

# Regnskapsrapporteringen i KOSTRA

## Veiledning

### Regnskapsåret 2012

Nye presiseringer og endringer i arter, funksjoner, balansekapitler og sektorer fra 2011 til 2012 er markert med rød tekst.

Vi vil spesielt vise til at veiledningen til funksjon 120 og funksjon 420 (administrasjon og fellesutgifter mv.) er endret. Det er også opprettet nye arter for interne lån under artsgruppe 5 og 9, jf. kapittel 3.

Vi viser også til at det er utarbeidet en egen [veileder](#) om bruk av arter og funksjoner ved konserninterne transaksjoner, som supplerer veiledningen i kapittel 6.

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

KRD, 8.11.2011.

<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 .....	52
<b>3</b>	<b>Artskontoplanen .....</b>	<b>77</b>
3.1	Hovedregel og unntak i artsinndelingen.....	77
3.2	Inndeling i artsserier .....	77
3.3	Beskrivelse av artsseriene - hovedtrekk .....	78
3.4	Skillet mellom artsserie 1/2 og artsserie 3 .....	81
3.5	Nærmere om innholdet i enkelte arter .....	83
3.6	Veiledning til innholdet i artene .....	85
<b>4</b>	<b>Balansen – kapitler og sektorer .....</b>	<b>110</b>
4.1	Kapitler .....	110
4.2	Sektorer .....	115
4.3	Oversikt over sektorene .....	116
4.4	Overgangstabell/sammenhenger med ER .....	120
<b>5</b>	<b>Eiendomsforvaltning, kapitalkostnader og internhusleie.....</b>	<b>122</b>
5.1	Eiendomsforvaltning .....	122
5.2	Kalkulatoriske kostnader og internhusleie i internregnskapet.....	127
<b>6</b>	<b>Kjøp mellom kommunekassa, foretak og IKS (konsern) .....</b>	<b>131</b>
6.1	Generelt .....	131
6.2	Hovedregler og unntak .....	133
6.3	Eksempler.....	136
<b>7</b>	<b>Utgiftsbegrepene og økonomiske oversikter i KOSTRA.....</b>	<b>151</b>
7.1	Utgiftsbegrepene.....	151
7.2	Økonomiske oversikter (tidligere vedlegg 4 i rapporteringsforskriften).....	154

## 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 ny 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 regionaldepartementet (e-post: [krd.kostr@krd.dep.no](mailto:krd.kostr@krd.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.kostr.no](http://www.kostr.no), e-post: [kostra-support@ssb.no](mailto:kostra-support@ssb.no)). Se spesielt rapporteringshåndboken som publiseres på [www.kostr.no](http://www.kostr.no). 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.kostr.no](http://www.kostr.no). 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:

[http://www.ssb.no/kostra/veiledning/veiledning\\_2011.pdf](http://www.ssb.no/kostra/veiledning/veiledning_2011.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 KRDs 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 regionaldepartementets KOSTRA-sider: [www.kostra.dep.no](http://www.kostra.dep.no).
- Statistisk sentralbyrås KOSTRA-sider: [www.kostra.no](http://www.kostra.no).

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 tjenesteområder, og herunder bidra til å sikre samsvar mellom regnskapstall og tjenstedata 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.kostrano.no](http://www.kostrano.no).

### 2.2 Nøkkeltall – teller og nevner

*Sammenheng mellom regnskapstall (funksjonsinndelingen) og tjenstedata/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 tjenstedata. 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 tjenstedata. 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.kostr.no](http://www.kostr.no) 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%.
2. Stillingsandeler med en varighet på mindre enn 3 måneder kan unnlates å fordeles.

Kravene i punkt 1 og 2 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%. Stillingsandeler på 3 måneder eller mer skal fordeles.

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 2011 til 2012 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.

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 alkoholloven føres på funksjon 242 med mindre kommunen har lagt disse kontrolloppgavene til kontrollutvalget.

Viltnemnd føres på funksjon 360.

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, og kommunaldirektør under byrådet/kommunerådet.

### (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.

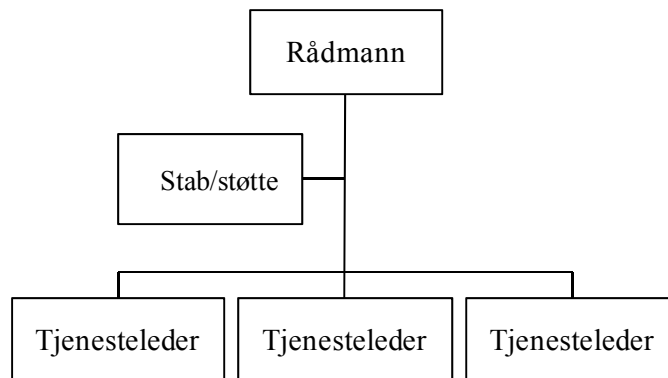
I den hierarkiske kjeden av ledere, skal leder på laveste nivå som tilfredsstillt kravene til å bli definert som administrativ leder, henføres til respektiv tjenestefunksjon, mens dennes overordnede administrative ledere skal henføres til funksjon 120. Gjennom dette oppfylles kravet om at administrative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

