutstyr
- instrumenter eller annen apparatur
- inventar

Ved nettobudsjettering ved utskifting av utstyr, føres salg av utstyr som kreditpostering på underposten.

Felles for disse er at kjøpene skal registreres på en inventarliste. Store innkjøp av engangskarakter føres under post 45.

01.22 Forbruksmateriell

Underposten omfatter anskaffelser av varer som går med i den løpende drift. Driftsmidler som enkeltvis har en anskaffelsesverdi over 30 000 kroner og lett omsettelige eiendeler som datamaskiner, kommunikasjonsutstyr, kunstgjenstander m.m. bokføres på underpost 21, mens småartikler bokføres på underpost 22 selv om de kan ha varighet utover budsjettåret.

01.23 Reiseutgifter

Underposten omfatter utgifter til:

- utenlandske og innenlandske tjenestereiser
- deltakelser på studiereiser, kongresser
- kursavgifter
- velferd
- representasjon, bespisning

For å forenkle arbeidet med å avstemme regnskapet mot følgeskriv til lønns- og trekkoppgaven til ligningsmyndighetene, kan virksomheten splitte underposten i oppgavepliktige og ikke-oppgavepliktige utgifter.

01.24 Kontortjenester m.m.

Underposten omfatter utgifter til:

- kontorservice
- databehandlingstjenester
- leie av datamaskiner
- trykning
- kunngjøringer
- porto
- telefon

01.25 Konsulenttjenester

Underposten omfatter blant annet utgifter til:

- eksternbistand for IT tjenester

- konsulentbistand til forskjellige prosjekter
- utredninger og lignende

01.26 Ledig

Underposten kan tas i bruk av de virksomheter som ønsker dette.

01.27 Vedlikehold og drift av maskiner, transportmidler m.m.

Underposten omfatter utgifter til:

- forbruksmateriell, energiforbruk
- leie av maskiner (leie av datamaskiner føres under 01-24)
- vedlikeholdstjenester

01.28 Vedlikehold av bygg og anlegg

Underposten omfatter alle utgifter knyttet til vedlikeholdsarbeid, når det ikke utføres av virksomhetens eget personale. På denne underposten føres også vedlikehold av leide lokaler, når virksomheten som leietaker dekker utgiftene av vedlikeholdet i slike lokaler. Om avgrensingsproblemer i forhold til lønnsposten, dvs. underpost 01.12 Ekstrahjelp, se omtale i punkt 2.1.3. Det kan være avgrensingsproblemer også i forhold til post 45, hvor man skal bokføre større vedlikeholdstiltak av investeringsmessig karakter.

01.29 Drift av bygninger

Underposten omfatter utgifter til:

- lokalleie til utleier (for eksempel Statsbygg)
- forbruksmateriell til driften
- oppvarming og lys
- renhold
- vakthold

Dersom betalingen for renhold og vakthold skal regnes som kjøp av tjenester må det foreligge avtaler med byråer eller firmaer som selger denne type tjenester, og ikke med enkeltpersoner.

2.1.2 Post 21–Spesielle driftsutgifter

Denne posten kan bare tas i bruk etter nærmere avtale med Finansdepartementet. Posten er aktuell for virksomheter som driver oppdragsvirksomhet eller inntektsgivende produksjon, og det er forutsatt stor grad av samsvar mellom utgifts- og inntektsside. Den kan også brukes til større tidsbegrensede prosjekter som er uhensiktsmessig å ta inn på post 01. Post 21–Spesielle driftsutgifter skal i regnskapet ha følgende spesifikasjon på underposter:

21.11 Lønn og godtgjørelse, ordinært

Omfatter alle ordinære lønnsutgifter som skal betales av virksomheten for egne tilsatte, jf. omtale til post og underpost 01.11 Stillinger. Det skal også

beregnes og foretas oppgjør for arbeidsgiveravgift og pensjonsinnskudd av disse utgiftene, se omtale nedenfor.

21.21 Varer og tjenester, ordinært

Anskaffelser av varer og tjenester virksomheten gjør i tilknytning til oppdraget, bokføres på denne underposten. Ved nettobudsjettering i forbindelse med utskifting av utstyr, føres salg av utstyr som kreditpostering på underposten.

