

# Regnskapsrapporteringen i KOSTRA

## Veiledning

### Regnskapsåret 2015

Presiseringer og endringer i arter, funksjoner, balansekapitler og sektorer fra 2014 til 2015 er markert med rød tekst.

Abonner på nyhetsvarsel KOSTRA:  
[www.regjeringen.no/krd/html/nyhetsvarsel](http://www.regjeringen.no/krd/html/nyhetsvarsel)

KMD, 04. november 2014

<b>1</b>	<b>Generelt .....</b>	<b>3</b>
1.1	Om veiledning til rapporteringen .....	3
1.2	Kort om kontoplanen .....	4
1.3	Kvalitetssikring.....	5
1.4	Lenker til KOSTRA på nettet.....	5
<b>2</b>	<b>Funksjonskontoplanen.....</b>	<b>6</b>
2.1	Hovedprinsipper for funksjonsinndelingen.....	6
2.2	Nøkkeltall – teller og nevner.....	6
2.3	Fordeling av utgifter og inntekter .....	7
2.4	Fordelingstekniske løsninger .....	10
2.5	Veiledning til innholdet i funksjonene - kommunene.....	13
2.6	Veiledning til innholdet i funksjonene - fylkeskommunene.....	47
<b>3</b>	<b>Artskontoplanen.....</b>	<b>71</b>
3.1	Hovedregel og unntak i artsinndelingen.....	71
3.2	Inndeling i artsserier .....	71
3.3	Beskrivelse av artsseriene - hovedtrekk .....	72
3.4	Skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3.....	74
3.5	Nærmere om innholdet i enkelte arter .....	76
3.6	Veiledning til innholdet i artene .....	78
<b>4</b>	<b>Balansen – kapitler og sektorer .....</b>	<b>101</b>
4.1	Kapitler.....	101
4.2	Sektorer.....	106
4.3	Oversikt over sektorene .....	107
4.4	Sektorkoder og kapitler – en veiledende oversikt over aktuelle kombinasjoner ..	111
<b>5</b>	<b>Eiendomsforvaltning, kapitalkostnader og internhusleie .....</b>	<b>119</b>
5.1	Eiendomsforvaltning .....	119
5.2	Kalkulatoriske kostnader og internhusleie i internregnskapet.....	124
<b>6</b>	<b>Kjøp mellom kommunekassa, foretak og IKS (konsern) .....</b>	<b>128</b>
6.1	Generelt .....	128
6.2	Hovedregler og unntak.....	130
6.3	Eksempler.....	132
<b>7</b>	<b>Utgiftsbegrepene og økonomiske oversikter i KOSTRA .....</b>	<b>144</b>
7.1	Utgiftsbegrepene .....	144
7.2	Økonomiske oversikter (tidligere vedlegg 4 i rapporteringsforskriften).....	147

## 1 GENERELT

### 1.1 Om veiledning til rapporteringen

I denne veiledningen gis det primært veiledning om innholdet i rapporteringen av regnskapet i KOSTRA. Det vil si veiledning om innholdet i arter, funksjoner, balansekapitler og sektorer.

Denne veiledningen gjelder for kommuner, fylkeskommuner, (fylkes)kommunale foretak (KF) og interkommunale selskaper (IKS)<sup>1</sup>.

Vi viser også til rundskriv H-30/03, som gir ytterligere veiledning om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale foretak som følger regnskapsloven, se

<http://www.regjeringen.no/nb/dep/krd/dok/rundskriv/2004/runskriv-h-3003.html?id=109408>.

Dette rundskrivet må ses i sammenheng med denne veiledningen, spesielt kapittel 3 og 6. Se også [veileder](#) om føring av konserninterne transaksjoner.

- ✓ Kommuner, kommunale foretak og interkommunale samarbeid/selskaper kan få nærmere veiledning om innholdet i regnskapsrapporteringen hos [fylkesmannen](#).
- ✓ Fylkeskommuner, fylkeskommunale foretak og interfylkeskommunale samarbeid/selskaper kan få nærmere veiledning om innholdet i regnskapsrapporteringen hos Kommunal- og regionalemoderiseringsdepartementet (e-post: [krd.kostr@kmd.dep.no](mailto:krd.kostr@kmd.dep.no)).

Rapporteringen av regnskapet til KOSTRA skjer elektronisk. Statistisk sentralbyrå stiller krav til organisering av fil (record) for regnskapsrapporten.

- ✓ Statistisk sentralbyrå gir veiledning om de tekniske sidene ved rapporteringen (nettside: [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/), e-post: [kostra-support@ssb.no](mailto:kostra-support@ssb.no)). Se spesielt rapporteringshåndboken som publiseres på [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/). 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.

Regnskapstall er en av flere typer data som inngår i nøkkeltallene og grunnlagsdata om ressursbruk og tjenester mv. i kommunesektoren, som Statistisk sentralbyrå publiserer på [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/).

Andre data som inngår i publiseringen er for eksempel personell/årsverk og omfang av tjenester (antall plasser etc.). En oversikt over skjema 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, se:

[www.ssb.no/kostra/veiledning/kostra\\_veiledning2011\\_28062012.pdf](http://www.ssb.no/kostra/veiledning/kostra_veiledning2011_28062012.pdf)

- ✓ Statistisk sentralbyrå gir veiledning om data som skal rapporteres på skjema.
- ✓ For nasjonale fagsystemer har "eier" av fagsystemet et veiledningsansvar for registreringene av data.

---

<sup>1</sup> Som regel benyttes bare betegnelsen kommuner og fylkeskommuner. Der det gjelder spesielle regler for KF og IKS er dette fremhevet.

## 1.2 Kort om kontoplanen

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. Regnskapsrapporteringen i KOSTRA skal derfor skje i henhold til en felles standardisert kontoplan som gjelder for alle kommuner og fylkeskommuner, slik at det kan publiseres enhetlige og sammenlignbare regnskapsdata.

Kontoplanen for regnskapet må kunne oppfylle flere krav, i denne sammenheng:

- Dekke kommunens og fylkeskommunens egne behov for regnskapsinformasjon (internkontoplanen).
- Gi grunnlag for å stille opp regnskapsopplysninger i tråd med kravene til årsregnskapet (regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner<sup>2</sup>).
- Gi grunnlag for å stille opp regnskapsopplysninger i tråd med kravene til regnskapsrapporteringen i KOSTRA (rapporteringsforskriftene for henholdsvis kommuner og fylkeskommuner og for IKS og (fylkes)kommunale foretak<sup>3</sup>).

I denne veiledningen gis det primært veiledning om den obligatoriske kontoplanen for KOSTRA-rapporteringen, slik denne er definert i rapporteringsforskriftene (jf. vedleggene til forskriftene). Det vil si veiledning om innholdet i arter, funksjoner, balansekapitler og sektorer<sup>4</sup>.

Regnskapsrapporten til KOSTRA bygger på de regnskapsopplysningene som er ført etter gjeldende regnskapsregler for årsregnskapet. For nærmere veiledning om regnskapsreglene for kommuner og fylkeskommuner vises det for eksempel til merknadene til regnskapsforskriften, standarder for god kommunal regnskapsskikk ([www.gkrs.no](http://www.gkrs.no)) og annen faglitteratur.

Den interne kontoplanen i kommuner og fylkeskommuner, (fylkes)kommunale foretak og IKS må defineres ut fra interne behov, men samtidig slik at også kravene i regnskapsforskriften og rapporteringsforskriften kan oppfylles. For nærmere veiledning om utforming av interne kontoplaner vises det til annen faglitteratur, og tidligere års utgave av veiledning til regnskapsrapporteringen i KOSTRA.

---

<sup>2</sup> [Forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner.](#)

<sup>3</sup> [Forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner \(rapporteringsforskriften\)](#), og [forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet.](#)

<sup>4</sup> Hvilken kontoklasse som skal benyttes følger av rapporteringsenhet og hvilket regnskap som rapporteres. Dette følger avgrensningen mellom drifts- og investeringsregnskapet slik dette er angitt i regnskapsforskriften og standarder for god kommunal regnskapsskikk.

### 1.3 Kvalitetssikring

Kommuner og fylkeskommuner har etter rapporteringsforskriften 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 vil det være tale om:

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

#### *Konvertering/attestasjon*

Vi minner om at dersom kommunens eller fylkeskommunenes regnskapsrapport i KOSTRA er konvertert fra kommunens eller fylkeskommunenes bevilgningsregnskap (interne regnskap), skal metoden for slik konvertering være attestert av revisor. Attestasjon skal skje i henhold til god kommunal revisjonsskikk, jf. rapporteringsforskriften for kommuner og fylkeskommuner § 8. Det samme attestasjonskravet gjelder for IKS og (fylkes)kommunale foretak.

### 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: [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/).

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

- [www.bedrekommune.no](http://www.bedrekommune.no) (KS)
- [www.bedreVA.no](http://www.bedreVA.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 [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/).

### 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

Rapporteringsforskriften §§ 4 og 5 stiller krav om at utgifter, avskrivninger og inntekter som vedrører flere funksjoner skal fordeles på de berørte funksjoner. 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.

Kravet om fordeling gjelder også for (fylkes)kommunale foretak og inter(fylkes)kommunale selskaper, jf. rapporteringsforskriften for disse §§ 4 og 5. **Fordeling på funksjoner og riktig funksjonsbruk er avgjørende for at SSB skal kunne publisere "konserntall" på [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/) med tilfredsstillende kvalitet, se mer om dette i kapittel 6 og egen veileder om konserninterne transaksjoner.**

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

#### 2.3.1 Fordeling av lønnsutgifter

I merknadene til rapporteringsforskriften er det angitt prinsipper for fordeling av lønnsutgifter:

1. En stillingsandel (funksjonsandel) kan unnlates å fordeles dersom den utgjør mindre enn 20%.

Kravene i punkt 1 er å oppfatte som minimumskrav, og utover dette er det frivillig med fordeling. Kommuner og fylkeskommuner kan derfor henføre også stillingsandeler mindre enn 20%, når en slik stillingsandel er identifiserbar. Alle kommuner og fylkeskommuner skal imidlertid henføre stillingsandeler større eller lik 20%.

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 minimumskravene.

#### *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 enkle fordelingsnøkler, for eksempel:

- Fordeling etter antall kvm (f.eks. ved samlokalisering av helse- og sosialsenter).
- 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 mm. 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 software (fagsystemer)
- Opplæring
- Vedlikehold

For å sikre at de enkelte funksjonene gir et mest mulig fullstendig og sammenlignbart bilde av ressursbruken, er det et krav at kommuner og fylkeskommuner skal 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. Kravene til fordeling i KOSTRA er imidlertid ikke til hinder for slik økonomistyring i praksis. Når slike utgifter først er påløpt kan disse likevel fordeles i KOSTRA-rapporten til de virksomhetene (funksjonene) som ressursene er blitt brukt 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/byggene. 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 i praksis 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).
- Man bør unngå interne overføringer (artene 290/790), i og med at disse artene ikke viser hvilke typer varer eller tjenester som transaksjonen berører.

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</u>		<u>Barneverntjeneste</u>
D art 130	K art 130	D art 130
Telefon- utgifter	Fordeling av telefonutgifter	Telefon- utgifter

### ***Teknisk løsning (2) - Fordeling ved ”dummy-funksjon”:***

- Bruk av en “dummy-funksjon” som ikke inngår i rapporteringen til SSB.
- En rekke funksjoner inngår ikke i rapporteringen til SSB. Funksjonskoder som ikke inngår i den “obligatoriske” oppstillingen kan brukes for å samle opp utgifter som skal fordeles.
- Ulempe: Fordelingen må foretas gjennom debitering/kreditering av riktig art for å sikre at samlet regnskap stemmer.
- Eksempel:

<u>Funksjon 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" 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 institusjonsbeboere. Fordelingsnøkkelen kan legges inn i rapportutkjøringen ved konvertering av utgifter fra tjeneste- eller ansvarskontoplanen (for eksempel "Pleietjenester 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 2014 til 2015 er markert med rød tekst.*

### 100 Politisk styring

Godtgjørelse til folkevalgte, inkl. utgifter som følger med møteavvikling, representasjonsutgifter, befaringer/høringer mm. 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.

Utgifter til interkommunale/regionale politiske råd og 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 § 77 og revisjon etter kommuneloven § 78. Herunder møtgodtgjørelser 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 alkoholoven 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 m.v. § 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.

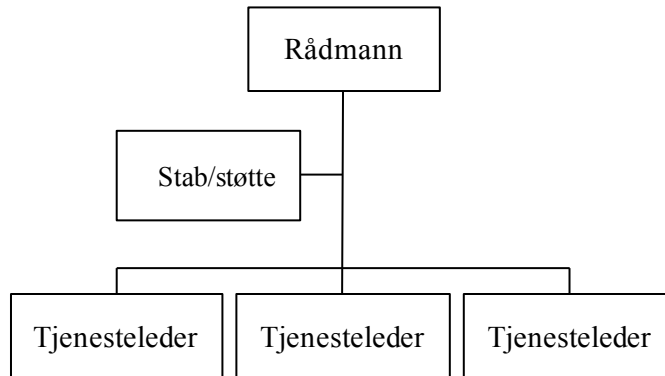
I den hierarkiske kjeden av ledere, skal leder på laveste nivå som tilfredsstillt kravene til å bli definert som administrativ leder, henføres til respektiv tjenstefunksjon, mens dennes overordnede administrative ledere skal henføres til funksjon 120. Gjennom dette oppfylles kravet om at administrative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

*Illustrasjoner*

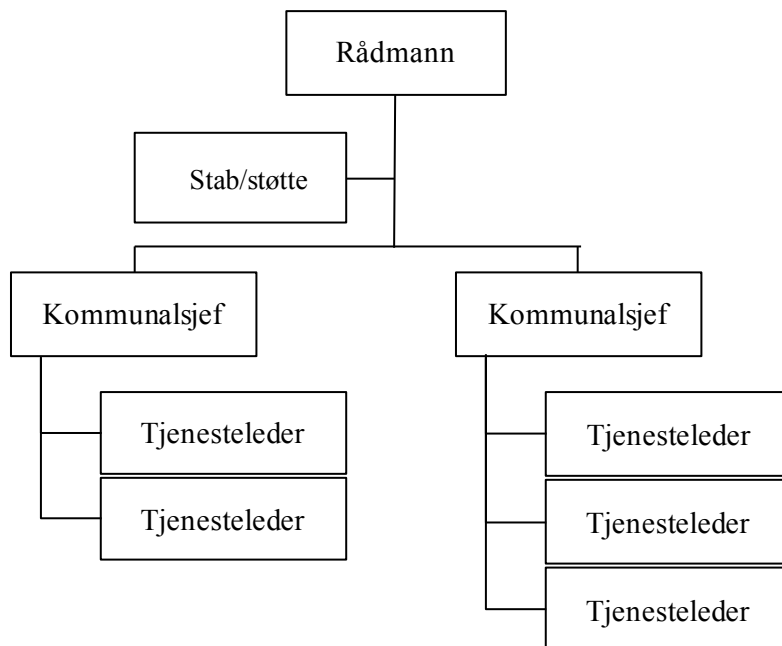
- a) Organisasjon etter 2-nivå modell med stab/støtte (lederne tilfredsstiller kravene til administrative ledere i KOSTRA):



**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**

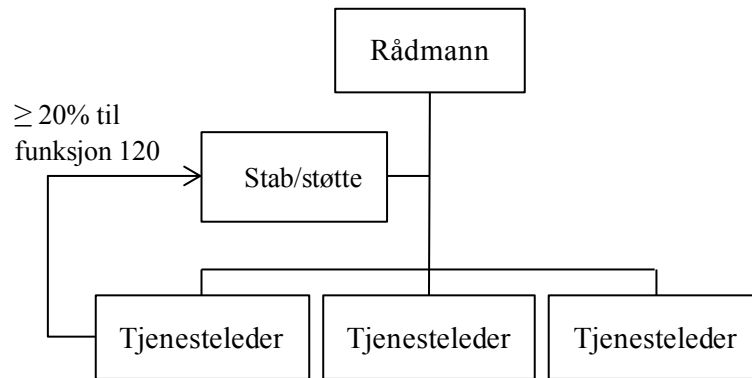
Dersom en administrativ leder på funksjon 120 yter tjenester for ett eller flere tjenesteområder, og dette utgjør 20 % av stillingen eller mer, skal denne andelen fordeles til tjenestenivået. Det vises til prinsippene for fordeling av stillinger i KOSTRA-veilederen. En