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

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

*Illustrasjoner*

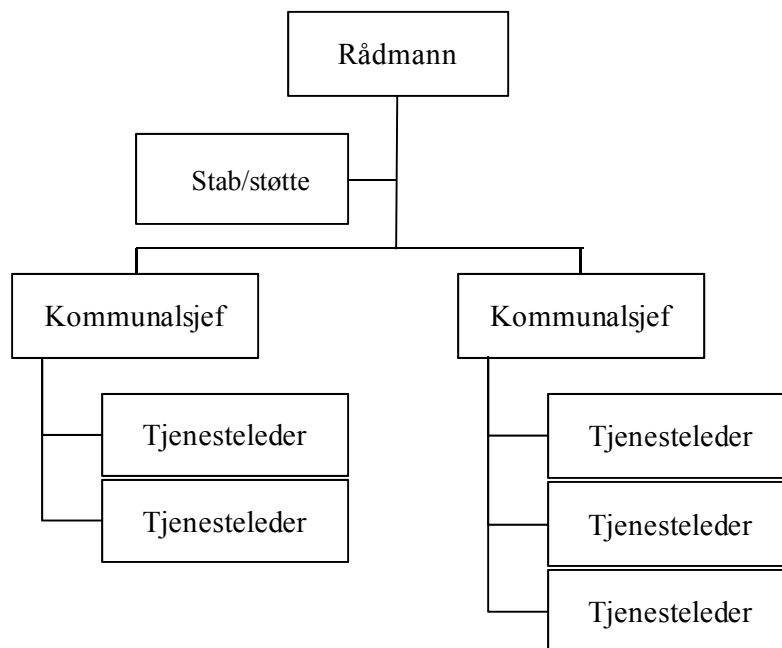
- a) Organisasjon etter 2-nivå modell med stab/støtte (lederne tilfredsstiller kravene til administrative ledere i KOSTRA):



**Figur: 2-nivå modell**

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

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



**Figur: 3-nivå modell**

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

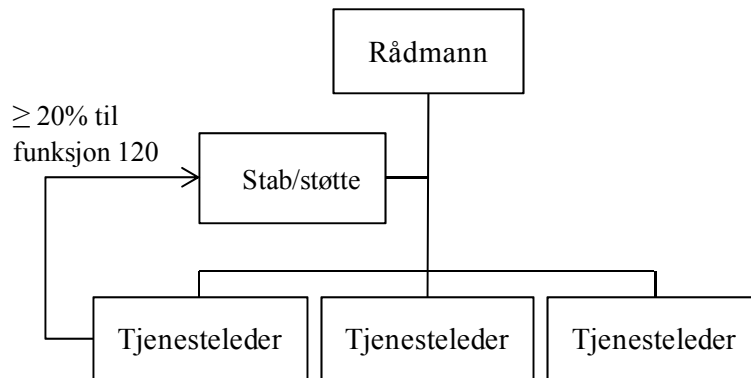
**(2) Fordeling av andel lederstilling**

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

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

*Illustrasjoner*

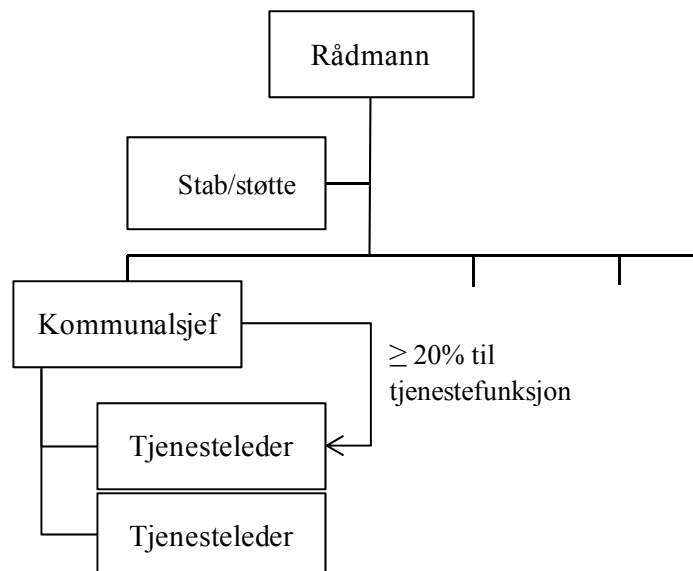
## a) Fordeling av andel laveste nivå til funksjon 120:



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

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

## b) Fordeling av andel administrativ ledelse til tjenestefunksjon:



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

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

administrativ leder på laveste nivå.

*Eksempler*

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



*Eksempler*

- a Kommunen har rådgivere i stab-/støttefunksjonen som hovedsakelig (mer enn 50 % av stilling) yter tjenester for tjenesteenhetene. Denne andelen blir henført til tjenestefunksjonene. Kommunen omorganiserer virksomheten, og rådgiverne blir kommunalsjefer som et mellomledernivå mellom rådmannen og tjenestelederne. Kommunalsjefene får også utvidede fullmakter slik at de blir definert som administrative ledere som leder andre ledere som henføres til funksjon 120. Dersom disse kommunalsjefene fortsatt hovedsakelig yter tjenester for tjenesteenhetene, skal fortsatt denne andelen henføres til tjenestefunksjonene dersom andelen er minst 20 %. Eksemplet viser at i begge tilfellene blir en større eller mindre andel av stillingene henført til tjenestefunksjonene, men det kan bli lavere når det innføres et nytt ledernivå . Omorganiseringen har trolig sammenheng med økt behov for administrativ ledelse i kommunen, og dermed vil denne organisering også medføre økte utgifter til funksjon 120.
- b Kommunen har tre økonomirådgivere i stab-/støttefunksjonen. Disse bruker 10 % av sine stillinger hver til økonomirådgivning ovenfor tjenesteområdene. I sum bruker disse rådgiverne 30 % av én stilling, og skal fordeles. Fordelingen skjer med den andelen på tjenesteområdet som tilsen 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:

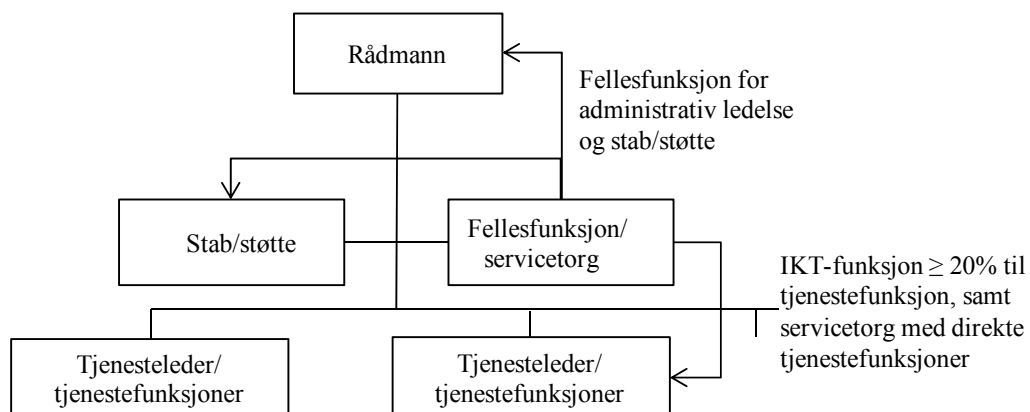
- Funksjoner for administrative ledere/medarbeidere som er knyttet til funksjonene 100 Politisk styring eller 120 Administrasjon, slik som resepsjon, sentralbord og andre velferdstiltak.
- Felles post- og arkivfunksjon. Tjenestespesifikke post- og arkivfunksjoner skal henføres til tjenestefunksjonen.
- Felles lønns- og regnskapsfunksjon, herunder fakturering og innfordring. Arbeid med utarbeidelse av underlag for lønn, regnskap og fakturering knyttes til tjenestefunksjon, mens registrering av underlag i felles system knyttes til funksjon 120.
- 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.

*Eksempel*

- a Lønns- og regnskapsfunksjon skal på funksjon 120. En kommune har organisert denne tjenesten ved bl.a. å plassere egne medarbeidere på tjenestestedene. Bakgrunnen er at medarbeiderne også skal kunne ivareta merkantile oppgaver og yte bistand til tjenestelederne. Dersom medarbeidernes primære oppgave er å tilrettelegge grunnlaget for registrering i felles lønns- og regnskapssystem, skal dette henføres til tjenestefunksjonen. Eventuelle oppgaver med å registrere grunnlaget i fellessystemet skal henføres til funksjon 120, og kravet om minst 20 % av én stilling gjelder. Andre oppgaver knyttet til fellesfunksjonen, som fakturering og innfordring, skal henføres til funksjon 120

**(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 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).

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.

Administrasjonsutgifter er lønn og sosiale utgifter til eget administrativt personale (herunder også lønn mv. til administrativ leder) og kjøp av administrative tjenester. Videre omfattes administrasjon av leieforhold, husleie og de arealer som forvaltningsavdeling og driftsavdeling benytter, administrasjon av fagsystemer, service/brukerkontakt, markedsføring, forretningsførsel, internkontroll mv.

Utgifter som inngår her skal også være utgifter relatert til eiendomsforvaltning som tidligere er ført under funksjon 120 (eller andre funksjoner), men som omfattes av definisjonen av funksjon 121.

**130 Administrasjonslokaler**

1. Utgifter til drift og vedlikehold av lokaler (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg) som benyttes til oppgaver under funksjonene 100, 110 og 120. (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 som ikke er direkte knyttet til administrasjonsbygg føres ikke her, men på funksjon 100, 110 eller 120.

**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.

**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.
- Utgifter til 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.
- Følgende utgifter knyttet til pensjon føres på funksjon 180:
  - Tilskudd til pensjonskontoret
  - Sikringsordningstilskudd og administrasjonstilskudd ihht overføringsavtalen
  - Utgifter til egenkapitalinnskudd KLP eller egen pensjonskasse (art 529). Tilbakebetaling av egenkapitalinnskudd (art 929).
  - Bruk av premiefond krediteres funksjon 180 (art 090).
  - Øvrige pensjonsutgifter (ordinære premier, reguleringspremier, andre engangspremier, AFP) fordeles og utgiftsføres på tjenestefunksjonene.

**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 KR. 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. og konverteringsressurser, jf. GSI: årstimer).

Funksjonen omfatter videre:

- administrasjon på den enkelte virksomhet/skole, rådgiver på ungdomstrinnet, kontaktlærer, 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,
- skolemateriell, undervisningsmaterieell og -utstyr m.m,
- utgifter til ekskursionsjoner som ledd i undervisning,
- **transportutgifter til og fra aktiviteter**
- leksehjelp
- 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).

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

**214 Spesialskoler**

Samtlige utgifter knyttet til spesialundervisning etter enkeltvedtak i institusjoner utenfor den vanlige grunnskolen, ev. utgifter til elever i statlige kompetansesentre og til drift av institusjonsskoler som ikke (bare) driver spesialundervisning. Spesialskolebygg og internatbygninger tilknyttet spesialskoler.

~~Det er viktig at kommunene bruker funksjon 214 bare for utgifter/inntekter til skoler/institusjoner som rapporteres som spesialskoler i GSI. Utgifter til elever som er registrert i spesialklasser i vanlige grunnskoler i GSI, føres på funksjon 202.~~

Skyss til slik undervisning føres på funksjon 223.