21.12 Lønn og godtgjørelser, oppdrag

Når lønnsutgiftene dekkes av inntekter på virksomhetens inntektskapittel, skal de føres på denne underposten.

21.22 Varer og tjenester, oppdrag

Når utgiftene til varer og tjenester dekkes av inntekter på virksomhetens inntektskapittel, skal de føres på denne underposten.

21.18 Arbeidsgiveravgift, pensjoner

For lønnsutgifter innenfor post 21 skal det også beregnes arbeidsgiveravgift til folketrygden. Den beregnede arbeidsgiveravgiften skal bokføres på denne underposten, se også omtale i punkt 2.5.2. Pensjonsinnskudd bokføres på denne underposten kun i den utstrekning innskuddet skal betales av vedkommende virksomhet, se omtale under punkt 2.5.3.

2.1.3 Avgrensning mellom underposter for lønn og for varer og tjenester

Posten 01 og underpostene 11–19 skal benyttes for lønnsutgifter når vedkommende statlig virksomhet er å anse som arbeidsgiver. Posten 01 og underpostene 21–29 skal, foruten kjøp av varer, benyttes ved kjøp av tjenester når virksomheten ikke er arbeidsgiver. På samme måte skal posten 21 og underpostene 11 og 12 brukes når vedkommende statlig virksomhet er arbeidsgiver. Posten 21 og underpostene 21 og 22 brukes for varer og tjenester.

For å fastslå hvilken underpost utgiften skal bokføres på, er det viktig å fastslå hvem som er arbeidsgiver. Når det inngås avtale med et firma vil det uten videre være klart at den statlige virksomheten ikke er arbeidsgiver.

Hvis man gjør avtale med enkeltpersoner, må det avklares på forhånd om det skal være et arbeidsgiver/arbeidstakerforhold eller ikke. Det er spesielt viktig når avtalen gjelder for en kort periode. Da kan det lett oppstå tvil om det foreligger et engasjement av ekstrahjelp eller kjøp av kortvarig tjeneste. F.eks. ved engasjement av enkeltpersoner til

forefallende arbeid, vil en statlig virksomhet ha arbeidsgiveransvar. Engasjement av en privatpraktiserende advokat, teknisk konsulent eller registrert håndverker vil være kjøp av tjenester.

Dersom en virksomhet helt eller delvis dekker lønn for personale som er tilsatt ved, og får lønnen utbetalt fra en annen statlig virksomhet, må de kontrakter som opprettes ha klare bestemmelser om hvem som er arbeidsgiver. Dette vil særlig være aktuelt i forbindelse med forsknings- og utredningsoppdrag.

Tjenestemenn kan ha arbeidsplass ved en virksomhet som får refusjon for lønnsutgiftene ved oppdragsinntekter, bidrag fra fond, forskningsråd eller andre virksomheter. Også i slike tilfelle må man fjerne tvil om virksomheten eller bidragsyteren er arbeidsgiver.

De praktiske konsekvensene av et arbeidsgiveransvar er blant annet at

- lønnsutgiftene skal innberettes til likningsmyndighetene
- det skal foretas skattetrekk
- det skal utbetales feriepenger

Dessuten skal arbeidsgiveravgift til folketrygden beregnes og gjøres opp, jf. omtale i punktene 2.1.1, 2.1.2 og 2.5.2. I den utstrekning pensjonsinnskuddet skal betales av virksomheten må det også tas hensyn til, jf. omtale under punkt 2.5.3.

2.1.4 Post 24–Driftsresultat

Denne posten benyttes for statens forvaltningsbedrifter. I bevilgningsreglementet § 7 er det gitt særregler for statens forvaltningsbedrifter og Statens direkte økonomiske engasjement i petroleumsvirksomheten. Av bevilgningsreglementet fremgår det at netto driftsresultat føres opp til bevilgning og at driftsresultatet skal inneholde avskrivninger av bokførte kapitalgjenstander og renter på statens kapital og mellomværende med statskassen. Investeringer som gjøres av Statens forvaltningsbedrifter bruttobudsjetteres som for vanlige virksomheter, se omtale i punkt 2.2.