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

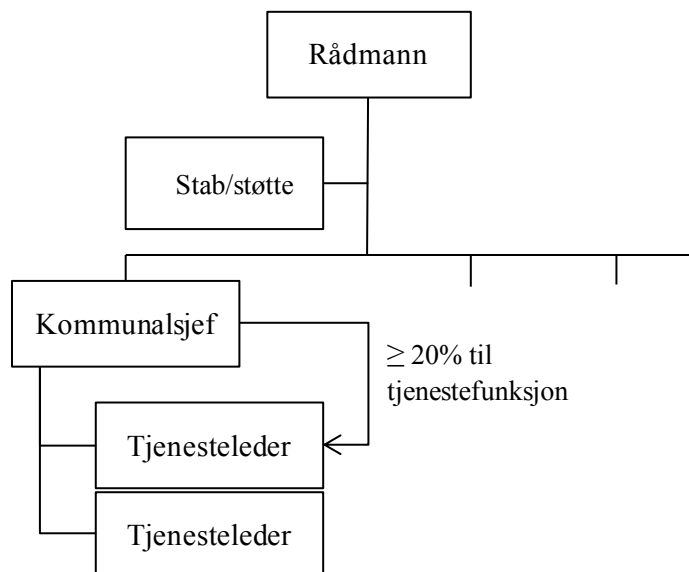
a) Fordeling av andel laveste nivå til funksjon 120:



**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

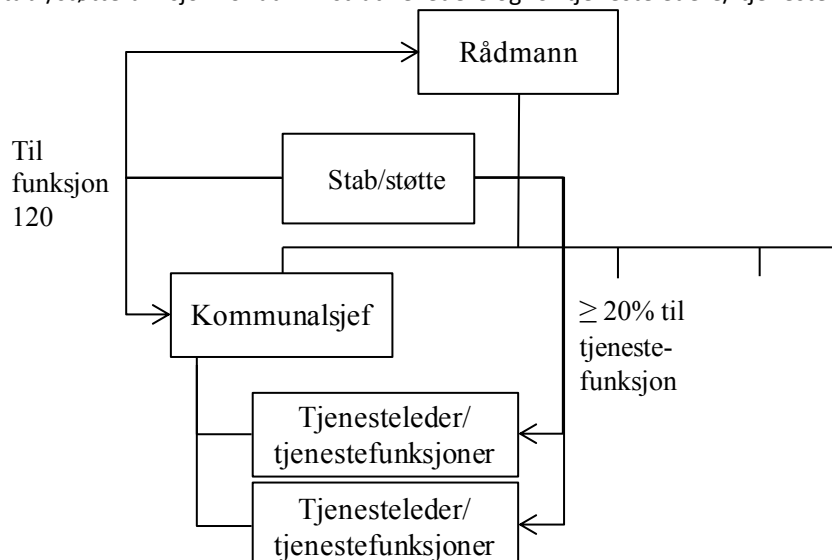
### (3) Stab-/støttefunksjoner

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 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 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 tjenesteenheter. 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 tjenesteenheter, 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 i rådmannens stab. Staben, som i utgangspunktet er henført til funksjon 120, må derfor henføre arbeidet med samfunnsdelen til funksjon 301.

**(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 tjenesteledere (laveste administrative ledernivå) eller direkte til tjenestefunksjonene. Se også eksemplet nedenfor.

Fellesfunksjoner er:

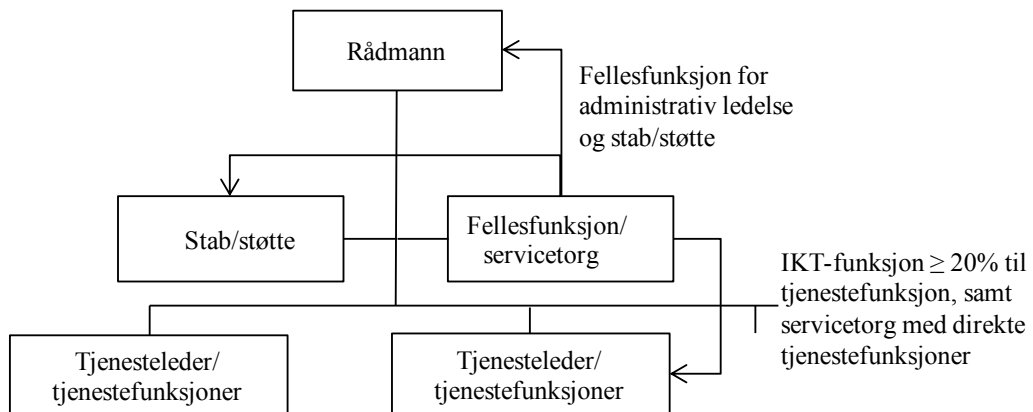
- Funksjoner for administrative ledere/medarbeidere som er knyttet til funksjonene 100 Politisk styring eller 120 Administrasjon, slik som resepsjon, sentralbord og andre velferdstiltak.
- Felles post- og arkivfunksjon. Tjenestespesifikke post- og arkivfunksjoner skal henføres til tjenestefunksjonen.
- 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 tjenested 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 (egne selskapsenheter eller vertskommune-ordning), 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 kode 20 i NS3454 om livssyklus kostnader for bygg (jf. tabell i avsnitt 5.1.1). 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 kode 20 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
- Tilskudd til pensjonskontoret
- Sikringsordningstilskudd og administrasjonstilskudd ihht overføringsavtalen
- Utgifter til egenkapitalinnskudd KLP eller egen pensjonskasse (art 529). Tilbakebetaling av egenkapitalinnskudd (art 929)
- Øvrige pensjonsutgifter (ordinære premier, reguleringspremier, andre engangspremier, AFP) fordeles og utgiftsføres 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 kan benyttes for samlet føring av utgifter og inntekter til forvaltnings-, drifts- og vedlikeholdsavdelinger som betjener flere funksjoner i KOSTRA-kontoplanen. Funksjonen kan benyttes til for eksempel eiendomsavdelinger, felles materiallager og felles maskinpark eller bilpark. Eventuelt også andre avdelinger definert av KMD. Det forutsettes at alle utgifter for serviceenheten skal fordeles fullt ut på de funksjonene som betjenes fra enheten. Art 290 «Internkjøp» eller art 790 «Internsalg» skal ikke benyttes. Serviceenheten krediteres på art 690 «Fordelte utgifter».

Fra 2008 ønsker man å få fram i KOSTRA hvordan drifts- og vedlikeholdsutgifter faktisk er fordelt på de ulike byggtypene. Internhusleie eller intern fordeling av utgifter knyttet til forvaltning, drift og vedlikehold av bygg skal derfor ikke komme fram på art 190 eller art 290 i KOSTRA-rapporteringen, fordi dette ikke vil synliggjøre den faktiske fordelingen av drifts- og vedlikeholdsutgifter til for eksempel skolebygg i KOSTRA.

Ved fordeling av eiendomsrelaterte utgifter som er ført på funksjon 190 på brukerfunksjonene, må derfor brukerfunksjonene debiteres korrekt art (henholdsvis arter lønn, materiell, tjenestekjøp mv.) og ikke art 190/290, jf. avsnitt 5.1.1 og art 190.

**201 Førskole**

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, kontaktlærere, samlingsstyrer og etterutdanning for lærere og avtalefestede ytelser (reduert leseplikt, virkemiddelordninger m.v.),
- 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, undervisningsmaterieell og -utstyr m.m,
- utgifter til ekskursionser 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), tospråklig assistanse, materiell anskaffet til enkeltbarn eller grupper. Utgifter og inntekter som gjelder styrket tilbud for barn i mottaksbarnehage for asylsøkere/flyktninger.

**213 Voksenopplæring**

- Opplæring for innvandrere (inkl. norskopplæring for deltagerne 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 m.v.).
- Lokaler til voksenopplæring
- skyssutgifter til voksenopplæring føres også på funksjon 213

**215 Skolefritidstilbud**

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

**221 Førskolelokaler og skyss**

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

Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 5.1.1). 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 førskolelokaler (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til barnehagelokaler) føres på funksjon 121.

3. Investeringer i og påkostning av førskolelokaler.

4. Husleieutgifter ved leie av førskolelokaler/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 førskolen inngår ikke her, men føres på funksjon 201 eller 211.

7. Skyss av førskolebarn (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 vakthold og tilsyn mv.) som er knyttet til skolelokaler. Dessuten avskrivninger av egne bygg. Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 5.1.1). 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 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 Forebygging, 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 overfor eldre og personer med funksjonsnedsettelse**

Tjenester til eldre, personer med funksjonsnedsettelse, psykiske lidelser, utviklingshemming 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,
- frivillighetssentraler,
- frisør og fotpleie til eldre og personer med funksjonsnedsettelse.

Obs: 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.

**241 Diagnose, behandling, re-/habilitering**

Utgifter til allmenmedisin:

- Basistilskudd fastleger per capitatilskudd
- 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
- hjelpfunksjoner 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, jfr. 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.
- Flyktningekonsulent, 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 personellens 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. flyktningekonsulent) 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 rusmiddelmisbrukere, bl.a.

- Institusjonsopphold,
- behandlingstiltak for rusmisbrukere,
- ettervern

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.

**244 Barnevernstjeneste**

- 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 Barnevernstiltak når barnet ikke er plassert av barnevernet**

Utgifter til tiltak 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 Barnevernstiltak når barnet er plassert av barnevernet**

Utgifter til tiltak når barnet har plasseringstiltak fra barnevernet, herunder:

- Utgifter til tiltak som fosterhjem, akutt plasseringer, institusjon, bofellesskap.  
Det vil si hovedtiltakskategoriene 1-Institusjon, 2-Fosterhjem, ~~og 8-Bolig~~ 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 brukerrettede 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,
- aktivitør.

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.

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

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.

**255 Medfinansiering somatiske tjenester**

Utgifter til medfinansiering av spesialisthelsetjenesten. Medfinansieringen gjelder kun iht helse- og omsorgstjenesteloven §11-3. Utgifter til medfinansiering av spesialisthelsetjenesten skal føres under art 400.

Utgifter til utskrivningsklare pasienter (§ 11-4) skal ikke føres på denne funksjonen, men på funksjon 253.

**256 ~~Akutthjelp helse- og omsorgstjenester-Tilbud om øyeblikkelig hjelp døgnopphold i kommunene~~**

~~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.~~

~~Utgifter til tilbud om døgnopphold for personer med behov for akutthjelp. Som følge av samhandlingsreformen vil det fra 2016 bli en plikt å tilby døgnopphold til personer med behov for akutthjelp fra kommunens helse- og omsorgstjeneste, jf. helse- og omsorgstjenesteloven § 3-5 tredje ledd. Overføringene fra de regionale helseforetakene knyttet til døgnopphold for øyeblikkelig helsehjelp skal føres som inntekt på denne funksjonen.~~

**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 (jf. tabell avsnitt 5.1.1). 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 IPLUS. 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 (jf. tabell avsnitt 5.1.1). 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 Sosialhjelp. 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 eksempelvis 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 deltagerne 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 deltagerne 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 deltagerne i ordningen knyttes til art 089 Trekkpliktig, **oppgaveopplysnings**pliktig, 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 deltagerne i programmet knyttes til art 089 Trekkpliktig, **oppgaveopplysnings**pliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn.
- Økonomisk stønad til personer som ikke er hjemlet i lovens §§ 29 og 35 skal ikke føres på denne funksjonen.

**281 Økonomisk sosialhjelp**

Økonomisk sosialhjelp (kun lån og bidrag etter lov om sosiale tjenester i NAV §§ 18 og 19 føres her). Alle utgifter som er hjemlet i §§ 18 og 19 er økonomisk sosialhjelp og skal føres på funksjon 281.

- Herunder bidrag som en innbygger ikke får i form av rene kontantytelser, men i form av reduserte brukerbetaling eller gratis tjenester hvor det ellers er brukerbetaling, når bidraget gis etter §§ 18 og 19. 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.

Dersom kommunen velger å dekke enkelttjenester for innbyggere uten at dette er vedtatt etter §§ 18 og 19, skal det ikke foretas utgiftsføring under funksjon 281. **Dette gjelder for eksempel bruk av etableringstilskudd til flyktninger når dette ikke skjer etter §§ 18 og 19.**

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.

Personell på sosialkontoret som driver med råd, veiledning og utbetalinger av økonomisk hjelp føres under funksjon 242.

Kommunen bør sikre samsvar mellom regnskapsføring og registrering av økonomisk sosialhjelp i klientregistreringen. 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 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**

- 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, utlån, avdrag og mottatte avdrag, samt renteutgifter og renteinntekter tilknyttet formidlingslån.
- 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.

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 sosialtjenesteloven kap. 5, dette føres som vanlig på funksjon 281 Sosialhjelp.

**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 m.v.) 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).
- Egenkapitalinnskudd i bompengeselskap som gjelder fylkesvei/riksvei.
- Tilskudd til opparbeiding /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.

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 beløpene størrelse.

**290 Interkommunale samarbeid (§§ 27/28a - samarbeid)**

Funksjonen anbefales benyttet av vertskommunen for samlet føring av alle utgifter og inntekter knyttet til §§ 27/28a – samarbeid som ikke er egne rettssubjekter og som ikke skal føre særregnskap, men som inngår i vertskommunens regnskap.

- Finansieringsbidrag fra samarbeidskommuner inntektsføres som refusjon (art 750) på funksjon 290.
- Utgifter tilsvarende finansieringsbidraget fra vertskommunen fordeles fra funksjon 290 til korrekt funksjon på korrekt arter (artene 010..290),
- samtidig som funksjon 290 krediteres for intern fordeling av utgifter (jf. art 690 eller kapittel 2 om fordeling).

Funksjonen skal i likhet med funksjon 190 «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 **og meldinger** 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.

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 matrikkeloven.
- Adresseforvaltning og annen saksbehandling etter matrikkelova, 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).

**304 Bygge- og delesaksbehandling, ansvarsrett og utslippstillatelser**

- 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 (tillatelse til opprettelse av matrikkelenhet, eller arealoverføring) jf. pbl § 20-1 første ledd bokstav m (tiltak som krever søknad og tillatelse) og matrikkelova § 15 - arealoverføring
  - ekspropriasjon
  - behandling av søknader om ansvarsrett og klagesaksbehandling
- Saksbehandling av utslippstillatelse etter forurensningsloven.
- Behandling av dispensasjoner fra plandelen av plan- og bygningsloven.

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

Funksjonen er obligatorisk for kommuner med over 20 000 innbyggere. Kommuner med lavere antall innbyggere har anledning til å benytte funksjon 304 sammen med funksjon 305 **isteden for funksjon 302**.

**305 Eierseksjonering**

Saksbehandling og kontroll knyttet til søknader etablering av eierseksjoner i bygg, etter lov om eierseksjoner (eierseksjonsloven) 1997-05-23-01.

Funksjonen er obligatorisk for kommuner med over 20 000 innbyggere. Kommuner med lavere antall innbyggere har anledning til å benytte funksjon 305 sammen med funksjon 304 **isteden for funksjon 302.**

**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 ihht 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.
- Konsesjonskraftinntekter, 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 mm.).
- Inntekter festeavgifter næringstomter.
- Elveforebygging/sikring av næringsareal.

**329 Landbruksforvaltning og landbruksbasert næringsutvikling**

- Saksbehandling og **veiledning** etter jordlov, konsesjonslov, skogbrukslov, odelslov, forpaktingslov og andre landbruksrelaterte lover.
- Forvaltning og kontroll av de økonomiske virkemidlene i landbruket, herunder produksjonstilskudd, miljøvirkemidler, skogfond, nærings- og miljøtiltakstilskudd i **skogbruket**, 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.
- Førstelinje for næringsutvikling knyttet til investeringer i tradisjonelt landbruk og bygdenæringer (for eksempel småskala matproduksjon, grønt reiseliv, bioenergi, Inn på tunet og annen landbruksbasert tjeneste produksjon).
- **Plan-, U**tviklings- og tilretteleggingsarbeid for landbruk og landbruksbasert næringsvirksomhet, herunder **jord- og skogbruk og økologisk landbruk, samt bygdenæringer. Planarbeid som er hjemlet i plan- og bygningsloven skal føres under funksjon 301.**
- Arbeidet knyttet til sikring av en tilfredsstillende tilgang på tjenester fra dyrehelsepersonell, herunder klinisk veterinæravt. Godtgjøring veterinæravt.