**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, inkludert SFO-lokaler, (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, 214 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 innvandrere, og all skolehelsetjeneste (grunn- og videregående skole). Dette innbefatter foreldreveiledningsgrupper, annen grupperettet helsestasjonstjeneste, jordmortjeneste og svangerskapskontroll.

**233 Annet forebyggende helsearbeid**

Annet forebyggende helsearbeid enn helsestasjons- og skolehelsetjeneste:

- Miljørettet helsevern, bedriftshelsetjeneste og annet forebyggende arbeid etter kommunehelseloven.
- Programmer/kontroller (screening), teknisk/hygienisk personell, veterinær, opplysning/kampanjer.
- Helsestasjon for eldre.

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 funksjonshemmede**

Tjenester til eldre, funksjonshemmede, personer med psykiske lidelser, utviklingshemmede mv.:

- Eldresentre og dagsentre for hjemmeboende,
- aktivitetssentre for utviklingshemmede m.m,
- aktivisering av funksjonshemmede barn utover aktivisering i forbindelse med grunnskoleundervisning,
- transporttjenester,
- støttekontakt,
- matombringing,
- trygghetsalarm (kjøp, installering, vedlikehold og drift av alarmene, 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 funksjonshemmede,
- frivillighetssentraler,
- frisør og fotpleie til eldre og funksjonshemmede.

Obs: Eldresentre/dagsentre er aktivitetstilbud der brukerbetaling ikke er hjemlet i vederlagsforskriftene for institusjon.

Utgifter til dagopphold på institusjon, dvs. tjenester innvilget ved enkeltvedtak, med betaling/egenandel hjemlet i forskriften om vederlag for opphold på institusjon skal føres på funksjon 253.

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

Utgifter til allmenntilleggsmedisin:

- per capitatilskudd
- eventuelle kommunale legekantor inkludert sykepleiere og annet personell på helsesenter/legeskantor
- legevakt
- fengselshelsetjenesten
- turnusleger (for eksempel tilskudd og utgifter til veiledning)
- fysioterapi (med avtale og kommunalt ansatte i fysioterapi praksis)
- ergoterapi
- hjelpefunksjoner til fysioterapeuter og ergoterapeuter.
- formidling av hjelpemidler (ekskl. arbeidsinnsats knyttet til vurdering/utplassering av hjelpemidler som utføres av personell knyttet til funksjonene 234, 253 eller 254)
- tilskudd til Norsk Pasientskadeerstatning

For fysioterapeuter eller ergoterapeuter som kun arbeider med en bestemt målgruppe f.eks i helsestasjon eller aldersinstitusjon, benyttes relevant funksjon, 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, krisesenter).
- 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 hvilken etat i kommunen som har ansvar for tjenestene) skal føres på 243 Tilbud til personer med rusproblemer.

Tiltak hjemlet i kommunehelseloven føres på en av kommunehelsefunksjonene 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 etter sosialtjenestelovens kapittel 6, 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, støttekontakt, 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 Barneverntjeneste**

- Barneverntjeneste, inkl. oppfølging av vedtak (tilsyn, besøk i fosterhjem) som gjennomføres med ansatte eller personell engasjert i barneverntjenesten.
- Barnevernsberedskap/barnevernsvakt.
- Utgifter til sakkyndig bistand/advokat til utredning og saksbehandling.

Bruk av kommuneadvokat i forbindelse med saker i fylkesnemnda uttrykkes ved fordeling av utgifter. (Kommuneadvokat føres forøvrig som en felles stabsfunksjon under funksjon 120.)

Dersom barneverntjeneste og sosialtjeneste har felles kontor skal utgiftene fordeles mellom funksjon 242 og 244. Delte stillinger som arbeider med både sosialkontor- og barneverntjenesten fordeles mellom funksjonene 242 og 244.

**251 Barneverntiltak i familien**

- Støttekontakt,
- tilsynsførere,
- besøks- og avlastningshjem,
- hjemkonsulent,
- avlastning i hjemmet,
- foreldre-/barnplasser,
- mødre hjem.
- barnehageopphold/SFO (obs: dekning av foreldrebetaling er vanligvis økonomisk hjelp til familier, det føres bare her dersom et eksplisitt barnevernvedtak ligger til grunn),
- økonomisk hjelp til barn (om økonomisk hjelp til barn/ungdom er økonomisk sosialhjelp - funksjon 281 - eller et barneverntiltak avgjøres med utgangspunkt i hvilken lovhjemmel som er benyttet for å tildele hjelpen).

**252 Barneverntiltak utenfor familien**

Alle tiltak som innebærer plassering utenfor foreldrehjemmet, som:

- fosterhjem,
- barne- og ungdomshjem,
- beredskapshjem,
- akuttinstitusjon, inkl. midlertidige plasseringer,
- hjelpetiltak iverksatt i tillegg til plassering (jf. tiltaksliste under funksjon 251).

**253 Bistand, pleie, omsorg i institusjoner for eldre og funksjonshemmede**

Direkte brukerrettede oppgaver i forbindelse med bistand, pleie og omsorg i institusjoner og boformer med heldøgns pleie og omsorg for eldre og funksjonshemmede (jf. kommunehelsetjenesteloven § 1-3 annet ledd nr. 6 og sosialtjenesteloven § 4-2 d, jf. også § 7-2 i forskrift til lov om sosiale tjenester). 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 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.