Det er etablert en standard inndeling i underposter for post 24 som skal vise en oppstilling av inntekter, utgifter, avskrivninger og renter av statens kapital og mellomværende med statskassen, og som i sum gir et netto driftsresultat::

| Post | Underpost | Betegnelse |
|------|-----------|-----------------|
| 24 | 01 | Driftsinntekter |
| 24 | 02 | Driftsutgifter |
| 24 | 03 | Avskrivninger |

| Post | Underpost | Betegnelse |
|------|-----------|--|
| 24 | 04 | Renter av statens kapital og mellomværende med statskassen |
| 24 | 05 | Investeringsformål |
| 24 | 06 | Reguleringsfond |

For Statens direkte økonomiske engasjement i petroleumsvirksomheten benyttes det underposter under 24-posten som avviker noe fra denne oppstillingen.

24.01 Driftsinntekter

Underposten omfatter ulike inntekter som knytter seg til driften av virksomheten. I denne posten inngår for eksempel under Statsbygg leieinntekter vedrørende husleieordningen. Andre inntekter kan være salg av publikasjoner og oppdrag som virksomheten utfører.

24.02 Driftsutgifter

Underposten omfatter alle ordinære driftsutgifter til lønn- og personal, varer og tjenester. I dette inngår også arbeidsgiveravgift som virksomhetene selv skal beregne og bokføre som utgift. Inntekten av arbeidsgiveravgiften skal bokføres av virksomheten på kapittel 5700 og post 72, se omtale i punkt 2.5.2. Virksomheten må også bokføre pensjonsinnskuddet som betales på denne posten.

24.03 Avskrivninger

Underposten benyttes til nedskrivning av verdien på utstyr og anlegg (kapitalslit). For å tilbakestatens forvaltningsbedrifter til bruttoprinsippet, bokføres avskrivningene som inntekt på et felles kapittel 5491 Avskrivning på statens kapital i statens forretningsdrift, post 30 Avskrivninger.

24.04 Renter

Underposten omfatter renter av statens kapital i virksomheten og renter av mellomværende med Finansdepartementet, og bokføres som utgift på denne underposten. Renter av mellomværende skal ikke budsjetteres med, men kun fremgå av regnskapet. Inntekten skal føres på kapittel 5603, jf. omtale i punkt 3.5.2.

24.05 Investeringsformål

Underposten omfatter investeringsformål som er virksomhetens egenfinansiering av investeringene, i tillegg til avskrivningene.

24.06 Reguleringsfond

Underposten omfatter avsetning av overskudd til reguleringsfond. Ved å avsette en del av overskuddet til reguleringsfondet, kan virksomheten

senere dekke eventuelt driftsunderskudd ved tilbakeføring fra reguleringsfondet.

2.2 Avdeling 2 - Nybygg og anlegg (postene 30–49)

Avdeling 2 omfatter utgifter i forbindelse med nybygg, anlegg med videre. I denne kategorien blir også utgifter til vedlikehold, ombygginger og anskaffelser til utstyr som er så betydelige at de har karakter av investering bokført. Utgiftene bokføres under disse postene både når arbeidene utføres av entreprenører mv. og i egen regi. Således bokføres her utgifter til lønn til statstilsatte bygge- og anleggsarbeidere. Det er ikke stilt krav til at det for disse postene skal føres på underposter. Postene 45 og 49 er standard postnumre, jf. omtale av nedenfor.

Utgifter til ulike investeringer bokføres også på 30–44, men benyttes i stor grad når bevilgningen skal dekke spesielle formål og som ikke naturlig faller inn under postene 45 og 49, eller som bør omtales særskilt. I noen tilfeller benyttes også 47 og 48 for slike utgifter.

Realinvesteringer skal som hovedregel ikke aktiveres i balansen i statsregnskapet. Dette følger av kontantprinsippet. For forvaltningsbedrifter er det imidlertid fastsatt at investeringer som gjøres av virksomhetene og føres på kapitlet som gjelder deres virksomhet, skal aktiveres i balansen. Investeringene blir da aktivert på konto 68 i kapitalregnskapet under fast kapital i statsbedriftene og inngår samtidig i statens rentebærende kapital i forvaltningsbedriften.