**330 Samferdselsbedrifter/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. skoleskyss 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 veilenker, gang- og sykkelstier, vei- og gatelys, 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.
- Ved investeringer i vei som kommunen foretar, er det en forutsetning for aktivering som varig driftsmiddel, at investeringen er til kommunens varige eie eller bruk, jf. regnskapsforskriften § 8. 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 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 m.v.

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.  
Vannprøver.

**345 Distribusjon av vann**

Pumpestasjoner, trykkbassenger, ledningsnett Gebyrer for vannforsyning.

**350 Avløpsrensing**

Renseanlegg og utløp, håndtering av restprodukter (slam og vann).

**353 Avløpsnett/innsamling av avløpsvann**

Pumpestasjoner og ledningsnett. Avløpsgebyrer.

**354 Tømming av slamavskillere, septiktanker o.l**

Tømming av slamavskillere (septiktank), samlekkummer 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.

**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 energiutnyttning), 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, viltneemnd.
- 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 DNs håndbøker om kartlegging (kartlegging av marint biologisk mangfold, ferskvannslokaliteter, 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.

**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 lovhemlet biblioteksvirksomhet.

**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 (jf. tabell avsnitt 5.1.1). 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 Musikk- og kulturskoler**

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.
- 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 (jf. tabell avsnitt 5.1.1). 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, ifølge kommunens økonomiske ansvar etter § 15 i kirkeloven og etter § 3 i gravferdsloven.
  - Drifts- og investeringstilskudd føres på art 470 (tilskudd til kirkelig fellesråd) i henholdsvis drifts- og investeringsregnskapet. Tilskuddet til kirkelig fellesråd fordeles også på funksjon 393 når tilskuddet også vedrører gravplasser mv.
  - Utgifter som kommunen har i forbindelse med tjenesteytingsavtale mellom kommunen og fellesrådet (som trer i stedet for en finansiell bevilgning/pengeoverføring), jf. kirkeloven § 15 fjerde ledd, skal føres på art 470. Tjenesteytingsavtale fordeles også på funksjon 393 når tjenesteytingsavtalen også vedrører gravplasser mv.

**392 Andre religiøse formål**

Tilskudd til livssynsorganisasjoner.

**393 Gravplasser og krematorier**

- Omfatter utgifter og inntekter der forvaltnings- og driftsansvaret på området ligger i kommunen, jf. i denne sammenheng gravferdsloven § 23 der det er adgang for kommunen, etter avtale med kirkelig fellesråd og etter godkjenning av departementet, å overta forvaltningsansvaret for gravplasser og krematorier.
- I tillegg vil det kunne forekomme at kommunen har driftsansvar for gravplasser selv om kommunen ikke formelt har overtatt forvaltningsansvaret etter gravferdsloven § 23.
- En andel av kommunens tilskudd til kirkelig fellesråd føres her (art 470) når tilskuddet også dekker utgifter til gravplasser mv. Andel av tjenesteytingsavtale (art 470) når denne også vedrører gravplasser mv.

**800 Skatt på inntekt og formue**

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

**840 Statlig 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

Statlig rammetilskudd føres på art 800, mens andre generelle statstilskudd føres på art 810 (men ikke nødvendigvis på funksjon 840). ~~Tilskudd fra Sametinget til drift og utvikling av tospråk-fylkeskommune.~~

**841 Kompensasjon for merverdiavgift i investeringsregnskapet**

Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i investeringsregnskapet. Mvaskompensasjonen 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 KMDs brev av 7.4.2010 til NKRF, hvor departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) anses som felles finansiering av investeringsporteføljen. Brevet ligger på denne [linken](#). Det vises også til *Veileder budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskaper (publikasjonskode H-2270 B)* som finnes på KMD sin internettside under [www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no).

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

**850 Generelt statstilskudd vedrørende flyktninger m.v.**

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

Også overføring av integreringstilskudd til/fra andre kommuner ved flytting av tilskuddsberettigede flyktninger føres under funksjon 850. All bruk av midler inkludert fondsavsetninger føres på relevante funksjoner (sosialkontortjeneste, sysselsetting, opplæring, bolig osv.).

~~Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i investeringsregnskapet henføres til funksjon 850. Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i driftsregnskapet skal henføres til samme funksjon som anskaffelsen.~~

**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 (innlån og utlån)**

Under denne funksjonen føres renteutgifter (ekskl. morarenter) og renteinntekter, herunder rente og avdragskompensasjon, og eksterne finansieringstransaksjoner (inkl. låneavdragsfond).

Eksterne finansieringstransaksjoner inneholder:

**(1) Bruk av lån og avdrag på lån:**

All bruk av lån, avdragsutgifter og avsetninger til låneavdragsfond bør føres på funksjon 870. Det vises til KMDs brev av 7.4.2010 til NKRF, hvor departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) anses som felles finansiering av investeringsporteføljen. Brevet ligger på denne [linken](#). *Det vises også til [Veileder budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskaper \(publikasjonskode H-2270 B\)](#) som finnes på KMD sin internettside under [www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no).*

**(2) Utlån (ekskl. sosiale utlån som skal føres på funksjon 281), formidlingslån og mottatte avdrag:**

Det er bare utlån av kommunens egne midler som føres på funksjon 870. Det vises til skillet mellom utlån og tilskudd til andre, jf. god kommunal regnskapsskikk, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no). Utlån og avdrag til næringsfond føres på funksjon 325. Tilrettelegging/bistand for næringslivet. Formidlingslån fra Husbanken (innlån, utlån, avdrag og mottatte avdrag, samt renter) føres på egen funksjon 283 Bistand til etablering og opprettholdelse av egen bolig.

**880 Interne finansieringstransaksjoner**

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 KMDs brev av 7.4.2010 til NKRF, hvor departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) anses som felles finansiering av investeringsporteføljen. Brevet ligger på denne [linken](#). *Det vises også til [Veileder budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskaper \(publikasjonskode H-2270 B\)](#) som finnes på KMD sin internettside under [www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no). Avsetninger til låneavdragsfond føres ikke her (jf. funksjon 870).*

**899 Årets regnskapsmessige merforbruk/mindreforbruk**

# **Funksjonskontoplanen**

-

# **Fylkeskommuner**

## 2.6 Veiledning til innholdet i funksjonene - fylkeskommunene

*Endringer i innholdet i funksjonene fra 2014 til 2015 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 § 77 og revisjon etter kommuneloven § 78. 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 videre delegert myndighet.
- Disponeringsfullmakt, jf forskrift om budsjett m.v. § 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 tilfredsstillt 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.

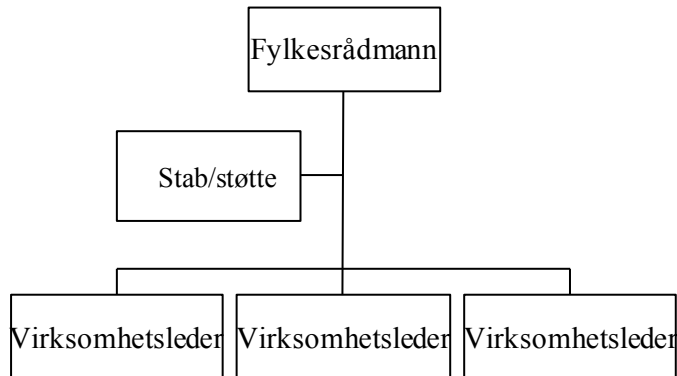
Prinsippet om definisjon av administrative ledere gjelder tilsvarende for organisering av fylkeskommunale tjenester i foretak, interfylkeskommunalt samarbeid eller interfylkeskommunale selskaper.

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*

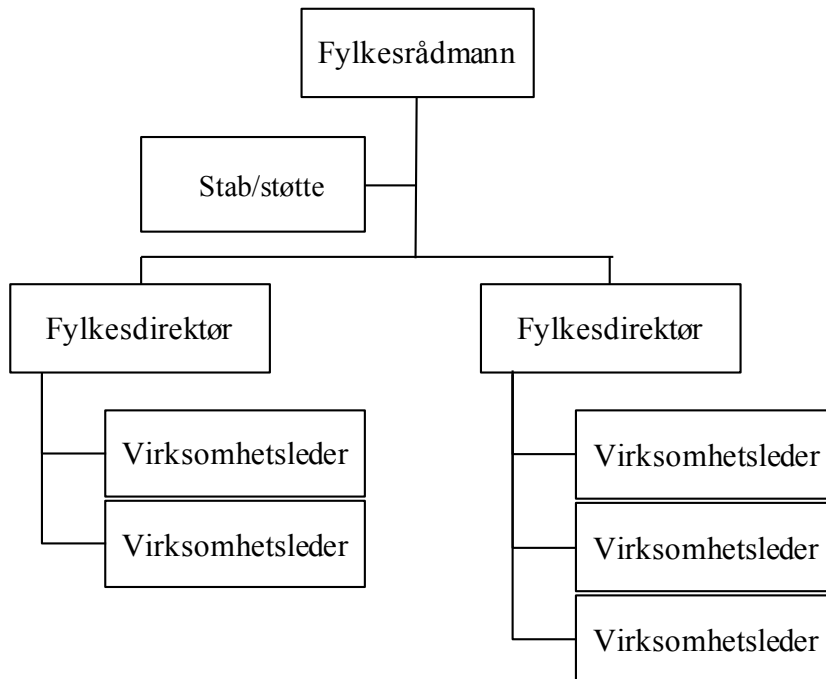
- a) Organisasjon etter 2-nivå modell med stab/støtte (lederne tilfredsstiller kravene til administrative ledere i KOSTRA):



**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**

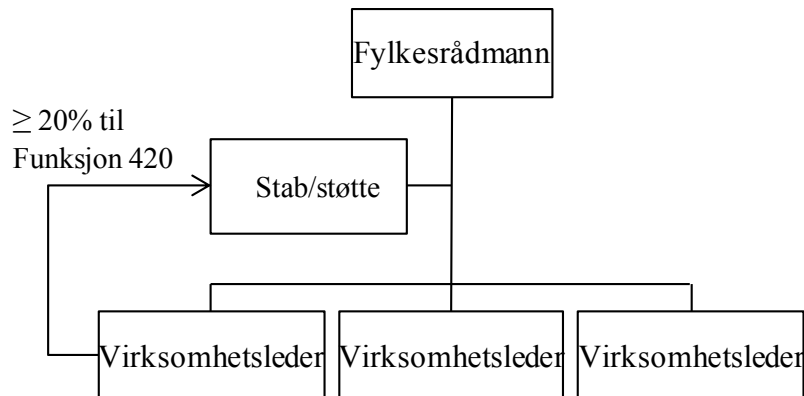
I dette eksemplet vil fylkesrådmannen og fylkesdirektørene være administrative ledere som leder andre administrative ledere, som henføres til funksjon 420. Virksomhetslederne henføres til sine respektive tjenestefunksjoner

**(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*

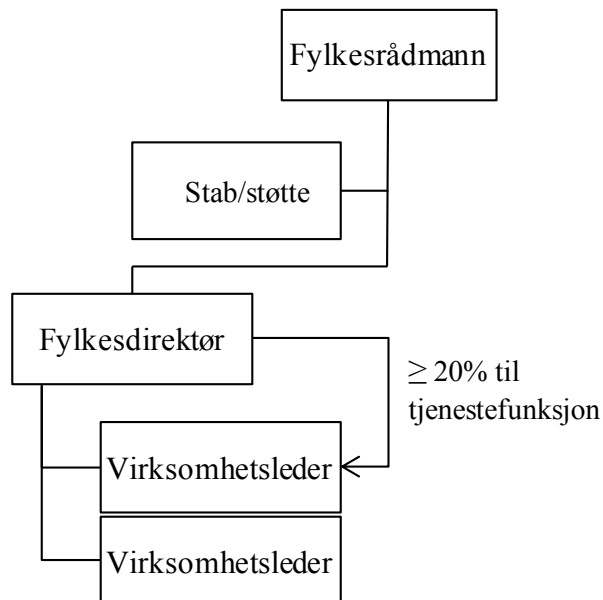
- a) Fordeling av andel laveste nivå til funksjon 420:



**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 tannklinikene 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 skoleskysst 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**

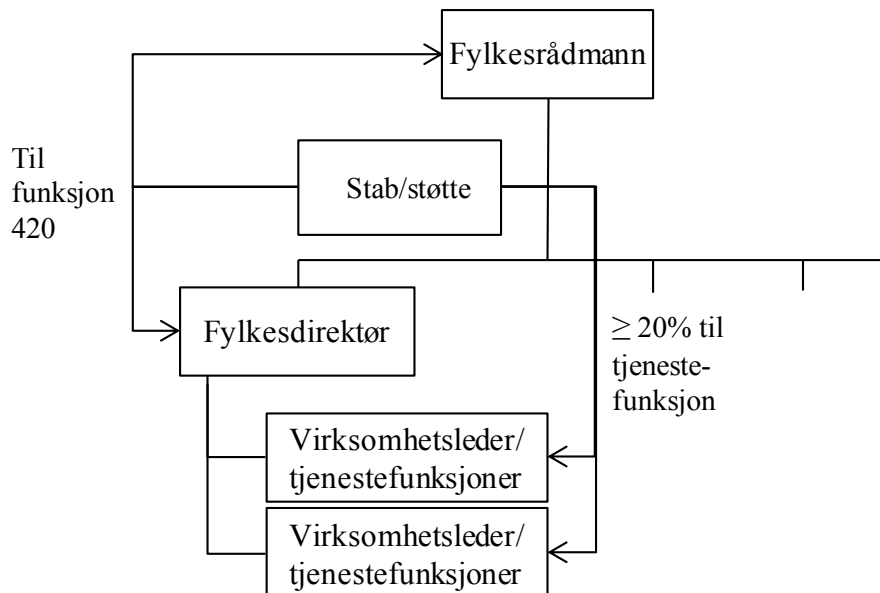
Stabs-/støttefunksjoner knyttet til planlegging, oppfølging og styring av hele fylkeskommunen eller av et administrativt ledernivå knyttet til funksjon 420, er i utgangspunktet en del av funksjon 420. Dette omfatter blant annet oppgaver knyttet til økonomiforvaltning, personalforvaltning, informasjonsarbeid,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

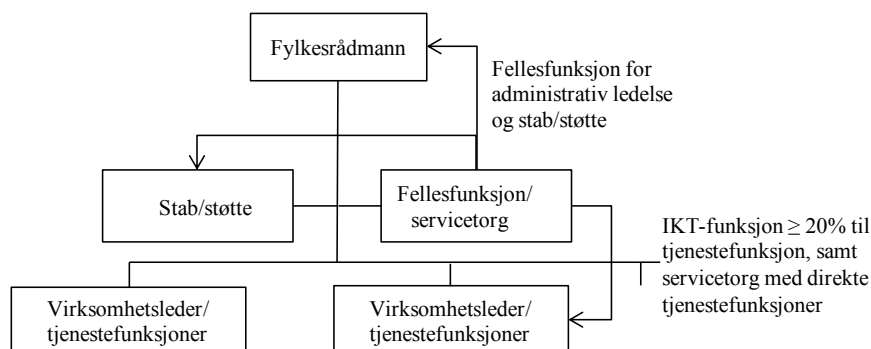
Fellesfunksjonene skal i utgangspunktet føres på funksjon 420, men skal fordeles dersom ledelse og medarbeidere yter tjenestespesifikke oppgaver som samlet utgjør minst 20 % av én stilling til virksomhetsledere (laveste administrative ledernivå) eller direkte til tjenestefunksjonene. Se også eksemplet 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 tjenested 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 (egne selskapsenheter eller vertskommune-ordning), 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 kode 20 i NS3454 om livssyklus kostnader for bygg (jf. tabell i avsnitt 5.1.1). 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 kode 20 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 (jf. tabell avsnitt 5.1.1). 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 (§§ 27/28a - samarbeid)**

Funksjonen kan nyttes av vertsfylkeskommunen for samlet føring av utgifter og inntekter knyttet til §§ 27/28a-samarbeid som ikke er egne rettssubjekter og som ikke skal føre særregnskap, men som inngår i vertsfylkeskommunens regnskap

- Finansieringsbidrag fra fylkeskommuner i samarbeidet inntektsføres refusjon (art 730) på funksjon 465.
- Utgifter tilsvarende finansieringsbidraget fra vertsfylkeskommunen fordeles fra funksjon 465 til korrekt funksjon på korrekt art (art 010..290), samtidig som funksjon 465 krediteres for intern fordeling av utgifter (jf. art 690 eller kapittel 2 om fordeling).