**254 Bistand, pleie og omsorg til hjemmeboende**

Kommunale pleie- og omsorgstjenester ytt til personer som bor i eget hjem (inkludert tjenester til beboere i boliger for eldre og funksjonshemmede med eller uten fast bemanning) som registreres i IPLOS med vedtak knyttet til antall timer per uke. Tjenestene er (jf. IPLOS registerkort og veileder):

- Praktisk bistand, daglige gjøremål og opplæring i daglige gjøremål
- Brukerstyrt personlig assistent
- Avlastning utenfor institusjon
- Omsorgslønn
- Pleie og omsorg utenfor institusjon (hjemmesykepleie og vedtak/beslutning om bistand som ledd i kommunens psykiske helsearbeid)

Inntekter av brukerbetaling for hjemmetjenester.

Avlastningsopphold i avlastningsbolig eller på institusjon registreres under funksjon 253.

**255 Medfinansiering somatiske tjenester**

Utgifter til medfinansiering av spesialisthelsetjenesten. Medfinansieringen gjelder kun ihht §11-3 i ny lov om kommunale helse- og omsorgstjenester.

Utgifter til utskrivningsklare pasienter skal ikke føres på denne funksjonen, men på funksjon 253.

**256 Akutthjelp helse- og omsorgstjenesten**

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 kommunen sin helse- og omsorgstjeneste ihht §3-5 tredje ledd i ny lov om kommunale helse- og omsorgstjenester. 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 for eldre og funksjonshemmede (hjemlet etter kommunehelsetjeneste- og sosialtjenesteloven, jf. funksjon 253) med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg.

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 institusjons-/bolokaler. 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 institusjons-/bolokaler (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til institusjonslokaler) føres på funksjon 121.

3. Investeringer i og påkostning av institusjons-/bolokaler.

4. Husleieutgifter ved leie av institusjonslokaler/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 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 drift 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). ~~Boformer med heldøgns pleie og omsorg for eldre og funksjonshemmede (jf. kommunehelsetjenesteloven § 1-3 annet ledd nr. 6 og sosialtjenesteloven § 4-2 d, jf. også § 7-2 i forskrift til lov om sosiale tjenester) regnes som institusjoner, og driftsutgiftene for disse føres under funksjon 261 Institusjonslokaler.~~

Driftsutgifter for institusjoner regulert etter helse- og omsorgstjenestelovens § 3-2 første ledd nr. 6 bokstav c, føres ikke her, men under funksjon 261 Institusjonslokaler. Boliger der det inngås husleiekontrakt med beboer, skal rapporteres som bolig i skjema 13, selv om døgkontinuerlig bemanning er tilknyttet boligene. Tilsvarende skal beboere i slike boliger rapporteres som mottakere av tjenestene omsorgsbolig/annen bolig i IPLOS. Her angis også bemanningsgraden. 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 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. Planarbeid knyttet til funksjonen føres også her, for eksempel utarbeidelse av lokale boligsosiale handlingsplaner. (Flyttet til funksjon 283.)~~

8. 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 kapittel 4* skal føres på funksjon 281 Sosialhjelp. ~~mens eventuelle driftsutgifter kommunen måtte ha til hospits skal føres på funksjon 265.~~

**273 Kommunale sysselsettingstiltak**

- 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. 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, oppgavepliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn.
- Økonomisk stønad til personer som ikke er hjemlet i introduksjonsloven skal ikke føres på denne funksjonen.

**276 Kvalifiseringsprogrammet**

Inntekter og utgifter som er knyttet til nytt kapittel 5A i sosialtjenesteloven. I tillegg til selve kvalifiseringsstønaden som utbetales til deltakerne av kvalifiseringsprogrammet, vil inntekter og utgifter knyttet til kap 5A 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, oppgavepliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn.
- Økonomisk stønad til personer som ikke er hjemlet i kap 5A skal ikke føres på denne funksjonen.

**281 Økonomisk sosialhjelp**

Økonomisk sosialhjelp (kun lån og bidrag etter lov om sosiale tjenester føres her). Alle utgifter som er hjemlet i lov om sosiale tjenester kap. 5 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 lov om sosiale tjenester kap. 5. Dekning av utgifter til husleie, barnehage, SFO etc. vises som utgift (art 470) under funksjon 281 når utgiftsdekningen er vedtatt etter lov om sosiale tjenester. Den "selgende" tjenesten (barnehage, boligkontor mv.) inntektsfører bidraget fra sosialkontoret.

Dersom kommunen velger å dekke enkelttjenester for innbyggere uten at dette er vedtatt etter lov om sosiale tjenester, skal det ikke foretas utgiftsføring under funksjon 281.

Tilskudd til etablering når tilskuddet er hjemlet i lov om sosiale tjenester kap. 4.

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 kapittel 4 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 lov om sosiale tjenester 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.
- Utlån og 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. (Flyttet fra funksjon 265).**

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 333/334. **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).

Kommunal aktivitet som kommunen selv har det ordinære ansvaret for, skal ikke knyttes til funksjon 285. Dette gjelder uavhengig av om aktiviteten som utføres er sjelden, og av beløpenes størrelse.

**290 Interkommunale samarbeid (§§ 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, bebyggelsesplan og kommuneplanens samfunnsdel og arealdel. Behandling av dispensasjoner fra plandelen av plan- og bygningsloven.

**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 matrikellova, 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 333).

**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 (mva-pliktig omsetning til eksterne).
- Kontingent til LVK.
- Konesjonskraftinntekter, som kan benyttes fritt til dekning av kommunale utgifter.
- Hjemfallsinntekter, det økonomiske vederlaget kommunen får når et vannfall og/eller reguleringsanlegg hjemfaller til staten. Konesjonsavgifter som er bundet til næringsformål føres under funksjon 325.
- 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.