Følgende standardposter skal brukes:

45 Større utstyranskaffelser og vedlikehold

Posten omfatter store utstyranskaffelser av investeringsmessig karakter, f.eks. engangskjøp av utstyr m.m. til store nye lokaler, og store utstyr- og maskinanskaffelser som trenger overførbar bevilgning. Videre brukes den til vedlikeholds- og ombygningsarbeider med investeringsmessig karakter, f.eks. store utbedringer som innebærer en vesentlig forhøyelse av eiendommens verdi. Hvis det som ledd i anskaffelsen påløper engangsutgifter til kjøp av tjenester for å planlegge tiltaket og ta i bruk utstyr, kan også slike utgifter belastes post 45. Utstyrsanskaffelser bokføres ellers på posten og underposten 01.21, som bør brukes for alle løpende anskaffelser der det foregår rutinemessige utskiftninger. Løpende vedlikehold og mindre omfattende ombygningsarbeid føres på posten og underposten 01.28. Det vises til nærmere omtale av disse under punkt 2.1.1.

49 Kjøp av fast eiendom

Posten skal brukes til å dekke kjøpesummen, og andre engangsutgifter som påløper i tilknytning til kjøpet.

2.3 Avdeling 3 - Overføringer til andre (postene 50–89)

Avdeling 3 omfatter tilskudd og andre overføringer. For overføringer til andre er det fastsatt en inndeling i følgende grupper av poster:

50–59 Overføringer til andre statsregnskap

Postene skal bl.a. brukes for overføringer til statlige fond, forvaltningsorganer med særskilte fullmakter, overføring til Svalbardbudsjettet og andre avsetninger. Postene anvendes også til kongehusets utgifter til offisielle oppgaver, organisasjon og infrastruktur.

60–69 Overføringer til kommuneforvaltningen

Postene omfatter overføringene til kommunenes og fylkeskommunenes forvaltningsbudsjetter. Dette dekker både de såkalt rammetilskuddene og øremerkede tilskudd som utbetales til spesielle tiltak innenfor denne sektoren. Overføringer til kommunale og fylkeskommunale bedrifter som er organisert som selvstendige rettssubjekter, skal føres opp under postene 70–85.

70–85 Andre overføringer (tilskudd)

Postene omfatter blant annet:

- overføringer til private, for eksempel enkeltpersoner, organisasjoner, private bedrifter m.m.
- overføringer til statlige, kommunale og fylkeskommunale bedrifter som er organisert som selvstendige rettssubjekter. For staten vil det si f.eks. statsaksjeselskap, statsforetak og helseforetak.
- overføringer til utlandet, for eksempel tilskudd til internasjonale organisasjoner og til EU
- tap på garantier og lån for eksempel fra Den norske stats Husbank, Statens lånekasse for utdanning

86–87 Benyttes ikke

88–89 Rente- og agioutgifter

Under disse underpostene føres utgifter til renter og provisjon som er knyttet til den innenlandske og utenlandske statsgjeld

Finansdepartementet har tatt opp.

I noen tilfelle kan det oppstå tvil om en utgiftstype er anskaffelse av varer og tjenester eller tilskudd. Det må da legges vekt på om den som mottar utbetaling fra staten leverer varer eller tjenester til bruk for den virksomheten som betaler eller til en annen statlig virksomhet. I slike

tilfelle foreligger det en anskaffelse som skal føres under posten 01. I andre tilfelle må utbetalingen kategoriseres som tilskudd som skal føres under postene 60–85.

2.4 Avdeling 4 - Utlån, statsgjelden (postene 90–99)

I avdeling 4 føres utlån, kapitalinnskudd, aksjekjøp m.m. og gjelder bare utgifter som skal aktiveres som formuesøking i statens kapitalregnskap. Utgifter i tilknytning til lån, som tegningsutgifter, gebyrer o.l. må ikke føres på 90-post. Det er fastsatt følgende standard inndeling i poster:

90–94 Utlån, leieboerinnskudd, annet

Postene benyttes til å føre utlån til statsbanker, lån til private, organisasjoner, statsforetak og leieboerinnskudd.

95 Kapitalinnskudd

Posten omfatter langsiktig eierkapital i offentlige foretak og internasjonale organisasjoner, med unntak av aksjekapital. Stiftelseskapital i statsaksjeselskaper skal imidlertid føres på post 96. Som eksempel på kapitalinnskudd kan nevnes statens innskuddskapital i statens forvaltningsbedrifter, statens grunnfondsinnskudd i statsbankene og innskudd i fond.