Funksjonen skal i likhet med funksjon 490 «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:

- Tilskudd til pensjonskontoret
- Sikringsordningstilskudd og administrasjonstilskudd ihht overføringsavtalen
- Utgifter til egenkapitalinnskudd KLP eller egen pensjonskasse (art 529). Tilbakebetaling av egenkapitalinnskudd (art 929).
- Øvrige pensjonsutgifter (ordinære premier, reguleringspremier, andre engangspremier, AFP) fordeles og utgiftsføres 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.

**490 Interne serviceenheter**

Funksjonen kan benyttes for samlet føring av utgifter og inntekter til forvaltnings-, drifts- og vedlikeholdsavdelinger som betjener flere funksjoner i KOSTRA-kontoplanen. Funksjonen kan benyttes til for eksempel eiendomsavdelinger, felles materiallager og felles maskinpark eller bilpark. Eventuelt også andre avdelinger definert av KMD. Det forutsettes at alle utgifter for serviceenheten skal fordeles fullt ut på de funksjonene som betjenes fra enheten. Art 290 eller art 790 skal ikke benyttes. Serviceenheten krediteres på art 690 «Fordelte utgifter».

Fra 2008 ønsker man å få fram i KOSTRA hvordan drifts- og vedlikeholdsutgifter faktisk er fordelt på de ulike byggtypene. Internhusleie eller intern fordeling av utgifter knyttet til forvaltning, drift og vedlikehold av bygg skal derfor ikke komme fram på art 190 eller art 290 i KOSTRA-rapporteringen, fordi dette ikke vil synliggjøre den faktiske fordelingen av drifts- og vedlikeholdsutgifter til for eksempel skolebygg i KOSTRA.

Ved fordeling av eiendomsrelaterte utgifter som er ført på funksjon 190 på brukerfunksjonene, må derfor brukerfunksjonene debiteres korrekt art (henholdsvis arter lønn, materiell, tjenestekjøp mv.) og ikke art 190/290, jf. avsnitt 5.1.1 og art 190.

**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 (jf. tabell avsnitt 5.1.1). 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. Avskrivninger på inventar og utstyr som tidligere er ført under funksjon 510, men som nå hører til under funksjon 515 eller 520, flyttes til funksjon 515/520.
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).
9. Forvaltningsutgifter knyttet til skolelokaler og internatbygninger (administrasjon, forsikring av slike bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til skolelokaler og internater) føres på funksjon 421.
10. Inventar og utstyr (innbo/løpsøre) knyttet til forvaltningen/undervisningen i skolen inngår ikke her, men føres på aktuell funksjon.

**515 Fellesutgifter og støttefunksjoner knyttet til 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 lærlinger 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 regnskapsføringen).
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. Elevombud.
9. Avskrivninger på inventar og utstyr. Avskrivninger på inventar og utstyr som tidligere er ført under funksjon 510, men som nå hører under funksjon 515.
10. Eksamensvakter.
11. Personalseminar for alle ansatte som tiltak for miljø og kultur.
12. Elevrådsarbeid.
13. Lønn til verneombud og tillitsvalgte ved skolene.
14. Velferdsmidler.
15. Utgifter til annonsering (markedsføring, profilering, hjemmesider mv) knyttet til utdanningsområdet.
16. Inntakskontor/elevinntak.
17. Eksamenskontor.
18. Skoleutvalg.

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

Administrative fellesutgifter i den pedagogiske virksomheten.

1. Skoleledelse (rektor, inspektør), andre lederstillinger med administrativt ansvar, også 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 tilknyttet redusert leseplikt for 55-60 åringer og 60+ åringer.
10. Kurs osv som ledelsen initierer.
11. Særskilte tiltak for pedagogisk personale.
12. Rådgivere, pedagogiske team.
13. Ressurs vedrørende byrdefull arbeidssituasjon.
14. Inventar og utstyr til pedagogisk virksomhet som ikke kan føres på de enkelte utdanningsfunksjoner. Avskrivninger på inventar og utstyr som tidligere er ført under andre funksjoner, men som nå hører under funksjon 520, flyttes hit.

**Funksjon 521-532 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 ekskursionsrelatert til bestemte utdanningsprogram.
11. Vg3 i skole (som alternativ til læreplass).
12. Vg 3 i skole før læretid i bedrift (gjelder enkelte programområder)
13. Utgifter til international baccalaureate (IB)
14. 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).
15. Utgifter og inntekter tilknyttet landslinjer føres på funksjon 559.

**521 Studiespesialisering**

**522 Bygg- og anleggsteknikk**

**523 Elektrofag**

**524 Design og håndverk**

**525 Restaurant- og matfag**

**526 Helse- og sosialoppvekstfag**

**527 Idrettsfag**

**528 Teknikk og industriell produksjon**

**529 Musikk, dans og drama**

**530 Medier og kommunikasjon**

**531 Naturbruk**

**532 Service og samferdsel**

**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. Undervisning av minoritetsspråklige skal føres mot funksjon 562 og den enkelte elev i tjenesterapporteringen kodes AOLOV dersom undervisningen ikke følger læreplaner knyttet til utdanningsprogram, for eksempel innføringsgrupper.
5. Syns- og audiopedagog, logoped, døvetoalk, læringer som jobber innenfor området funksjon 562.
6. Kjøp av tilrettelagte undervisningstjenester for elever som ikke omfattes av funksjon 590.
7. Øvrige utgifter til tilpasset opplæring føres på utdanningsprogram hvor eleven er registrert
8. Utgifter/inntekter knyttet til Ny Giv – Oppfølgingsprosjektet (OT-NAV prosjektet).

**570 Fagopplæring i arbeidslivet**

Omfatter alle utgifter og inntekter knyttet til opplæring i bedrift.

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 gjestelærlinger.
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.

**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. Inntak 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 førskole, grunnskole og videregående opplæring).
3. Fengselsundervisning.
4. Utgifter og inntekter til privatister, herunder privatistkontor.
5. Tilskudd til «Elevorganisasjonen».
6. Utgifter/inntekter AMO-kurs.
7. Utgifter/inntekter ved opplæring på høgskolenivå.
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 (i så tilfelle føres utgiftene på respektive utdanningsfunksjoner).
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 Ny Giv Overgangsprosjektet.
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).

**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 tannklinikene.

Funksjon 660 omfatter utgifter og inntekter ved tannklinikene som i liten grad påvirkes av omfanget av pasientbehandling, og er nødvendige for at klinikene 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 arbeidere),
- utgifter til kurs og kompetanseutvikling for klinisk personell.

~~700 Tilrettelegging og støttefunksjoner for næringslivet~~ Fra 2015 slås funksjon 700 og 705 sammen til ny funksjon 701

**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
- Saksbehandling i forbindelse med fylkeskommunens egne finansieringsordninger.

Funksjonen omfatter også:

- Statlige støtteordninger
- Direkte utgifter/inntekter knyttet til utlån og tilskudd fra fylkeskommunale næringsfond
- Konesjonsavgifter som er bundet (avsetninger og disponering av fond) m.v.
- Utlån og avdrag til næringsfond, og renteinntekter næringsfond.

~~705 Finansieringsbistand overfor næringslivet~~ Fra 2015 slås funksjon 700 og 705 sammen til ny funksjon 701

**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 ihht 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.

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

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

- Inntekter og utgifter knyttet til henholdsvis konsesjonskraft, kraftrettighet, hjemfallsavgift eller annen kraft for videresalg. Konesjonsavgifter som er bundet til næringsformål føres under funksjon ~~705~~ 701.
- Konsesjonskraftinntekter, som kan benyttes fritt til dekning av fylkeskommunale utgifter.
- Kontingent til LVK (Landssamanslutninga av vasskraftkommunar).
- Utgifter for konsesjonskraft, 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 konsesjonskraft, 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. Regionale forskningsfond. Lokale/regionale utviklingsprosjekter tas også med (ikke rene næringsutviklingsprosjekter).



**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 og eventuelt andre former for tilskudd innen friluftsliv som ikke hører under av funksjon 775.

**722 Fylkesveier**

~~(funksjon 720 og 721 ble slått sammen til ny funksjon 722 fom 2013)~~

- 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 trykkekhet 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. 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 til fylkeskommunens varige eie eller bruk, jf. regnskapsforskriften § 8. 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 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).

**730 Bilruiter**

1. Fylkeskommunens utgifter i sammenheng med tilskuddsberettigede bilruiter. Utgifter og inntekter knyttet til bilruteløyver. 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 fører særregnskap, 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 (mrk: 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 fører særregnskap, 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 (mrk: 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 fører særregnskap, 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 (mrk: 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 Transport (ordninger) for funksjonshemmede**

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

**734 Sporveier og forstadsbaner**

Tilskudd til sporveier og forstadsbaner.

**740 Bibliotek**

Utgifter og inntekter knyttet til fylkesbibliotekstjenesten.

**750 Kulturminneforvaltningvern**

Aktiviteter knyttet til

- det fylkeskommunale ansvar for kulturminneforvaltningvern,
- forvaltning av fredningsobjekter,
- fylkeskonservator,
- saksbehandlingsinnsats
- bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal og privat planlegging og utbyggingsvirksomhet,
- og ulike typer tilskudd innenfor kulturminneforvaltningenvernet e- etter skjønn.

**760 Musèer**

Utgifter og inntekter til musèer og samlinger (også tilskudd til kommunale eller private musèer 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 knutepunks- 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 mediavirksomhet.
- 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 (Obs: lokaler som er knyttet til kunst/kunstformidling, f.eks. teater og konsertsaler eller musèer plasseres under den aktuelle funksjonen).
- Tilskudd til frivillige organisasjoner og tiltak som ikke hører inn under noen av de ovenstående funksjonene.

**800 Skatt på inntekt og formue**

Skatt på alminnelig inntekt og formue for personlige skattytere.

**840 Statlig 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.

Statlig rammetilskudd føres på art 800, mens andre generelle statstilskudd føres på art 810 (men ikke nødvendigvis på funksjon 840). ~~Tilskudd fra Sametinget til drift og utvikling av tospråk-fylkeskommune.~~

**841 Kompensasjon for merverdiavgift i investeringsregnskapet**

Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i investeringsregnskapet. Mvaskompensasjonen 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 KMDs brev av 7.4.2010 til NKRF, hvor departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) anses som felles finansiering av investeringsporteføljen. Brevet ligger på denne [linken](#). Det vises også til *Veileder budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskaper ( publisasjonskode H-2270 B) som finnes på KMD sin internettside under [www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no).*

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

**850 Generelt statstilskudd vedrørende flyktninger m.v. Funksjon 850 utgår fom 2015**

~~Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i investeringsregnskapet henføres til funksjon 850. Kompensasjon for merverdiavgift for anskaffelser i driftsregnskapet skal henføres til samme funksjon som anskaffelsen.~~

**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 (innlån og utlån)**

Under denne funksjonen føres renteutgifter (ekskl. morarenter) og renteinntekter, herunder rente og avdragskompensasjon, og eksterne finansieringstransaksjoner (inkl. låneavdragsfond). Eksterne finansieringstransaksjoner inneholder:

**(1) Bruk av lån og avdrag på lån:**

All bruk av lån, avdragsutgifter og avsetninger til låneavdragsfond bør føres på funksjon 870. Det vises til KMDs brev av 7.4.2010 til NKRF, hvor departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) anses som felles finansiering av investeringsporteføljen. Brevet ligger på denne [linken](#). *Det vises også til [Veileder budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskaper \( publisasjonskode H-2270 B\) som finnes på KMD sin internettside under \[www.regjeringen.no\]\(http://www.regjeringen.no\).](#)*

**(2) Utlån (ekskl. sosiale utlån som skal føres på funksjon 281), formidlingslån og mottatte avdrag:**

Det er bare utlån av kommunens egne midler som føres på funksjon 870. Det vises til skillet mellom utlån og tilskudd til andre, jf. god kommunal regnskapsskikk, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no). Utlån og avdrag til næringsfond føres på funksjon 325 Tilrettelegging/bistand for næringslivet. Formidlingslån fra Husbanken (innlån, utlån, avdrag og mottatte avdrag, samt renter) føres på egen funksjon 283 Bistand til etablering og opprettholdelse av egen bolig.

**880 Interne finansieringstransaksjoner**

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 KMDs brev av 7.4.2010 til NKRF, hvor departementet legger til grunn at all tilgang på frie midler i investeringsregnskapet (herunder bruk av lånemidler) anses som felles finansiering av investeringsporteføljen. Brevet ligger på denne [linken](#). Avsetninger til låneavdragsfond føres ikke her (jf. funksjon 870).

**899 Årets regnskapsmessige merforbruk/mindreforbruk**

# 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 undervisningsmateriell (art 105) og utgifter til vedlikehold (lønn og materiell, 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 (undervisningsmateriell) 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 "kommunekassa" og et kommunalt foretak) føres på bestemte arter ("elimineringsarter" eller "nettingsarter"), uavhengig av utgifts- og inntektstype. Eksempelvis at kommunekassas kjøp av tjenester fra et (eget) kommunalt foretak skal føres på art 380, selv om kjøpet anses å inngå i 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 ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner. **Riktig artsbruk er avgjørende for at SSB skal kunne publisere "konserntall" på [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/) 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 på [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/). **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 ny 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 oppgavepliktige**. Pensjonsordninger (inkludert avtalefestet pensjon) føres på art 090.
- Trekkpliktig/**oppgaveopplysnings**pliktig, 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 100-290) omfatter som hovedregel utgifter som er knyttet til kjøp av varer og tjenester som inngår som produksjonsfaktorer i (fylkes)kommunens egen produksjon, jf. avsnitt 3.4.
- Unntak: Når det er tale om kjøp mellom (fylkes)kommune og eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget inter(fylkes)kommunalt selskap er likevel hovedregelen at artsserie 1/2 ikke skal benyttes, jf. art 375 og 380. Se nærmere om dette i avsnitt 3.4 – 3.6 og i kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.
- Art 290 Internkjøp brukes kun som motpost til 790 Internsalg.

#### 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 (utenom egne foretak og IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager) som erstattet (fylkes)kommunal tjenesteproduksjon, jf. avsnitt 3.4.
- Det gjelder spesielle regler for art 375 og 380 siden disse har en spesiell betydning for muligheten til å publisere "konserntall" i KOSTRA. Art 375 skal som hovedregel benyttes 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 380 skal som hovedregel benyttes ved kjøp av varer og tjenester fra egne foretak, uavhengig av om kjøpet må anses som kjøp som inngår i egenproduksjon (jf. artsserie 1/2). Art 375 og 380 har sitt motstykke i art 775 og 780. Se nærmere om dette i avsnitt 3.4 – 3.6 og i kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.
- "Unntak fra unntaket": Det finnes tilfeller der art 375 og 380 likevel ikke skal brukes. Se nærmere om dette i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

#### 4 Overføringsutgifter

- Artene 400-470 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.
- Det gjelder spesielle regler for art 475 og 480 siden disse har en spesiell betydning for muligheten til å publisere "konserntall" i KOSTRA. Art 475 skal benyttes ved overføring til IKS der kommunen/fylkeskommunen er deltaker. Art 480 skal benyttes ved overføring til eget foretak. Art 475 og 480 har sitt motstykke i art 895 og 880. Se mer om dette i kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.
- "Unntak fra unntaket": Det finnes tilfeller der art 475 og 480 likevel ikke skal brukes. Se nærmere om dette i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.
- Art 490 skal kun benyttes til budsjettmessige avsetninger. Arten er ikke gyldig i regnskapet.

#### 5 Finansutgifter mv.

- På artsserie 5 føres utgifter knyttet til opptak av lån, kjøp av og verdiendringer på aksjer/andeler og utlån.
- Avskrivninger, overføringer fra driftsregnskapet til investeringsregnskapet og avsetninger føres også her, sammen med regnskapsmessig mindreforbruk og udisponert i investeringsregnskapet.