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).

**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 konesjonsavgifter 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**

- Utviklingsarbeid knyttet til det tradisjonelle landbruket, herunder skogbruk og økologisk landbruk.
- Saksbehandling etter jordlov, konsesjonslov, skogbrukslov og odelslov.
- Forvaltning og kontroll av de økonomiske virkemidlene i landbruket.
- Arbeid knyttet til landbruk og jordvern i kommuneplanen.
- Arbeid i forbindelse med nye næringer knyttet til landbruket, f.eks. grønne tjenester, utmarksbasert næringsliv, bioenergi, reiseliv og opplevelsesproduksjon.
- Forberedelse og innstilling av søknader til BU-midler.
- Arbeidet knyttet til sikring av en tilfredsstillende tilgang på tjenester fra dyrehelsepersonell, herunder klinisk veterinærvakt. Godtgjøring veterinærvakt.
- Veiledning og rådgivning knyttet til samtlige av disse oppgavene.
- Interkommunalt samarbeid (§§ 27/28a) om landbruksforvaltning og –landbruksbasert næringsutvikling: Funksjon 290 benyttes for samlet føring av alle utgifter og inntekter, jf. veiledningen til funksjon 290.
- Det minnes om at stillingsandeler større enn eller lik 20 % og stillingsandeler på 3 måneder eller mer skal fordeles mellom tjenesteområdene, jf. avsnitt 2.3.1 om fordeling av lønn.
- Det minnes også om bruk av art for husleieutgifter ved leie av lokaler til landbruksforvaltningen:
  - Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltager) 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 deltager) 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.

**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.

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.

**333 Kommunale veier, nyanlegg, drift og vedlikehold**

- Funksjonen omfatter bygging av nye veilenker for kjørende med tilhørende konstruksjoner samt drift som bidrar til framkommelighet for kjørende. Når det bygges en ny vei skal også investeringsutgifter til belyningskonstruksjoner (eksempelvis stolper og lysarmatur) føres her. Dersom det derimot anlegges vei-/ gatelys på en eksisterende vei, gang- eller sykkelsti, skal utgiftene føres på funksjon 334. Drifts- og vedlikeholdsutgifter knyttet til belysning føres på funksjon 334.
- Videre dekker funksjonen tiltak med formål å opprettholde veikapital og funksjonsevne for eksisterende veier og konstruksjoner, som for eksempel reparasjoner, rehabilitering og fornyelse samt vedlikehold.
- Funksjonen skal også omfatte utgifter til planlegging, prosjektering, forvaltning og administrasjon.
- Parkeringshus.
- **Utgifter vedrørende ladestasjoner for el-biler.**
- Drift- og vedlikeholdsstandarden for kommunale veier ble revidert høsten 2009. Ny standard vil dermed gjelde fra og med 1. januar 2010. I forbindelse med dette er det utarbeidet en oppdatert oversikt over oppgaver/prosess og funksjon, se under.
- 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 333/334. 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, jf. Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*. 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).**
- Funksjonen omfatter drifts- og vedlikeholdsutgifter samt investeringsutgifter. Skillet mellom drifts- og investeringsutgifter er nærmere omtalt i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).

**334 Kommunale veier, miljø- og trafikksikkerhetstiltak**

- Funksjonen omfatter drift og vedlikehold av eksisterende anlegg som har til formål å opprettholde eller forbedre miljø og sikkerhet og trygghet for myke trafikanter. Utgifter i forbindelse med nytt anlegg av vei-/gateløys på eksisterende veinett (herunder gang- og sykkelsti) føres her. Tilsvarende gjelder for drifts- og vedlikeholdsutgifter knyttet til belysning.
- Videre omfatter funksjonen bygging eller ombygging av nye eller kompletterende konstruksjoner på eksisterende veinett med samme formål.
- Funksjonen omfatter også utgifter til forvaltning og administrasjon som er rettet mot formålet sikkerhet og miljø.
- Drift- og vedlikeholdsstandarden for kommunale veier ble revidert høsten 2009. Ny standard vil dermed gjelde fra og med 1. januar 2010. I forbindelse med dette er det utarbeidet en oppdatert oversikt over oppgaver/prosess og funksjon, se under.
- 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 333/334. 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, jf. Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*. 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.**
- Funksjonen omfatter drifts- og vedlikeholdsutgifter samt investeringsutgifter. Skillet mellom drifts- og investeringsutgifter er nærmere omtalt i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).