96 Aksjer

Posten omfatter alle typer aksjekjøp som departementene eller underliggende virksomheter gjennomfører. Stiftelseskapital til statsaksjeselskaper skal også føres på posten.

97–99 Avdrag på statsgjelden (kun Finansdepartementet)

Under disse postene inngår kun Finansdepartementets betjening av statsgjelden. Avdrag på statsgjelden for ulike typer låneopptak skal føres på poster for henholdsvis utenlandsk statsgjeld (post 97) og innenlandsk statsgjeld (post 98).

2.5 Andre bestemmelser og spesielle konteringsregler for utgifter

2.5.1 Yrkesskadepremie

Yrkesskadepremie som skal innbetales til Statens Pensjonskasse regnes ikke som lønn, men må bokføres under post 01, underpostene 21–29.

Finansdepartementet er kjent med at flere virksomheter bokfører dette på underposten 24, og har ingen innvending til dette.

2.5.2 Arbeidsgiveravgift

Statlige virksomheter skal selv beregne arbeidsgiveravgift og foreta forenklet oppgjør for arbeidsgiveravgiften, jf. forskrift av 27.11.2003 om forenklet oppgjør for arbeidsgiveravgift fra statens forvaltningsvirksomhet.

Forenklet oppgjør innebærer at virksomhetene ikke gjennomfører betaling av arbeidsgiveravgiften til skatteoppkrever, men bokfører beregnet avgift som utgift under virksomhetens kapittel på underpost 18 til posten 01 eller 21 og som inntekt på kapittel 5700 Folketrygdens inntekter, post 72 Arbeidsgiveravgift. Bokført utgift og inntekt rapporteres til statsregnskapet.

Forvaltningsbedrifter bokfører avgiften som utgift på post 24 og underpost 02. Inntekten bokføres på kapittel 5700 Folketrygdens inntekter, post 72 Arbeidsgiveravgift.

Bestemmelser om grunnlaget for beregning og avgiftssatser er omtalt i Finansdepartementets rundskriv R-103 om arbeidsgiveravgift for statlige virksomheter.

2.5.3 Pensjonsinnskudd

Arbeidsgivertilskudd til Statens Pensjonskasse og medlemsinnskudd (differansen mellom brutto- og nettolønn) betales bare av et begrenset antall statlig virksomheter. Det gjelder i første rekke statens forvaltningsbedrifter, men kan også være særskilt fastsatt for andre inntektsgivende statlige virksomheter. Disse virksomhetene innbetaler også premie for statens gruppelivsorsikring (se under 01-11) direkte til pensjonskassen.

Statens Pensjonskasse får en samlet overføring fra statskassen som i prinsippet skal dekke medlemspremie (medlemsinnskudd) og arbeidsgiverinnskudd fra de virksomhetene som ikke innbetaler direkte til Statens Pensjonskasse. De virksomheter som ikke skal betale direkte til Statens Pensjonskasse, skal heller ikke budsjettere eller bokføre pensjonsinnskuddet som en lønnsutgift i regnskapet.

3 Inntekter

3.1 Avdeling 1 - Salg av varer og tjenester (postene 01–29)

Avdeling 1 omfatter inntekter som ordinære forvaltningsorganer mottar som vederlag for leveranse av varer og tjenester. For enkelte inntekter som gjelder refusjoner av lønnsutgifter og ymse inntekter er det fastsatt standardposter, se punkt 3.1.1 og 3.5.1.

Det er utover dette ikke fastsatt noen særskilt kategorisering av poster for driftsinntektene. For å inngå her må betalingen helt eller delvis være vederlag for den ytelse som blir gitt, og postene nyttes for inntekt ved salg av varer og tjenester for eksempel ved:

- salg av materiell, publikasjoner og andre varer
- utleie av materiell, bygninger og anlegg
- gårdsdrift o.l.