## 6 Salgsinntekter

- På artsserie 6 føres brukerbetalinger, gebyrer, avgifter, husleieinntekter og salgsinntekter. Det er særskilte arter for mva-pliktig omsetning. Eventuelle avgiftspliktige refusjoner skal også føres her. Art 690 kan benyttes ved fordeling av utgifter og internsalg.
- Unntak: Når det er tale om salg mellom (fylkes)kommune og eget (fylkes)kommunalt foretak eller eget inter(fylkes)kommunalt selskap er hovedregelen at artsserie 6 ikke skal benyttes, jf. art 775 og 780. Se nærmere om dette i kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.
- "Unntak fra unntaket": Det finnes tilfeller der dette unntaket ikke gjelder, der artsserie 6 likevel skal benyttes. Se nærmere om dette i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

## 7 Refusjoner

- Artene 700-770 gjelder som regel der kommunen får betalt for utlegg som den har pådratt seg for andre. Tilskudd som er knyttet til utgifter som 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. Kommunens andel av inntekter i forbindelse med samarbeidsavtaler med andre kommuner vil som regel være refusjoner.
- 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 inntektsart der kjøp av varer og tjenester er ført på art 375 i kjøpende enhet. 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 som hovedregel benyttes ved kjøp av varer og tjenester fra egne foretak. Se nærmere om dette i avsnitt 3.4 – 3.6 og i kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.
- Det finnes tilfeller der art 775 og 780 likevel ikke skal benyttes. Se nærmere om dette i avsnitt 3.4 - 3.6 og kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

## 8 Overføringsinntekter

- Artene 800-877 og 890 inneholder som regel overføringer og tilskudd som kommunen mottar uavhengig av kommunens konkrete tjenesteproduksjon, dvs at tilskuddets størrelse ikke påvirkes av den faktiske tjenesteproduksjonen.
- Det gjelder spesielle regler for art 880 og 895 siden disse har en spesiell betydning for muligheten til å publisere "konserntall" i KOSTRA. 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 895 er "motstykket" til art 475, og skal av mottakende enhet brukes som inntektsart der overføringen er ført på art 480 i ytende enhet.
- Det finnes tilfeller der art 880 og 895 likevel ikke skal benyttes. Se nærmere om dette i kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

## 9 Finansinntekter mv.

- På artsserie 9 føres inntekter og innbetalinger knyttet til utlån, opptak av lån (bruk av lån), salg av og verdiendringer på aksjer/andeler, og utbytte/eieruttak.
- 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 inter(fylkes)kommunalt selskap (IKS) der (fylkes)kommunen selv er deltaker, må hhv. artene 380 og 375 som hovedregel benyttes selv 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-2140), 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-2140) som er nødvendig for at 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 egne (fylkes)kommunale foretak eller egne inter(fylkes)kommunale selskaper der (fylkes)kommunen selv er deltaker. Hovedregelen er da art 375 og 380. Dette gjelder selv om kjøp må anses som "deltjenester". Se mer om dette i kapittel 6, samt ny 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-2140) 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 egne (fylkes)kommunale foretak eller egne inter(fylkes)kommunale selskaper der (fylkes)kommunen selv er deltaker. Dette gjelder selv om kjøpet må anses som "deltjenester". Se mer om dette i kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

### 3.4.3 Skillet mellom om individuelle, kollektive og infrastrukturtenester.

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 infrastrukturtenester

- 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 infrastrukturtenester (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 infrastrukturtenester 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.

### 3.5 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, inter(fylkes)kommunale samarbeid/selskaper har plikt til å rapportere regnskapet til KOSTRA. Dette fordi det er en målsetting at KOSTRA 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 [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/)).

For at SSB skal kunne konsolidere regnskapene til "kommunekassa" med de ulike "særregnskapene" på en korrekt måte slik at det kan publiseres "konserntall" med tilfredsstillende kvalitet, er det avgjørende at både (fylkes)kommunen, foretakene, samarbeidene og selskapene (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 ny 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-/tollmyndigheter, 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 11 i kommuneloven
  - Andres interfylkeskommunale samarbeid etter kommuneloven §§ 27 og 28

##### '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 11 i kommuneloven
  - Andres interkommunale samarbeid etter kommuneloven §§ 27 og 28

##### '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 deltager

# Artskontoplanen

### 3.6 Veiledning til innholdet i artene

*Endringer i innholdet i artene fra 2014 til 2015 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
- Lønn for undervisningspersonell utover 100 prosent-stilling
- Fast regulativ lønn tillitsvalgte (HTA)
- Samlingsromtillegg (samlingsstyret tillegg)

*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

#### 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
- Turtilllegg
- 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 vedlikehold/ lønn 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 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 Godtgjørelse 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/~~oppgaveopplysningspliktig~~, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn**

- Introduksjonsstønad
- Kvalifiseringsstønad
- Annen ~~oppgaveopplysningspliktig~~, 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 ~~innberetningsopplysningspliktige~~ 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-Pcer
- 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 m.v

**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 annet forbruksmateriell, råvarer 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-~~oppgave~~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, banktjenester, telefon, internett/bredbånd**

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

**140 Annonse, 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, kurs**

Omfatter utgifter som ikke er **oppgaveopplysningspliktige**.

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

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

**160 Utgifter og godtgjørelser for reiser, diett, bil m.v. som er **oppgaveopplysningspliktige****

- Reiseutgifter
- Skyssgodtgjørelse
- Reisegodtgjørelser for kurs
- Kjøregodtgjørelser
- Kostgodtgjørelser
- Losjigodtgjørelse
- Andre **oppgaveopplysningspliktige** reisegodtgjørelser

**165 Andre **oppgaveopplysningspliktige** godtgjørelser**

- Telefongodtgjørelse går under art 050.
- Verktøygodtgjørelse
- Flyttegodtgjørelser
- Fritids- og ferieforsikring for ansatte
- Stipendier som ikke er trekkpliktige
- Kompensasjon praksisutgifter
- Uniformsgodtgjørelse
- Erkjentlighetsgodtgjørelser
- **OppgaveOpplysning**spliktige konsulentonorar
- Fosterhjemsgodtgjørelse (utgiftsgodtgjørelsen)

(Ikke **oppgaveopplysnings**pliktige reiseutgifter føres på art 170)

**170 Transportutgifter og drift av egne og leide transportmidler (herunder anleggsmaskiner ol.)**

- Ikke **øppgaveopplysnings**pliktige 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 primæroppgaver
  - 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
  - Vedlikehold, service og reparasjoner
 Når 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 kommunens egne anlegg og bygninger (skal fordeles på byggfunksjonene). Mva føres som kompensasjon eller inngående avgift, avhengig av bruk av kraften.

**181 Fjernvarme/fjernkjøling**

Energiutgifter fra fjernvarmeanlegg **og utgifter knyttet til fjernkjøling**

**182 Fyringsolje og fyringsparafin**

**Utgifter til Olje og parafin ved** 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 og utgifter til vakthold og sikring**

- Forsikring av personer og personell i kommunen (ikke trekk- og oppgaveopplysningspliktige 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, leie og leasing 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, bygg-/anleggstjenester og nybygg/nyanlegg**

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

- Vedlikeholdsavtaler **anlegg og** bygninger, innvendig og utvendig
- Innvendig vedlikehold og utvendig vedlikehold
- Vedlikehold av kummer og anlegg
- Vedlikehold av ytre anlegg
- Vedlikehold og nyanlegg av veier
- Utgifter vedrørende drift av veibommer
- Byggetjenester ifm påkostning eller **nyanlegg/nybygg** (rivning, rigging, grunnarbeider, ombygging, utvikling mv)

Under art 230 plasseres alle utgifter knyttet til kjøp av tjenester for vedlikehold av bygg, **og** 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, byggrelatert**, dette føres på art 240.

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** tjenester 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 Serviceavtaler, reparasjoner og vaktmestertjenester**

Art 240 skal kun omfatte innkjøp av tjenester fra andre.

- Brannvarslingsanlegg
- Heiser
- Andre eiendeler
- Vedlikeholdsavtaler for teknisk infrastruktur, IT, og annet inventar/utstyr som ikke er direkte byggrelatert. Vedlikehold av bygg knyttes til art 230 og 250.
- Driftsavtaler med datasentraler/vedlikeholdsavtaler/supportavtaler dataprogrammer
- Kontormaskiner
- Forebygging av skadedyr og lignende
- Vaktmesteravtaler (kjøp fra andre). Kommunens lønnsutgifter til egne vaktmestere skal rapporteres på artsserie 0 i KOSTRA (art 070 skal benyttes for andelen som gjelder vedlikehold av bygg/eiendom).
- Snøbrøytingsavtaler (kjøp fra andre). Kommunens lønnsutgifter til egne brøytemannskaper skal rapporteres på artsserie 0 i KOSTRA. Kommunens utgifter til drift av eget brøytemateriell skal føres på art 170 for transportmaterieill.

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

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

- Eksempelvis maling, betong, trevirke, ledninger mv.

Vedlikeholdsmateriell til utstyr som ikke er del av bygningen føres på art 120.

Driftsmateriell som ikke er vedlikeholdsmateriell førest på art 120.

Arten har ulik betydning i drifts- og investeringsregnskapet.

- I driftsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til vedlikeholdsmateriell.
- I investeringsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til materiell benyttet til påkostning eller investering i nybygg.

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 tjenesten rengjøring av kommunale bygg
- Vask av tekstiler i kommunal regi
- Utgifter til leievask

**270 Andre tjenester (som inngår i egenproduksjon)**

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

- Konsulenttjenester (jf. art 165 for utbetaling av ~~oppgaveopplysnings~~pliktige konsulentonorarer)
- Juridisk bistand
- Kontrolloppgaver
- Konsulenter på byggeledelse, prosjektering m.v
- 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 bygg/anlegg**

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



**290 Internkjøp**

- Ved interne kjøp og salg mellom kommunale enheter er hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes. Ved fordeling av utgifter mellom kommunale enheter er også hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes, jf. kapittel 2. Bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør benyttes så langt mulig- Dette bidrar til at man får frem hvilke ressurstyper som er benyttet under de enkelte funksjoner i KOSTRA.
- Der hvor det er mulig å erstatte bruk av art 290/790 med bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør dette gjøres, spesielt ved
  - kjøp og salg og ved fordeling av utgifter som skjer mellom ulike KOSTRA-funksjoner
  - tilfeller der varen eller tjenesten like godt kan leveres fra markedet (for eksempel renhold eller interne trykkeritjenester).
- Art 290/790 kan eventuelt brukes i de tilfeller der det er tale om kjøp/salg av varer og tjenester mellom kommunale enheter (uavhengig av om dette er forhåndsavtalt).
  - Art 290/790 er ikke ment benyttet til flytting av budsjettmidler/ budsjettendringer. Spesielt bør art 290/790 ikke benyttes til flytting av budsjettmidler/budsjettendringer mellom ulike KOSTRA-funksjoner.
  - Arten kan ikke benyttes til å fordele utgifter til forvaltning, drift og vedlikehold knyttet til bygg.
- Arten 290 brukes utelukkende mot inntektsarten 790 «internsalg», slik at disse artene går i null for kommunen totalt sett. Det er viktig å sikre at penger som sirkulerer innen kommunen kommer enten på 690 eller 790 på inntektssiden, slik at det er mulig å korrigere for det i hovedoversikter og nøkkeltallsberegninger.

**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).

**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:

- Gjesteelever i (andre) fylkeskommuner

**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:

- Gjesteelever i andre kommuners skoler/spesialskoler
- Interkommunal distriktsrevisjon (§ 27-samarbeid der annen kommune er vertskommune)
- Kjøp av plass i private barnehager i andre kommuner

**370 Kjøp fra andre (private)**

Betaling til private, interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager 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
- Kommunale driftstilskudd til privat drevne eldrecenter eller fritidsklubber.
- Utgifter til privat transportfirma som forestår innsamling av husholdningsavfall
- Utgifter til privat transportfirma som forestår tømning 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 IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager**

Art 375 skal som hovedregel benyttes ved kjøp av varer og tjenester fra "eget" IKS (IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager), 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. 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 brannvesenselskap

NB! Utgiftene skal også fordeles på riktig funksjon, for PPT eksempelvis funksjon 201, 202 og 213 ~~og eventuelt 214~~.

I IKSet: arten benyttes 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 ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**380 Kjøp fra (fylkes)kommunalt foretak i egen kommune/fylkeskommune**

Art 380 skal som hovedregel benyttes ved kjøp av varer og tjenester fra egne 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. 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: arten benyttes ved kjøp fra egen (fylkes)kommunene, 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 ulike funksjoner. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6 (eksempel 3), samt ny 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)
- Avregningsoppgjør fastlegeordningen/fysioterapeuter (tilbakebetaling til staten)

**429 Merverdiavgift som gir rett til mvakompensasjon**

Merverdiavgift på anskaffelser som gir rett til kompensasjon etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner.

Merverdiavgift som omfattes av generell kompensasjonsordning, og som skal kreves kompensert etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner, skal samtidig inntektsføres på art 729 på aktuell funksjon. Kompensasjon for anskaffelser i driftsregnskapet henføres til funksjonen der mvakompensasjonsutgiften er påløpt.

Mvakompensasjonen 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 841 850.

**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 (private)**

Overføring til private, interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager 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, (mva behandles likt som som annet kjøp for videresalg).
- Tilskudd til fritidstiltak, kulturiltak, 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 fellesråd, og verdi av tjenesteytingsavtale med fellesrådet
- 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 sosialhjelp kap. 5.5.
- 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 IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager**

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

I IKSet: arten benyttes ved overføring til (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 selger og kjøper fører overføringen på ulik funksjon. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**480 Overføring til (fylkes)kommunalt foretak i egen kommune/fylkeskommune**

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

I foretaket: arten benyttes ved overføringer til egen 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 selger og kjøper fører overføringen på ulik funksjon. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**(490 Reserverte bevilgninger/avsetninger)**

Denne arten kan benyttes til budsjettmessige avsetninger og reserve til tilleggsbevilgninger.

- Arten forutsettes utelukkende brukt i budsjettet, og avsetninger skal fordeles før regnskapsavslutning.
- **Det skal ikke framkomme beløp på denne arten ved rapporteringen i KOSTRA.**

Eksempel:

- Avsatt til tilfeldige utgifter til formannskapets disposisjon
- Avsetninger til lønnsøkning.

*Dette er således ikke en «KOSTRA-art»*

**500 Renteutgifter, provisjoner og andre finansutgifter**

Lånekostnader

Forsinkelsesrenteutgifter

**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 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/oppør/avvikling.

**510 Avdrag****511 Konserninterne avdrag**

Arten benyttes 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) .

**520 Utlån**

- Utlån av egne midler, og videre utlån av innlånte midler (formidlingslån), eksempelvis:
  - Sosiale utlån
  - Utlån næringsfond
  - Startlån
- Forskottinger
- 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 tilsvarer 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).

**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 regnskapsmessige merforbruk/dekning av tidligere års udekket**

Arten brukes også i investeringsregnskapet ved dekning av udekket.

**540 Avsetninger til disposisjonsfond****548 Avsetninger til ubundne investeringsfond****550 Avsetninger til bundne fond****570 Overføring til investeringsregnskapet****580 Regnskapsmessig mindreforbruk/udisponert**

Arten brukes også i investeringsregnskapet ved udisponert.

**590 Avskrivninger**

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

**600 Brukerbetaling for kommunale tjenester**

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. utenfor avgiftsområdet**

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 mva-pliktige.

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

Mva-reglene bestemmer hva som skal føres her

**629 Billettinntekter**

Mva-pliktige parkeringsbilletter og andre mva-pliktige billettinntekter føres på art 650

**630 Husleieinntekter, festeavgifter, utleie av lokaler**

- 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

**640 Avgiftspliktige gebyrer**

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

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

Salg av varer og tjenester til andre som er mva-pliktige.

Inntekter ved videresalg av konsesjonskraft, kraftrettighet eller annen kraft

Eksempelvis:

- mva-pliktige salgs- og billettinntekter

Mva-reglene bestemmer hva som skal føres her

**660 Salg av driftsmidler**

Inntekter fra salg av driftsmidler.