**333 og 334 Kommunale veier – oversikt over oppdaterte prosesskoder**

I. OPPGAVE/PROSESS		FUNKSJON 333/334		UU
<b>1</b>	<b>TILSYN, AVVIKSHÅNDTERING OG SIKRING</b>			
1.1	Løpende tilsyn	333		
1.2	Systematisk tilsyn	333		
1.3	Avviksregistrering og avviksbehandling	333		
1.4	Sikring av skadested/arbeidssted		334	
1.5	Opprydding.		334	
1.6	Refusjon av utgifter etter skader	333		
<b>2</b>	<b>DRIFT OG VEDLIKEHOLD AV VEGDEKKER</b>			
2.1	Asfaltdekker	333		UU
2.2	Grusdekker	333		
2.3	Heller og brostein	333		UU
2.4	Kantstein	333		UU
2.5	Vegmerking, optisk ledning og ledelinjer		334	UU
<b>3</b>	<b>VEGUTSTYR</b>			
3.1	Vegrekkverk og støtputer		334	
3.2	Gjerder		334	UU
3.3	Signalanlegg		334	
3.4	Belysningsanlegg		334	UU
3.5	Skilt		334	UU
3.6	Lehus		334	UU
3.7	Ferist		334	
3.8	Gatemøbler		334	UU
<b>4</b>	<b>KONSTRUKSJONER</b>			
4.1	Bruer	333		
4.2	Murer	333		
4.3	Støyskjermer		334	
4.4	Stabilitetssikring og fjellrensing	333		
4.5	Underganger		334	
4.6	Kaier	333		
<b>5</b>	<b>VEGETASJON OG GRØNTAREALER</b>			
5.1	Gress		334	
5.2	Busker og trær		334	
<b>6</b>	<b>RENHOLD</b>			
6.1	Renhold av vegbane og vegområde		334	UU
<b>7</b>	<b>VINTERDRIFT</b>			
7.1	Strategi vinterveg		334	UU
7.2	Strategi bar veg		334	UU
7.3	Vinterdrift gang- og sykkelveger og fortau		334	UU
<b>8</b>	<b>DRENERING</b>			
8.1	Åpne grøfter	333		
8.2	Lukkede grøfter	333		
8.3	Sluk, sandfang og kummer	333		
8.4	Stikkrenner og bekkeinnslag	333		

**333 og 334 Kommunale veier – forklaring til prosesskodene**

Ved gjennomgangen av de ulike oppgavene har målsetningen for den enkelte aktivitet vært avgjørende for plasseringen på funksjon 333 eller 344. Målformuleringen er gjengitt for hver prosess og valgt funksjon er satt inn etter hver prosess. Universell utforming er også kommentert.

- |     |  |     |
|-----|--|-----|
| 1   | TILSYN, AVVIKSHÅNDTERING OG SIKRING  |     |
| 1.1 | Løpende tilsyn   | 333 |
|     | Det løpende tilsynet skal sikre at eventuelle uforutsette hendelser eller skader oppdages i tide, slik at følgeskader som kan ha betydning for sikkerhet, fremkommelighet eller omgivelsene kan unngås.  |     |
| 1.2 | Systematisk tilsyn   | 333 |
|     | Det bør hvert år utarbeides en plan for kontroll og ettersyn av veinettet. Hovedmål verdibevaring.   |     |
| 1.3 | Avviksregistrering og –behandling  | 333 |
|     | Vegholder bør etablere et system for registrering og håndtering av avvik fra kvalitetskrav, som for eksempel satt i bestillingen, kontraktsbeskrivelser, drift- og vedlikeholdsstandarder og lignende.   |     |
| 1.4 | Sikring av skadested/arbeidssted   | 334 |
|     | Sikring av skadested/arbeidssted er viktig for å opprettholde sikkerheten for brukerne av veien og for dem som jobber der.   |     |
| 1.5 | Opprydding   | 334 |
|     | Skadestedet (ras, flom, kollisjon og lignende) skal sikres slik at ulykker og utslipp til ytre miljø unngås og ytterligere forverring av skadene på vegkonstruksjonen unngås.  |     |
| 1.6 | Refusjon av utgifter etter skader  | 333 |
|     | Vegholder kan kreve dekket utgifter til opprydding og reparasjon av veg og vegutstyr som følge av påkjørsel eller lignende fra kjøretøy (verdibevaring).   |     |
| 2   | DRIFT OG VEDLIKEHOLD AV VEGDEKKER  |     |
| 2.1 | Asfaltdekker   | 333 |
|     | Vegdekket skal gi brukerne et underlag som sikrer sikker, miljøvennlig og komfortabel bruk, samt beskytter vegkonstruksjonen mot nedbryting. Universell utforming av asfaltdekker ivaretas gjennom krav til friksjon, tverrfall, jevnhet, spordybde og nivåsprang samt utbedring av sprekker og hull.  |     |
| 2.2 | Grusdekker   | 333 |
|     | Vegdekket skal gi brukerne et underlag som sikrer sikker, miljøvennlig og komfortabel bruk samt beskytter vegkonstruksjonen mot nedbryting. Standarden for grusveier er beskrevet ved grustykkelse, jevnhet, tverrfall, mengde løst materiale på overflaten og støvforhold.  |     |
| 2.3 | Heller og brostein   | 333 |
|     | Heller og brostein benyttes i stadig økende grad i byer og tettsteder. Bakgrunnen for bruken er ofte historisk tilbakeføring eller økt krav til estetikk f.eks. ved at store og monotone asfalterte flater brytes opp. I utgangspunktet settes de samme funksjonskrav fra brukerne og til beskyttelse av vegkroppen for helle- og brosteinsdekker som til asfalterte dekker. Universell utforming av heller og brostein ivaretas gjennom krav til friksjon, tverrfall, jevnhet, spordybde og nivåsprang samt skader og fuging. |     |
| 2.4 | Kantstein  | 333 |
|     | Kantstein skal avgrense arealer med ulik trafikk, bidra til å lede bort overvann samt forenkle renholdet av veier og gater. Universell utforming oppnås gjennom at kantstein tilpasses ved krysningspunkter. Kantstein har også funksjon som ledelinjer i trafikksystemet.   |     |
| 2.5 | Vegmerking, optisk ledning og ledelinjer   | 334 |
|     | Oppmerkingen skal gi trafikantene optisk ledning samt lede, varsle eller regulere trafikken i henhold til plan. Denne prosessen er vesenlig for å oppnå universell utforming gjennom å tydeliggjøre ferdselsveiene.  |     |