- oppdrag
- de fleste former for gebyrer
- skolepenger og kostpenger

3.1.1 Postene 15–18 Refusjon av lønnsutgifter

For refusjoner av arbeidsmarkedstiltak, foreldrepenger, sykepenger, merutgifter til lærlinger og tilretteleggingstilskudd for personale som går på aktiv sykemelding, er det fastsatt fire standardposter som skal benyttes ved bokføring av refusjonene. Refusjonene skal ikke medtas i statsbudsjettet, men kun bokføres i regnskapet til virksomhetene, og rapporteres til statsregnskapet. Virksomhetene er gitt en generell fullmakt der postene kan tas med i tilhørende inntektskapitel for virksomheten, og benytte refusjonene til å overskride utgifter på post 01 og 21 med motsvarende beløp, for eksempel til vikarutgifter.

Følgende poster og underposter skal benyttes:

| Post | Underpost ¹ | Betegnelse |
|------|------------------------|---|
| 15 | | Refusjon av arbeidsmarkedstiltak |
| 16 | 11 | Refusjon av foreldrepenger |
| 17 | | Refusjon lærlinger |
| 18 | 11 | Refusjon av sykepenger |
| 18 | 13 | Tilretteleggingstilskudd for personale på aktiv sykemelding |

15 Refusjon arbeidsmarkedstiltak

En statlig virksomhet som tar inn personale på arbeidsmarkedstiltak skal føre refusjon fra arbeidsmarkedsetaten på denne posten.

16 Refusjon av foreldrepenger

På denne posten føres refusjoner fra folketrygden for personer som har rett til foreldrepenger. Virksomhetene skal bokføre lønnen på underpost 11 som angitt i tabellen over.

17 Refusjon lærlinger

Omfatter refusjon fra fylkeskommunene for merutgifter til lærlinger.

¹ Tidligere underpost 16.12 Arbeidsgiveravgift knyttet til Refusjon av fødsels- og adopsjonspenger og underpost 18.12 Arbeidsgiveravgift knyttet til refusjon av sykepenger benyttes ikke etter 1. januar 2006, jf. endring i folketrygdloven § 23-2 femte ledd fra 1. januar 2006: "Det skal ikke svares arbeidsgiveravgift av lønn og feriepenger så langt arbeidsgiveren får lønnen eller feriepengene refundert etter reglene i § 8-20 tredje ledd, § 8-21 tredje ledd eller § 22-3. Det skal heller ikke betales arbeidsgiveravgift av introduksjonsstønad etter introduksjonsloven."

18 Refusjon av sykepenger

På denne posten føres refusjonen fra folketrygden for sykepenger. Virksomhetene skal bokføre lønn på underposter som angitt i tabellen over. Tilretteleggingstilskudd for personale som går på aktiv sykemelding skal også bokføres på denne posten og med angivelse av underpost 13.

3.2 Avdeling 2 - Nybygg, anlegg med videre (postene 30–49)

I denne avdelingen, som gjelder inntekter i forbindelse med nybygg, anlegg m.m., bruker man to faste undergrupperinger av poster:

30–39 Inntekter fra statens forvaltningsbedrifter

Postene benyttes til inntekter fra statens forvaltningsbedrifter (kapitlene 5445 til 5499), som

- avskrivninger på statens kapital i statens forvaltningsbedrifter
- avsetninger til investeringsformål
- overføringer fra bedriftenes egne fond og andre fond
- andre inntekter av statens forvaltningsbedrifter i samband med bygg og anlegg

Post 30 brukes for øvrig også for avskrivninger under kapittel 5440 Statens direkte økonomiske engasjement i petroleumsvirksomheten.

40–49 Inntekter fra statlige særregnskaper, kommuner og andre

Postene er reservert for salg av fast eiendom og tilskudd og refusjoner i samband med statens bygge- og anleggsarbeider fra statlige særregnskap, kommuner og andre. Som eksempler kan nevnes tilskudd og refusjoner vedrørende byggearbeider ved statlige skoler, samt anleggsarbeider ved statens havneanlegg, flyplassanlegg og veganlegg.

3.3 Avdeling 3 - Skatter, avgifter og andre overføringer (postene 50–89)

I denne avdelingen, som omfatter overføringer, brukes det fire faste undergrupperinger:

50–59 Overføringer fra andre statlige regnskaper

Postene benyttes ved overføringer fra andre statlige regnskaper, for eksempel tilbakeføringer fra fond.