- Dersom det aktuelle driftsmiddelet ved anskaffelsen har vært definert som investeringsutgift (og aktivert i balanseregnskapet) føres salgsinntekten som investeringsinntekt i kontoklasse 0.

Mva-pliktig 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**

- Ved interne kjøp og salg mellom kommunale enheter er hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes. Ved fordeling av utgifter mellom kommunale enheter er også hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes, jf. kapittel 2. Bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør benyttes så langt mulig. Dette bidrar til at man får frem hvilke ressurstyper som er benyttet under de enkelte funksjoner i KOSTRA.
- Ved interne kjøp og salg av varer og tjenester mellom kommunale enheter benytter kjøper korrekt utgiftsart (art 0/1/2). Selger benytter art 690.
- Ved intern fordeling av utgifter belastes bruker (det vil si de enhetene/funksjonene som faktisk har benyttet de aktuelle ressursene) på korrekt art (art 0/1/2). Ved fordeling av utgifter benyttes art 690.
- Art 690 kan benyttes i kombinasjon med andre funksjoner enn funksjon 190/490.
- Det er viktig å sikre at penger som sirkulerer innen kommunen kommer på art 690 på inntektssiden, slik at det er mulig å korrigere for det i hovedoversikter og nøkkeltallsberegninger.

**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 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 mvakompensasjonsutgiften er påløpt.
- **Mvakompensasjonen 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 **841 850**.



**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: Gjestelever, avtale om sykehjemsplasser, barnehageplasser etc.

**770 Refusjon fra andre (private)**

Refusjon fra private, herunder kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap. Refusjon fra interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager. 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

**775 Salg til IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager**

Art 775 skal som hovedregel benyttes ved salg av varer og tjenester til "eget" IKS (IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager), jf. avsnitt 3.3/3.4 og kapittel 6. Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

I IKSet: arten benyttes 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 ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**780 Salg til (fylkes)kommunalt foretak i egen kommune/fylkeskommune**

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

I foretaket: arten benyttes ved salg til egen (fylkes)kommune.

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 ulik funksjon. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6 (eksempel 3), samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**790 Internsalg**

- Ved interne kjøp og salg mellom kommunale enheter er hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes. Ved fordeling av utgifter mellom kommunale enheter er også hovedregelen at korrekt art (art 0/1/2) og art 690 benyttes, jf. kapittel 2. Bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør benyttes så langt mulig. Dette bidrar til at man får frem hvilke ressurstyper som er benyttet under de enkelte funksjoner i KOSTRA.
- Der hvor det er mulig å erstatte bruk av art 290/790 med bruk av korrekt art (art 0/1/2) og art 690 bør dette gjøres, spesielt ved
  - kjøp og salg og ved fordeling av utgifter som skjer mellom ulike KOSTRA-funksjoner
  - tilfeller der varen eller tjenesten kan leveres fra andre enn kommunen (for eksempel renhold eller trykkeritjenester).
- Art 290/790 kan eventuelt brukes i de tilfeller der det er tale om kjøp/salg av varer og tjenester mellom kommunale enheter (uavhengig av om dette er forhåndsavtalt).
  - Art 290/790 er ikke ment benyttet til flytting av budsjettmidler/budsjettendringer. Spesielt bør art 290/790 ikke benyttes til flytting av budsjettmidler/budsjettendringer mellom ulike KOSTRA-funksjoner.
  - Arten kan ikke benyttes til å fordele utgifter til forvaltning, drift og vedlikehold knyttet til bygg.
- Arten 790 brukes alltid mot utgiftsart «internkjøp», slik at disse artene går i null for kommunen totalt sett. Det er viktig å sikre at penger som sirkulerer innen kommunen kommer enten på 690 eller 790 på inntektsiden, slik at det er mulig å korrigere for det i hovedoversikter og nøkkeltallsberegninger.

**800 Rammetilskudd****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 videreformidling, 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

**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.

Eksempel:

- 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, næringsseiendommer og annen fast eiendom

**875 Eiendomsskatt boliger og fritidseiendommer****877 Andre direkte og indirekte skatter**

- Konesjonsavgift
- Naturressurskatt

**880 Overføringer fra (fylkes)kommunalt foretak i egen kommune/fylkeskommune**

Art 880 skal som hovedregel benyttes ved overføring fra egne foretak (foretak som er en del av (fylkes)kommunen som rettssubjekt). Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

I foretaket: arten benyttes 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 selger og kjøper fører overføringen på ulik funksjon. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6, samt ny veileder om føring av konserninterne transaksjoner.

**890 Overføringer fra andre (private)**

Overføring fra private, interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager eller kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap. Gjelder også for overføring fra stiftelser.

Eksempler:

- Gaver fra private, herunder "arv" (testamentariske gaver).

**895 Overføring fra IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager**

Art 895 skal som hovedregel benyttes ved overføring fra "eget" IKS (IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager). Hovedregelen gjelder når både kjøper og selger skal bruke samme funksjon.

I IKSet: arten benyttes 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 selger og kjøper fører overføringen på ulik funksjon. I slike tilfeller skal artsserie 1/2 og ordinær inntektsart brukes, jf. kapittel 6, samt ny 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 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/opphevet.

**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).

**920 Mottatte avdrag på utlån**

Mottatte avdrag på utlån og tilbakebetaling av forskottinger, jf. art 520.

**921 Mottatte avdrag på konserninterne utlån**

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

**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/bruk av tidligere års udisponert**

Arten brukes også i investeringsregnskapet ved udisponert.

**940 Bruk av disposisjonsfond****948 Bruk av ubundne investeringsfond****950 Bruk av bundne driftsfond****958 Bruk av bundne investeringsfond****970 Overføringer fra driftsregnskapet****980 Regnskapsmessig merforbruk/ udekket**

Arten brukes også i investeringsregnskapet ved udekket.

**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 2014 til 2015 er markert med rød tekst.*

*Statistisk sentralbyrå har utarbeidet ytterligere 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*

Kapittelnummer 2.xx gjelder for kommuner og fylkeskommuner som rapporterer ihht forskrift 15.12.2000 nr 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner. Tilsvarende kapittelnummer 5.xx gjelder for kommunale og fylkeskommunale foretak mv. som rapporterer ihht samme forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner. Se vedlegg 6 til forskriften.

Kapittelnummer 5.xx gjelder også for interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som rapporterer ihht. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet. Merk at kapittelinnstillingen for disse virksomhetene avviker noe fra kapittelinnstillingen som gjelder for de virksomhetene som rapporterer etter forskrift 15.12.2000 nr. 1425. Se vedlegg 5 til denne forskriften.

#### *Hovedkapitlene for eiendeler (2.1 / 5.1 – 2.2 / 5.2)*

I balanseregnskapet er anleggsmidler eiendeler bestemt til varig eie eller bruk for kommunen eller fylkeskommunen. Andre eiendeler er omløpsmidler, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 8. Dette skillet gjelder tilsvarende for kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter kommunale regnskapsprinsipper, og for interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, 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).

2.1 og 5.1	Omløpsmidler	
2.10 og 5.10	Kasse og bank	Her føres kassebeholdning og bankinnskudd som er klassifisert som omløpsmidler.
2.11 og 5.11	Obligasjoner	Her føres obligasjoner som er klassifisert som omløpsmidler.
2.12 og 5.12	Sertifikater	Her føres sertifikater som er klassifisert som omløpsmidler.
2.13 og 5.13	Kortsiktige fordringer	Her føres fordringer som er klassifisert som omløpsmidler.
2.14 og 5.14	Konserninterne kortsiktige fordringer	Her føres kortsiktige fordringer mellom kommunekassen og regnskapet til egne kommunale foretak og interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker, evt lånefond.
2.15 og 5.15	Derivater	Her føres derivater som er omløpsmidler
2.18 og 5.18	Aksjer og andeler	Her føres finansielt motiverte investeringer i aksjer og andeler som er klassifisert som omløpsmidler.
2.19 og 5.19	Premieavvik <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres premieavvik mellom pensjonspremie og netto pensjonskostnad, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 13.
5.17	Varer <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres varebeholdning som er klassifisert som omløpsmidler.

2.2 og 5.2	Anleggsmidler	
2.20 og 5.20	Pensjonsmidler <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres pensjonsmidler, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 13.
2.21 og 5.21	Aksjer og andeler	Her føres investeringer i aksjer og andeler som er klassifisert som finansielle anleggsmidler.
2.22 og 5.22	Utlån	Her føres obligasjoner og utlån som er klassifisert som finansielle anleggsmidler.
2.23 og 5.23	Konserninterne langsiktige fordringer	Her føres langsiktige fordringer mellom kommunekassen og regnskapet til egne kommunale foretak og interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker. Evt lånefondets fordringer på utlån.
2.24 og 5.24	Utstyr, maskiner og transportmidler	Her føres utstyr, maskiner og transportmidler som er klassifisert som varige driftsmidler (herunder aktiverte påkostninger).
2.27 og 5.27	Faste eiendommer og anlegg	Her føres faste eiendommer og anlegg som er klassifisert som varige driftsmidler (herunder aktiverte påkostninger).
5.28	Immaterielle eiendeler <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres immaterielle eiendeler som er klassifisert som anleggsmidler.

*Hovedkapitlene for gjeld og egenkapital (2.3 / 5.3 — 2.5/ 5.5)*

Klassifisering av langsiktig og kortsiktig gjeld 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).

2.3 og 5.3	Kortsiktig gjeld	
2.31 og 5.31	Kassekredittgjeld	Her føres kassekredittgjeld.
2.32 og 5.32	Annen kortsiktig gjeld	Her føres annen kortsiktig gjeld (eks. gjeld knyttet til anordningsprinsippet).
2.33 og 5.33	Konsernintern kortsiktig gjeld	Her føres kortsiktig gjeld mellom kommunekassen og regnskapet til egne kommunale foretak og interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker, evt lånefond.
2.34 og 5.34	Derivater	Her føres derivater som er kortsiktig gjeld
2.39 og 5.39	Premieavvik <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres premieavvik mellom pensjonspremie og netto pensjonskostnad, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 13.

2.4 og 5.4	Langsiktig gjeld	
2.40 og 5.40	Pensjonsforpliktelse <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres pensjonsforpliktelser, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 13.
5.40	Pensjonsforpliktelse <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres netto pensjonsforpliktelse.
2.41 og 5.41	Ihendehaverobligasjoner	Her føres obligasjonslån som er klassifisert som langsiktig gjeld.
2.43 og 5.43	Sertifikatlån	Her føres sertifikatlån som er klassifisert som langsiktig gjeld.
2.45 og 5.45	Andre lån / Annen langsiktig gjeld	Her føres andre lån/annen langsiktig gjeld.
5.46	Avsetning for forpliktelser <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres avsetninger for forpliktelser som er klassifisert som langsiktig gjeld.
2.47 og 5.47	Konsernintern langsiktig gjeld	Her føres langsiktig gjeld mellom kommunekassen og regnskapet til egne kommunale foretak og interkommunale selskap der kommunen selv er deltaker. Evt gjeld til lånefond.

2.5 og 5.5	Bokført egenkapital	
2.51 og 5.51	Bundne driftsfond  <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres midler som i henhold til lov, forskrift eller avtale er avsatt til bestemte driftsformål, f.eks. VAR-fond eller ubrukte øremerkete tilskudd.
5.51	Bundne driftsfond  <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres innskutt egenkapital ihht regnskapsloven.
2.53 og 5.53	Ubundne investeringsfond  <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	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).
2.55 og 5.55	Bundne investeringsfond  <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres midler som i henhold til lov, forskrift eller avtale er avsatt til bestemte investeringsformål, f.eks. ubrukte øremerkete investeringstilskudd.
2.56 og 5.56	Disposisjonsfond  <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres midler som fritt kan benyttes til finansiering i drifts- eller investeringsregnskapet.
5.56	Disposisjonsfond  <i>(gjelder kun interkommunale selskaper og foretak som fører regnskap etter regnskapslovens prinsipper, jf. forskrift 21.10.2003 nr. 1445 om rapportering fra interkommunale selskaper og kommunale og fylkeskommunale foretak som driver næringsvirksomhet)</i>	Her føres opptjent egenkapital ihht regnskapsloven.
2.580 og 5.580	Endring i regnskapsprinsipp som påvirker AK (investering)  <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres endring i regnskapsprinsipp som påvirker arbeidskapitalen (investering).
2.581 og 5.581	Endring i regnskapsprinsipp som påvirker AK (drift)  <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres endring i regnskapsprinsipp som påvirker arbeidskapitalen (drift).



2.5 og 5.5	forts. bokført egenkapital	
2.5900 og 5.5900	Regnskapsmessig merforbruk <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres regnskapsmessig merforbruk (drift).
2.5950 og 5.595	Regnskapsmessig mindreforbruk <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres regnskapsmessig mindreforbruk (drift).
2.5960 og 5.5960	Udisponert i investeringsregnskapet <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres udisponert beløp i investeringsregnskapet.
2.5970 og 5.5970	Udekket i investeringsregnskapet <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres udekket beløp i investeringsregnskapet.
2.5990 og 5.5990	Kapitalkonto <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres saldo på kapitalkonto.

2.9 og 5.9	Memoriakonti	
2.9100 og 5.9100	Memoriakonto ubrukte lånemidler <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres ubrukte lånemidler av lån.
2.9110 og 5.9110	Memoriakonto ubrukte konserninterne lånemidler	Her føres ubrukte lånemidler av konserninterne lån.
2.9200 og 5.9200	Andre memoriakonti <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres saldo på andre memoriakonti.
2.9999 og 5.9999	Motkonto for memoriakonti <i>(gjelder kun (fylkes)kommuner og foretak som fører regnskap etter kommunelovens prinsipper, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1425 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner)</i>	Her føres motposterings 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 - SNA93) og EU (European System of National Accounts - ESA95).

Bakgrunnen for endringene i sektorkodingen er at nåværende institusjonelle sektorgruppering ikke lenger tilfredsstiller rapporteringskrav til Eurostat eller nasjonale behov. Kodestrukturen er sprengt. Den norske klassifikasjonen har vært tilnærmet uendret siden den ble etablert i 1987 – ut fra næringsstrukturen på 1970-tallet (til tross for revisjoner av SNA og ESA i hhv. 1993 og 1995).

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, og 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 finansierings-selskaper	Kredittforetak er finansieringsforetak med konsesjon fra Kredittilsynet, som kredittforetak samt norske filialer av utenlandske kredittforetak. Finansieringsselskaper omfatter factoring-, leasing- og avbetalings-selskaper 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 investerings-selskaper som er mer enn 50 prosent direkte eller indirekte eid av staten.	Statlige låneinstitutter omfatter Den Norske Stats Husbank, Statens lånekasse 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	Investerings-selskaper og aktive eierfond / PE-fond	Investerings-selskaper 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 holdings-selskaper og øvrige finansielle foretak unntatt forsikring	Omfatter Finansielle holdings-selskaper 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 hoved- virksomheten 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	Livsforsikringsselskaper, pensjonskasser og pensjonsfond under Finanstilsynets kontroll, norske filialer av utenlandske livsforsikringsselskaper, pensjons- og stønadsordninger opprettet ved avtaler mellom næringslivets organisasjoner, fellesordningene for tariffestet og avtalefestet pensjon.	Omfatter (FTP og AFP). Omfatter ikke innskuddspensjonsforetak som føres under sektor 499.
570	5700	Skadeforsikring s-selskaper	Skadeforsikringsselskaper under Finanstilsynets kontroll, Den Norske Krigsforsikring for Skib og Statens Varekrigsforsikring, samt norske filialer av utenlandske skadeforsikringsselskaper.	Inkl. gjensidige branntrygdslag og gjensidige sjøtrygdslag. Norske skadeforsikringsselskapers 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, Folketrygdefondet 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.
640	-	Sektor for skatteinnkreving	Sektoren omfatter kommunens økonomiske forpliktelser og tilgodehavende overfor skatteinnfordreren og avgiftsmyndigheter. Dette omfatter forpliktelser eller tilgodehavende i forbindelse med merverdiavgift, samt de beløp 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.

Kode i kommune - regnskap	ER-kode	Institusjonell sektor	Definisjon	Merknader
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 egenkap 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.

Det er utarbeidet lister over ER-sektorene 3100, 3200, 3500, 3600, 3900, 4100, 4300, 4500, 4900, 5500, 5700. Det er dessuten laget lister over foretak som flyttes til enkelte av de nyopprettede sektorene.

Listene er tilgjengelig på adressen [http://www.ssb.no/skjema/finmark/rapport/orbof/inst\\_sektorgr.html](http://www.ssb.no/skjema/finmark/rapport/orbof/inst_sektorgr.html)

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

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.

Det refereres konsekvent til kontoklasse 2 i angivelsen av kapitellkoder. Disse er gyldige bare i kontoplanen for kommune- og fylkeskommuneregnskapene. For særbedriftenes kontoplan erstattes kontoklassen med 5. 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 2.10 Kasse og bankinnskudd

Kontantbeholdninger føres på kapittel 2.10 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 skattetreksmidler 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, i det man kan ha innskudd også i utenlandske banker i utlandet (evt. i norske bankers filialer i utlandet). Disse bankinnskuddene rapporteres på sektor 900.

###### Kapittel 2.11 Ihendehaverobligasjoner

Obligasjoner er definert som omsettelige standardiserte verdipapirlån med opprinnelig løpetid på over et år. Dette omfatter statsobligasjoner, kommuneobligasjoner og andre obligasjoner utstedt til ihendehaver, 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 2.21 eller 2.18.

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 2.11.

### Kapittel 2.12 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 (kredittsertifikater), 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 2.11 Obligasjoner.

### Kapittel 2.13 Kortsiktige fordringer

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, andre kommuner/fylkeskommuner og deres foretak (FKF/KF/IKS), forsikringsselskaper m.m. I tillegg har kommuner/fylkeskommuner fordringer overfor **egne** foretak, jf. kapittel 2.14.

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.

Kortsiktige fordringer overfor **andre** kommuners/fylkeskommuners foretak (KF/FKF) eller interkommunale selskaper (IKS) som kommunen/fylkeskommunen selv ikke dertaker i: (IKS)

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 2.13:

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 2.14 Konserninterne kortsiktige fordringer

Kapittel 2.14 inneholder samme type fordringer som 2.13, men omfatter kun de postene som er innenfor kommunekonsernet. Det vil si at det kun er fordringer/gjeld mellom kommunen/fylkeskommunen og dens KF/FKF/IKS, og kommunens/fylkeskommunens KF/FKF og IKS seg imellom.

Ingen andre sektorer enn 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar og 650 Fylkeskommuner og kommuner er relevant på kapittel 2.14. Skillet mellom disse framgår av forklaringen under kapittel 2.13.

### Kapittel 2.15 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 er en utførlig beskrivelse av derivater generelt, og hvordan de skal regnskapsføres, i «Høringsutkast til "KRS nr. 11 Foreløpig standard (F) – Finansielle eiendeler og forpliktelser", se [www. GKRS.no](http://www.GKRS.no) (som var på høring i 2013).



Derivater er kontraktsbasert, 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 2.18 – se forklaringen under ”Kapittel 2.21 og 2.18” nedenfor**

**Kapittel 2.19 Premieavvik**

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

#### 4.4.2 Anleggsmidler

##### Kapittel 2.20 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 tvil (og omkode til tre sifre).

##### Kapitlene 2.21 og 2.18 Aksjer og andeler

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 m.v.: 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 m.v. rapporteres i den sektor pensjonsfondet ligger, i hovedsak sektor 550.

##### Antatt uvesentlige sektorer på 2.18 og 2.21

Det antas at eierandeler i enheter innenfor sektor 890 (som inkluderer borettslag, lønnstakere, personlig næringsdrivende m.m.) er små, og 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 2.18 og 2.21

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 2.22 Utlån

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 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 og IKS. Se for øvrig kapittel 2.13 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 2.22:**

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 Livsforsikringselskaper og pensjonskasser, 570 Skadeforsikringselskaper.

**Ulogiske sektorer på kapittel 2.22**

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 2.23 Konserninterne langsiktige fordringer**

Kun sektorene 151 og 650 er relevante på kapittel 2.23. Se for øvrig beskrivelsen til kapittel 2.14. Ingen andre sektorer enn 151 Kommunale foretak med ubegrenset ansvar og 650 Fylkeskommuner og kommuner er relevant på kapittel 2.14. Skillet mellom disse framgår av forklaringen under kapittel 2.13.

**Kapittel 2.24 Utstyr, maskiner og transportmidler**

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

**Kapittel 2.27 Faste eiendommer og anlegg**

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

### 4.4.3 Kortsiktig gjeld

#### Kapittel 2.31 Kassekredittlån

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

#### Kapittel 2.32 Annen kortsiktig gjeld

Dette er ulike former for kortsiktig gjeld av typen leverandørgjeld, avsatte feriepenger, skyldige avgifter m.m., og i teorien kan nesten alle sektorkoder tenkes benyttet her. En kommune/fylkeskommune vil/kan ha gjeld overfor privatpersoner, personlige næringsdrivende, aksjeselskaper, bransjeorganisasjoner, banker, andre kommuner og deres foretak (KF/FKF/IKS), forsikringsselskaper m.m. I tillegg vil mange kommuner/fylkeskommuner ha kortsiktig gjeld overfor sine egne foretak, jf. kapittel 2.33 for disse.

I praksis vil det være små beløp overfor mange av sektorene, og en vesentlighetsvurdering kan gjøres. Dersom gjelden ved årets slutt normalt 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.

Kommunens interne periodiseringskonti rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

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

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 2.32:

Det er ikke naturlig at kommuner/fylkeskommuner har gjeld 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 2.33 Annen konsernintern kortsiktig gjeld

Kapittel 2.33 inneholder samme type gjeld som 2.32, men omfatter kun de postene som er innenfor kommunekonsernet. Det vil si at det kun er gjeld/fordringer mellom kommunen/fylkeskommunen og dens KF/FKF og IKS, og kommunens/fylkeskommunens KF/FKF og IKS seg imellom.

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 relevant på kapittel 2.33. Skillet mellom disse framgår av forklaringen under kapittel 2.32.

#### Kapittel 2.34 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 «~~Høringsutkast til~~ KRS nr. 11 Foreløpig standard (F) – Finansielle eiendeler og forpliktelser» ~~(som var på høring i 2013).~~

Derivater er kontraktbasert, 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 livsforsikringsselskap 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 2.39 Premieavvik**

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

#### **4.4.4 Langsiktig gjeld**

##### **Kapittel 2.40 Pensjonsforpliktelse**

Pensjonsforpliktelse rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

##### **Kapittel 2.41 Ihendehaverobligasjonslån**

Obligasjoner er definert som omsettelige standardiserte verdipapirlån med opprinnelig løpetid på over et år. Dette omfatter statsobligasjoner, kommuneobligasjoner og andre obligasjoner utstedt til ihendehaver, 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 en hver 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 2.43 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 (kreditsertifikater), 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 2.41 Ihendehaverobligasjonslån.

##### **Kapittel 2.45 Andre lån**

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 2.32 for skillet mellom sektorene 151 Kommunale foretak med begrenset ansvar og 650 Fylkeskommuner og kommuner.

Langsiktig gjeld overfor egen kommunes/fylkeskommunes enheter som tilhører sektorene 151 og 650 er konsernintern gjeld, og føres på kapittel 2.47.

##### Ulogiske sektorer på kapittel 2.45

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

##### **Kapittel 2.47 Annen konsernintern langsiktig gjeld**

Kun sektorene 151 Kommunale foretak med begrenset ansvar og 650 Fylkeskommuner og kommuner inkludert lånefond er relevante på kapittel 2.47. Se for øvrig beskrivelsen til kapitlene 2.32 og 2.33.

#### **4.4.5 Egenkapital**

##### **Kapitlene 2.51..2.5990 Egenkapitalskonti**

Samtlige egenkapitalskonti rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

##### **Kapittel 2.9100 / 2.9200 / 2.9999 Memoriakonti**

Memoriakonti rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

##### **Kapittel 5.17 Varer**

Varer rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

##### **Kapittel 5.28 Immaterielle eiendeler**

Immaterielle eiendeler rapporteres på sektor 080 Interimskonto.

##### **Kapittel 5.46 Avsetning for forpliktelser**

Avsetning for forpliktelser 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 (~~se også detaljerte nøkkeltall finnes på ssb sine nettsider, se [www.ssb.no](http://www.ssb.no)~~, faktaark 4 under nivå 2 ~~for detaljerte nøkkeltall – ssb i KOSTRA~~):

- 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

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. ~~Dette skillet ble styrket fra med 2008, ved at det ble gjort enkelte endringer i funksjonsinndelingen.~~ 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.

~~Foruten endringene i funksjonene ble det fra 2008 også gjort enkelte endringer i u~~Utgiftsartene har som formål ~~, med tanke på~~ å få frem ~~i KOSTRA~~ 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)

~~Foruten et strengere skille mellom arter for utgifter til løpende drift av bygg mv. og arter for vedlikehold av bygg<sup>5</sup>, ble det innført restriksjoner på bruk av art 190 og art 290 til internhusleie eller intern fordeling av utgifter knyttet til forvaltning, drift og vedlikehold av bygg, se avsnitt 3.6 og avsnitt 5.1.1.~~

Det er ~~samtidig avgjørende viktig~~ at kommuner og fylkeskommuner som har skilt ut eiendomsforvaltningen i (fylkes)kommunale foretak (etter kommuneloven kapittel 11) 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.

<sup>5</sup> ~~I tillegg skilles det også mellom utgifter knyttet til bygg, og utgifter knyttet til inventar/utstyr, se avsnitt 3.6 om innholdet i den enkelte art.~~

Inndelingen av artene i KOSTRA-kontoplanen har tatt utgangspunkt i inndelingen av aktiviteter/kostnader i Norsk Standard 3454 (utgitt i 2000) for ~~en~~ livssyklus kostnader i bygg, så langt dette har vært hensiktsmessig ~~å innpasse i den obligatoriske kontoplanen i KOSTRA, 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 **faktiske** drifts- og vedlikeholdsutgifter er fordelt på de ulike byggtypene (byggfunksjonene). **Faktiske** Drifts- og vedlikeholdsutgifter må derfor så langt mulig fremkomme ~~fram~~ på riktig art (art 0-2) under de enkelte byggfunksjonene<sup>6</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 ~~en~~ 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 eller 290 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. ~~På art 190 eller 290 i KOSTRA skal det som nevnt ikke fremkomme beløp som gjelder internhusleie (leie mellom enheter som inngår i (fylkes)kommunens regnskap). Det er gitt ett mindre unntak fra dette, se nedenfor, jf. også beskrivelsen av art 190 i avsnitt 3.6.~~

Kommuner og fylkeskommuner som har et internhusleiesystem (leie mellom enheter som inngår i (fylkes)kommunens regnskap) vil ~~intern~~ 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. Det vil imidlertid i den enkelte kommune og fylkeskommune, være nødvendig å håndtere dette regnskapsteknisk på en slik måte at det i regnskapsapporten til KOSTRA likevel ikke fremkommer beløp på art 190 som gjelder internhusleie. (bruk av art 190 i internregnskapet må elimineres i KOSTRA-regnskapet), slik at** De faktiske utgiftene som ligger i internhusleien *må* fordeles på riktige arter som får frem skillet mellom utgifter til henholdsvis drift og vedlikehold.

---

<sup>6</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, i stedet for at utgiftene føres på funksjon 190. 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) (istf art 690) 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>Debit</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>Debit</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/ustyr 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 (regnskapsforskriften nr. 1424 av 15.12.2000).

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 regnskapsforskriften § 8.

For nærmere veiledning om avskrivninger i kommuner vises det til 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 (F) 4, og KRS (F) 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 eksterntregnskapet 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 kommunen har samlet forvaltning av kontorlokaler, driftsbygninger eller boliger i egne forvaltningsenheter:

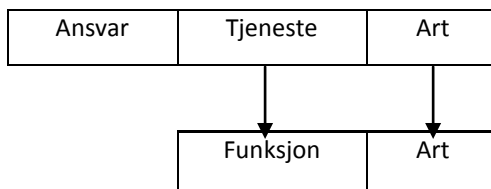
	<i>Internregnskap</i>		<i>KOSTRA-rapport</i>	
	<i>Ansvar/tjeneste</i>	<i>Art</i>	<i>Funksjon</i>	<i>Art</i>
<b>Debet</b>	«Lokaleier» oppretter konti for hver av funksjonene som skal belastes med avskrivninger, f.eks:		Internstedene lenkes til funksjonene som avskrivningene relateres til, f.eks:	
	1.020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

I dette eksemplet må lenkingen fra internføringen 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 posteringer:

	<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 OG IKS (KONSERN)

Vi viser også til veileder om føring av konserninterne transaksjoner som supplerer veiledningen i kapittel 6.

### 6.1 Generelt

Kommunal virksomhet foregår ofte i egne organisatoriske enheter som fører særregnskap ("særbedrifter"). Dette innebærer at nøkkeltallene i de tradisjonelle faktaarkene i KOSTRA ikke inkluderer all ressursbruk i kommunen (inklusive særbedriftene), fordi nøkkeltallene i faktaarkene i utgangspunktet er basert kun på (fylkes)kommunekassas regnskap. Samordningsrådet i KOSTRA har derfor sett det som ønskelig at det publiseres faktaark med konserntall i KOSTRA, hvor samlet ressursbruk i både (fylkes)kommunekassas og særbedriftene inngår. Våren 2010 publiserte SSB faktaark med konserntall for følgende områder:

- Finansielle nøkkeltall
- Barnehager
- Grunnskole
- Kommunehelse
- Pleie og omsorg
- Sosialtjenesten
- Kultur
- Samferdsel
- Bolig
- Tilrettelegging og bistand for næringslivet
- Brann og ulykkesvern

Både kommuner ("kommunekassa"), kommunale foretak, interkommunale samarbeid og interkommunale selskaper har på denne bakgrunn plikt til å rapportere regnskapet til KOSTRA etter KOSTRAS kontoplan, uavhengig av hvilket regnskapsprinsipp som gjelder for virksomheten. Det samme gjelder for fylkeskommunene mv. Bakgrunnen for dette er målsettingen om at KOSTRA 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 publiserer altså "konserntall" på flere tjenesteområder (se [www.ssb.no/kostra/](http://www.ssb.no/kostra/)). I konserntallene inngår regnskapstall fra både kommunekassa og særbedriftene.

**For at SSB skal kunne konsolidere regnskapene til kommunen og de ulike særbedriftene 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 og funksjoner for de "konserninterne transaksjonene" i sin rapportering.**

Som nevnt i kapittel 3 er dette artene 375/380/775/780 og 475/480/880/895.

Med "konsern" menes i denne sammenhengen kommunekassa, egne kommunale foretak, interkommunale selskaper (kommunens andel), og interkommunale samarbeid (kommunens andel). Med "konserninternt kjøp/overføringer" menes kjøp/overføringer mellom enheter som inngår i den enkelte kommunes "konsern".

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:

<http://www.ssb.no/offentlig-sektor/kommune-stat-rapportering/brukerveiledning-til-kostra-tabellene>



Nedenfor følger nærmere veiledning til hvordan innholdet i rapporteringen må være for at konsolideringen i SSB, og dermed 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 kan anvendes parallelt for transaksjoner mellom kommunekassa og henholdsvis §27/28-samarbeid (som anses som egne rettssubjekt) og interkommunale selskaper

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: <http://www.ssb.no/offentlig-sektor/kommune-stat-rapportering/brukerveiledning-til-kostra-tabellene>

## 6.2 Hovedregler og unntak

Hovedregelen er at artene 375/380/775/780 og 475/480/880/895 benyttes ved konserninterne kjøp/overføringer, 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 og selger. 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 overføringsarter benyttes når selger og kjøper fører på forskjellige funksjoner.

### 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 korrigerede brutto driftsutgifter er definert i KOSTRA, hvor "nettingen" (elimineringen av konserninterne transaksjoner) skjer på den enkelte funksjon.