60–69 Overføringer fra kommunenes og fylkeskommunenes forvaltningsbudsjetter

Postene benyttes ved overføringer fra kommunene for betaling av tjenester.

70-79 Skatter og avgifter

Postene benyttes ved statsskatt på formue og inntekt, avgifter på omsetning, produksjon og driftsmidler, avgifter på arv, dokumenter, spill og andre fiskalavgifter. Alle inntekter under avsnittet Skatter og avgifter, kapitlene 5501-5599, blir derfor ført på disse postene. Under folketrygdens inntektskapittel, kapitlene 5700 og 5701, brukes disse postene blant annet for medlemsavgift og avgift fra arbeidsgivere. Med hensyn til betaling av arbeidsgiveravgift for virksomhetene, se punkt 2.5.2.

80-89 Renteinntekter, utbytte med mer

Postene omfatter renteinntekter og utbytte på aksjer, bøter, erstatninger og inndragninger, tilskudd og stønader, tilbakebetaling av gitte tilskudd, se også under punkt 3.5.2.

3.4 Avdeling 4 - Tilbakebetalinger og avdrag på lån (postene 90-99)

For avdeling 4 er det fastsatt følgende inndeling i poster:

90-94 Avdrag fra statsbankene og andre lån fra staten

Avdrag fra statsbanker, avdrag på lån til private, organisasjoner og statsforetak føres over disse postene. Tilbakebetaling av leieboerinnskudd skal også føres på disse postene.

95 Tilbakebetaling av kapitalinnskudd

Tilbakebetaling av innskudd i statsforetak og tilbakebetaling fra fond føres på denne posten. Tilbakebetaling av innskudd til andre selskaper skal også føres her, som for eksempel innskudd i den europeiske bank for gjenoppbygging.

96 Aksjer

Alle typer av aksjesalg, som departementene eller underliggende virksomheter gjennomfører, skal føres her. Tilbakebetaling av stiftelseskapital til statsaksjeselskaper føres også over posten.

97-99 Opptak av lån - statsgjelden (kun Finansdepartementet)

Under disse postene inngår kun Finansdepartementets opptak av statslån. Lånene skal føres på separate poster for henholdsvis utenlandsk lån (post 97) og innenlandsk lån (post 98).

3.5 Andre bestemmelser og spesielle konteringsregler for inntekter

3.5.1 Kapittel 5309 Tilfeldige inntekter, post 29–Ymse

Post 29–Ymse brukes kun i sammenheng med kapittel 5309 Tilfeldige inntekter.

På denne posten skal det føres inntekter som gjelder gruppelivsforsikring for egne ansatte, tilfeldige inntekter som ikke er budsjettert og tilbakebetalinger av feilaktig utbetalte beløp.

For gruppelivsforsikringspremien, som omtalt i punkt 2.1.1 skal virksomhetene bokføre som inntekt på kapittel 5309, post 29 og utgiften på eget utgiftskapittel post 01, underpost 11.

Når et feilaktig utbetalt beløp ikke kan innbetales og posteres i samme år som feilen oppsto, skal tilbakebetalingen som hovedregel inntektsføres på kapittel 5309, Tilfeldige inntekter post 29, Ymse det påfølgende år. Unntatt fra denne hovedregelen er bevilgninger som er gitt med stikkordet ”kan overføres”. Tilbakebetalinger av beløp kan i slike tilfeller krediteres vedkommende utgiftsbevilgning når tilbakebetalingen skjer i bevilgningsåret eller de to påfølgende år, altså i det tidsrom bevilgningen er overførbar. Det er også akseptert at tilbakebetaling av bagatellmessige beløp krediteres vedkommende utgiftspost i det år beløpet blir tilbakebetalt uansett hvilket år tilbakebetalingen gjelder.

3.5.2 Renter

I forbindelse med renter på statskassens kontantbeholdning og andre fordringer brukes det et felles kapittel 5605 for føring av slike inntekter. Dette kan være renter på obligasjoner og renter på innskudd i banker som ikke er under statens konsernkontoordning grunnet unntak gitt av Finansdepartementet.

Kapittel 5603 Renter av staten kapital i statens forretningsdrift

Brukes som felleskapittel for statens forvaltningsbedrifter for føring av de renter som skal betales for statens kapital og det daglige mellomværendet med statskassen.