Følgende arter benyttes av kjøper og selger ifm "konserninterne" transaksjoner når hovedregelen må benyttes:

#### a. Transaksjoner mellom (fylkes)kommune og eget (fylkes)kommunalt foretak

<b>(Fylkes)kommunens regnskap</b>		<b>(Fylkes)kommunale foretaks regnskap</b>	
<b>Art</b>		<b>Art</b>	
<b>380</b> Kjøp fra foretak i egen (fylkes)kommune	↔	<b>780</b> Refusjon fra egen (fylkes)kommune	
<b>480</b> Overføring til foretak i egen (fylkes)kommune	↔	<b>880</b> Overføringer fra egen (fylkes)kommune	
<b>780</b> Refusjon fra foretak i egen (fylkes)kommune	↔	<b>380</b> Kjøp fra egen (fylkes)kommune	
<b>880</b> Overføringer fra foretak i egen (fylkes)kommune	↔	<b>480</b> Overføringer til egen (fylkes)kommune	

Når kjøper (giver) benytter art 380 (480) må selger (mottaker) benytte art 780 (880).

#### b. Transaksjoner mellom (fylkes)kommune og eget inter(fylkes)kommunalt selskap

<b>(Fylkes)kommunens 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>775</b> Refusjon fra (fylkes)kommune som er deltaker	
<b>475</b> Overføringer til IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	↔	<b>895</b> Overføringer fra (fylkes)kommune som er deltaker	
<b>775</b> Refusjon fra IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	↔	<b>375</b> Kjøp fra (fylkes)kommune som er deltaker	
<b>895</b> Overføringer fra IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	↔	<b>475</b> Overføringer fra (fylkes)kommune som er deltaker	

Når kjøper (giver) benytter art 375 (475) må selger (mottaker) benytte art 775 (895).

### 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).

Unntaksregelen for konserninterne kjøp/salg av tjenester mellom funksjoner 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. 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
<i>Sum etter konsolidering til konserntall ihht SSBs definisjoner:</i>		
Sum	Arter	Beløp F253
Netto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100
Brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100
Korrigerte brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100

#### SSB s definisjon konserntall:

Netto driftsutgifter, konsern:

$$= \text{sum [kkl 1 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)]} + [\text{kkl 3 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)}]$$

Brutto driftsutgifter, konsern:

$$= \text{sum [kkl 1 (art 010..480 + 590)]} + [\text{kkl 3 (art 010..480 + 590 - 380 - 480 - 780 - 880)}]$$

Korrigerte brutto driftsutgifter, konsern:

$$= \text{sum [kkl 1 (art 010..290 + 590)]} + [\text{kkl 3 (art 010..290 + 590)}]$$

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 konserntallet korrigerede brutto driftsutgifter bli for høyt.
- 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 ihht 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
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)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590 - **380 - 480 - 780 - 880**)]

Korrigerte brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..290 + 590)] + [kkl 3 (art 010..290 + 590)]

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 konserntallet for korrigerte 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 korrigerte 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 357. 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 357.

Siden både kommunen og foretaket benytter funksjon 357 for transaksjonen knyttet til avfallet gjelder hovedregelen også her. Det vil si at kommunen må utgiftsføre forbrenningen av avfallet på art 380 under funksjon 357, mens foretaket må føre inntekten på art 780 under funksjon 357. 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 357, 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 F357</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



<i>Sum etter konsolidering til konserntall ihht SSBs definisjoner:</i>				
<b>Sum</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F340</b>	<b>Beløp F345</b>	<b>Beløp F357</b>
Netto driftsutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100		80
Brutto driftsutgifter	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100		80
Korrigerte 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)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590 - **380 - 480 - 780 - 880**)]

Korrigerte brutto driftsutgifter,  
konsern

= sum [kkl 1 (art 010..290 + 590)] + [kkl 3 (art 010..290 + 590)]

### 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. Dette summerer seg til 40 på funksjon 355, og 30 på funksjon 357 (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.

EKSEMPEL 4					
Regnskapsenhet (kontoklasse)	Arter	Beløp F222	Beløp F261	Beløp F355	Beløp F357
Kommunekassa (1)	010..270	0	0	0	0
	195	40	40	0	0
	300..480 (ekskl 380/480)	0	0	0	0
	380/480	0	0	0	0
	590	0	0	0	0
	600..895 (ekskl 780/880)	0	0	0	0
	780/880	0	0	0	0
Foretaket (3)	010..270	0	0	30	20
	300..480 (ekskl 380/480)	0	0	0	0
	380/480	0	0	0	0
	590	0	0	10	10
	600..895 (ekskl 780/880)	0	0	0	0
	640	0	0	80	0
	780/880	0	0	0	0

Sum etter konsolidering til konserntall ihht SSBs definisjoner:					
Sum	Arter	Beløp F222	Beløp F261	Beløp F355	Beløp F357
Netto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	40	-40	30
Brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	40	40	30
Korr. brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	40	40	40	30

#### 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)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590 - **380 - 480 - 780 - 880**)]

Korr. brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..290 + 590)] + [kkl 3 (art 010..290 + 590)]

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 og 357).

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.

**Eksempel 6 – bruk av hovedregel**

Kommunen har to foretak og et IKS. Det ene foretaket driver med sysselsettingstiltak, det andre med parkering, og IKSet 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 6</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
	300..480 (ekskl 380/480)	0	0	0	0
	380/480 (375)	25	10	20	15
	590	0	0	0	0
	600..895 (ekskl 780/880)	0	0	0	0
	780/880	0	5	0	0
Foretaket/IKSet (3)	010..270	25	75	20	15
	300..480 (ekskl 380/480)	0	0	0	0
	380/480	0	5	0	0
	590	0	0	0	0
	600..895 (ekskl 780/880)	0	0	0	0
	780/880 (775)	25	10	20	15

<i>Sum etter konsolidering til konserntall ihht SSBs definisjoner:</i>					
<b>Sum</b>	<b>Arter</b>	<b>Beløp F273</b>	<b>Beløp F330</b>	<b>Beløp F355</b>	<b>Beløp F357</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

**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)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590 - 380 - 480 - 780 - 880)]

Korr. brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..290 + 590)] + [kkl 3 (art 010..290 + 590)]

**6.3.5 Eksempel 7 – 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 7</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
<i>Sum etter konsolidering til konserntall ihht 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
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)] + [kkl 3 (art 010..480 + 590 - **380 - 480 - 780 - 880**)]

Korrigerte brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kkl 1 (art 010..290 + 590)] + [kkl 3 (art 010..290 + 590)]

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.

## 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 oppblåsningen 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:

<http://www.ssb.no/offentlig-sektor/kommune-stat-rapportering/brukerveiledning-til-kostra-tabellene>



### 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 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 =                      Kontoklasse 1  
   Alle funksjoner (100..899)  
   Artene (010..480) + 590 -690 -790*

*Merk:* For brutto driftsutgifter totalt medførte innføringen av mva-kompensasjonsordningen i 2004 ikke noe brudd i tidsserien.

#### Definisjon 2:

*Brutto driftsutgifter =    Kontoklasse 1  
                                   Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet  
                                   Artene (010..480) +590 -(690, 710, 729,790).*

*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 sykkelønsrefusjon og art 729 for mva-kompensasjon 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 sykkelønsrefusjon 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 Sykelønsrefusjon 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 (fordelte utgifter, 690, og inntekter fra internsalg 790) får redusert sine utgifter tilsvarende.

### 7.1.2 Korrigerte brutto driftsutgifter

Korrigerte brutto driftsutgifter omfatter driftsutgiftene ved kommunens egen tjenesteproduksjon pluss mva-utgift og avskrivninger, minus dobbeltføringer i de kommunale regnskaper som skyldes viderefordeling av utgifter/internkjøp mv.

Definisjon:

*Korrigerte brutto driftsutgifter =           Kontoklasse 1  
Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet  
Artene (010..290) + 429 +590 -(690, 710, 729, 790)*

*Merk:* Innføringen av mva-kompensasjonsordningen i 2004 innebar en reduksjon i nivået på korrigerte brutto driftsutgifter fra 2004 i forhold til 2003, alt annet likt. Reduksjonen er knyttet til at det korrigeres for art 729 mva - kompensasjon påløpt i driftsregnskapet

For å vise kommunenes produktivitet/enhetskostnader for den aktuelle tjenesten er det i nøkkeltallene gjennomgående benyttet korrigerte brutto driftsutgifter per kommunal bruker eller produsert enhet. Korrigerte brutto driftsutgifter gjenspeiler ressursinnsatsen som er knyttet til kommunens egen tjenesteproduksjon. I og med at kjøp av tjenester fra andre er ekskludert, kan korrigerte brutto driftsutgifter brukes som grunnlag for å sette opp produktivitetsindikatorer.

Merk videre at:

- Det er korrigert for artene 690 Fordelte utgifter og 790 Internsalg.
- Art 710 Sykelønnsrefusjon er også 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 mva-kompensasjon påløpt i driftsregnskapet. mva-utgift og mva-kompensasjon inkluderes i begrepet for å vise den delen av mva-utgiften 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 =   Kontoklasse 1  
Funksjonene som gjelder det enkelte tjenesteområdet  
Artene (010..480) +590 - [(600..895)]*

*Merk:* Innføringen av mva-kompensasjonsordningen i 2004 innebar en reduksjon i nivået på netto driftsutgifter fra 2004 i forhold til 2003, alt annet likt. Reduksjonen er knyttet til at art 729 mva-kompensasjon påløpt i driftsregnskapet inngår på inntektssiden.

## 7.2 Økonomiske oversikter (tidligere vedlegg 4 i rapporteringsforskriften)

Nærmere veiledning til de økonomiske oversiktene som publiseres i KOSTRA er gitt av Statistisk sentralbyrå, se: [http://www.ssb.no/kotra/veiledning/kotra\\_veiledning2011\\_28062012.pdf](http://www.ssb.no/kotra/veiledning/kotra_veiledning2011_28062012.pdf)

Med virkning fra 2008 ble tidligere vedlegg 4 i rapporteringsforskriften (obligatoriske oversikter og oppstillinger) opphevet. Bakgrunnen var at Økonomisk oversikt - Drift og Økonomisk oversikt – Investering er vedlegg 4 og 5 i regnskapsforskriften. På [www.ssb.no/kotra/](http://www.ssb.no/kotra/) publiserer SSB økonomiske oversikter for henholdsvis drift og investering, tilsvarende vedlegg 4 og 5. Statistisk sentralbyrå benytter den ordinære regnskapsrapporten som grunnlag for å publisere de økonomiske oversiktene. På [www.ssb.no/kotra/](http://www.ssb.no/kotra/) I oppsettene nedenfor er arter tilordnet de økonomiske oversiktene som publiseres, på samme måte som i tidligere vedlegg 4 i rapporteringsforskriften. Nærmere veiledning til de økonomiske oversiktene som publiseres i KOSTRA er gitt av Statistisk sentralbyrå, se SSB sin internettside. [http://www.ssb.no/kotra/veiledning/kotra\\_veiledning2011\\_28062012.pdf](http://www.ssb.no/kotra/veiledning/kotra_veiledning2011_28062012.pdf).

~~Økonomisk oversikt – Drift og Økonomisk oversikt – Investering er vedlegg 4 og 5 i regnskapsforskriften. I oppsettene nedenfor er arter tilordnet på samme måte som i tidligere vedlegg 4 i rapporteringsforskriften. På [www.ssb.no/kotra/](http://www.ssb.no/kotra/) publiserer SSB økonomiske oversikter for henholdsvis drift og investering på sin internettside.~~

**Økonomisk oversikt – Drift tilordnet KOSTRA arter**

	<b>KOSTRA-art</b>	<b>Linje</b>
Brukerbetalinger	600	1
Andre salgs- og leieinntekter	Sum (620:660)	2
Overføringer med krav til motytelse	Sum (700:780)	3
Rammetilskudd	800	4
Andre statlige overføringer	810	5
Andre overføringer	Sum (830:850; 880:895)	6
Inntekts- og formuesskatt	870	7
Eiendomsskatt	Sum (874:875)	8
Andre direkte og indirekte skatter	877	9
<i>Sum driftsinntekter</i>	<i>Sum (L1:L9)</i>	<i>10</i>
Lønnsutgifter	Sum (010:089) + (160:165)	11
Sosiale utgifter	Sum (090:099)	12
Kjøp av varer og tjenester som inngår i kommunens tjenesteproduksjon	Sum (100:285) ) - (160:165)	13
Kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon	Sum (300:380)	14
Overføringer	Sum (400:490)	15
Avskrivninger	590	16
Fordelte utgifter	(neg)690+(290-790)	17
<i>Sum driftsutgifter</i>	<i>Sum (L11:L17)</i>	<i>18</i>
<i>Brutto driftsresultat</i>	<i>L 10-L18</i>	<i>19</i>
Renteinntekter og utbytte	Sum (900:905)	20
Gevinst finansielle instrumenter (omløpsmidler)	909	21
Mottatte avdrag på utlån	Sum (920:921)	22
<i>Sum eksterne finansinntekter</i>	<i>Sum (L20:22)</i>	<i>23</i>
Renteutgifter og låneomkostninger	Sum (500:501)	24
Tap finansielle instrumenter (omløpsmidler)	509	25
Avdrag på lån	Sum (510:511)	26
Utlån	Sum (520:521)	27
<i>Sum eksterne finansutgifter</i>	<i>Sum (L24:L27)</i>	<i>28</i>
<i>Resultat eksterne finanstransaksjoner</i>	<i>L 23-L28</i>	<i>29</i>
Motpost avskrivninger	990	30
<i>Netto driftsresultat</i>	<i>L19+L29+L30</i>	<i>31</i>
Bruk av tidligere års regnskapsmessige mindreforbruk	930	32
Bruk av disposisjonsfond	940	33
Bruk av bundne driftsfond	950	34
<i>Sum bruk av avsetninger</i>	<i>Sum (L32:34)</i>	<i>35</i>
Overført til investeringsregnskapet	570	36
Avsatt til dekning av tidligere års regnskapsmessige merforbruk	530	37
Avsatt til disposisjonsfond	540	38
Avsatt til bundne driftsfond	550	39
<i>Sum avsetninger</i>	<i>Sum (L36:L39)</i>	<i>40</i>
<i>Regnskapsmessig merforbruk/mindreforbruk</i>	<i>L31+L35-L40</i>	<i>41</i>

**Økonomisk oversikt – Investering tilordnet KOSTRA arter**

	<b>KOSTRA-art</b>	<b>Linje</b>
Salg av driftsmidler og fast eiendom	Sum (660:670)	1
Andre salgsinntekter	Sum (600:650)	2
Overføringer med krav til motytelse	Sum (700:710) + (730:780)	3
Kompensasjon for merverdiavgift	729	4
Statlige overføringer	810	5
Andre overføringer	Sum (830:850) + (880:895)	6
Renteinntekter og utbytte	Sum (900:905)	7
<i>Sum inntekter</i>	<i>Sum (L1:L7)</i>	<i>8</i>
Lønnsutgifter	Sum (010:089) + (160:165)	9
Sosiale utgifter	Sum (090:099)	10
Kjøp av varer og tjenester som inngår i kommunens tjenesteproduksjon	Sum (100:285) - (160:165)	11
Kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon	Sum (300:380)	12
Overføringer	Sum (400:480)	13
Renteutgifter og omkostninger	Sum (500:501)	14
Fordelte utgifter	(neg)690+(290-790)	15
<i>Sum utgifter</i>	<i>Sum (L9:L15)</i>	<i>16</i>
Avdrag på lån	Sum (510:511)	17
Utlån	Sum (520:521)	18
Kjøp av aksjer og andeler	529	19
Dekning av tidligere års udekket	530	20
Avsatt til ubundne investeringsfond	548	21
Avsatt til bundne investeringsfond	550	22
<i>Sum finansieringstransaksjoner</i>	<i>Sum (L17:L22)</i>	<i>23</i>
<i>Finansieringsbehov</i>	<i>L16+L23-L8</i>	<i>24</i>
Bruk av lån	Sum (910:911)	25
Salg av aksjer og andeler	929	26
Mottatte avdrag på utlån	Sum (920:921)	27
Overført fra driftsbudsjettet	970	28
Bruk av tidligere års udisponert	930	29
Bruk av disposisjonsfond	940	30
Bruk av bundne driftsfond	950	31
Bruk av ubundne investeringsfond	948	32
Bruk av bundne investeringsfond	958	33
<i>Sum finansiering</i>	<i>Sum (L25:L33)</i>	<i>34</i>
<i>Udekket/udisponert</i>	<i>L24-L34</i>	<i>35</i>