3	VEGUTSTYR	
3.1	Vegrekkverk og støtputer	334
	Rekkverk skal redusere skadeomfang ved utforkjøring samt skille grupper av trafikanter.	
3.2	Gjerder	334
	<i>Trafikkjerder</i> skal separere grupper av trafikanter og/eller lede disse til akseptable krysningspunkter. Gjerder har også funksjon som ledelinjer i trafikksystemet, universell utforming.	
3.3	Signalanlegg	334
	Signalanlegget skal ivareta og tjene trafiksikkerheten og/eller framkommeligheten for trafikantene i henhold til plan.	
3.4	Belysningsanlegg	334
	Veg - og gatebelysning skal øke trafiksikkerheten for alle brukergruppene, samt bedre framkommelighet i mørke gjennom økt synsinformasjon og synskomfort. Belysning skal utformes og vedlikeholdes for å tydeliggjøre trygge ferdselsårer for myke trafikanter, universell utforming.	
3.5	Skilt	334
	Skilting er et viktig element for å oppnå trafiksikkerhet og skal regulere trafikken, varsle farer, oppyse og lede trafikanter, universell utforming.	
3.6	Lehus	334
	Lehus skal vedlikeholdes og driftes for å fremme attraktiviteten for reisende med kollektive reisemidler. Lehus er et viktig element i det kollektive transportsystemet og skal tilrettelegges og vedlikeholdes med tanke på universell utforming.	
3.7	Ferist	334
	Feristen skal avgrense dyrenes ferdsel langs veg til angitte områder.	
3.8	Gatemøbler	334
	Sykkelstativ, benker og søppelkasser skal bidra som tilrettelegging for myke trafikanter og til å fremme tiltalende utemiljøer. Benkene i trafikkmiljøet er viktige for å opprettholde universell utforming.	
4	KONSTRUKSJONER	
	Konstruksjoner er viktige, men ofte sikkerhetskritiske delelementer i vegsystemet.	
4.1	Bruer	333
	Sikrer framkommelighet der terrenget krever at det bygges en slik konstruksjon.	
4.2	Murer	333
	Muren skal sikre stabilitet på skjæringer og på fyllinger samt på veggen selv.	
4.3	Støyskjermer	334
	Støyskjermer skal dempe støy i henhold til plan.	
4.4	Stabilitetssikring og fjellrensing	333
	Arbeidet skal sikre at konstruksjonen og fjellskjæringer skal holdes fri for løse blokker og steiner som kan være en fare for trafikken.	
4.5	Uderganger	334
	Udergangene brukes for å separere myke trafikanter fra øvrig trafikk og for å bli brukt må de være trygge og tiltalende.	
4.6	Kaier	333
	Sikre framkommelighet for kollektivtrafikk på sjøen. Ivareta kaikonstruksjonen og sikre at nødvendig utstyr til en hver tid er i henhold til lover og forskrifter.	

## 5 VEGETASJON OG GRØNTAREALER

Vegetasjon og grøntarealer skal bidra til vakre omgivelser, gode uterom og et godt miljø.

### 5.1 Gress 334

Klippes for å sikre sikt, holde områdene vakre og unngå tilgroing som skader vegkonstruksjonene.

### 5.2 Busker og trær 334

Skjøttes for å sikre sikt, sikkerhet og fremkommelighet.

## 6 RENHOLD

### 6.1 Renhold av vegbane og vegområde 334

Vegområdet skal være rent og tiltalende. Områdene skal være fri for materiale, gjenstander og belegg som reduserer friksjonen, forårsaker støvplage eller er til hinder for brukerne. Renhold og feiing av vegarealene er viktig for å hindre støvplager, universell utforming.

## 7 VINTERDRIFT

Vegbane, fortau og gang- og sykkelveger skal være framkommelige og trygge for alle trafikanter som er normalt utstyrt for vinterkjøring/-gange (universell utforming). Noen av oppgavene vil høre hjemme i både funksjon 333 og 334. Vinterdrift er et godt eksempel på dette, og valg av funksjon er foretatt ut fra et forenklingsprinsipp.

### 7.1 Strategi vinterveg 334

Vegbane, fortau og gang- og sykkelveger skal være framkommelig for kjøretøy og gående som er normalt utstyrt for vinterkjøring/-gange. Dette skal oppnås ved å redusere mengden snø på vegen, samt sikre siktforhold og tilstrekkelig veggrep og bredde for trafikantene og de gående. Strategi vinterveg anbefales benyttet på kommunale samleveger, adkomstveger, gang- og sykkelveger og fortau. Busstrasèer foreslås minimum driftet etter standard for samleveg.

### 7.2 Strategi bar veg 334

Vegbane, fortau og gang- og sykkelveger skal være framkommelig for kjøretøy og gående som er normalt utstyrt for vinterkjøring/-gange. Dette skal oppnås ved å redusere is på vegen, samt sikre tilstrekkelig veggrep for trafikantene og de gående. Bar veg strategi anbefales kun på kommunale hovedveger.

### 7.3 Vinterdrift gang- og sykkelveger og fortau 334

Gang- og sykkelveger og fortau skal gi gående, rullestolbrukere og syklist framkommelighet på deres egne premisser, samt et sikkert trafikkmiljø, universell utforming. Gang- og sykkelveger og fortau skal framstå som attraktive for de tiltenkte brukergruppene.

Gang- og sykkelveger og fortau skal være farbare for fotgjengere, rullestolbrukere og syklist slik at de foretrekker å ferdes på gang- og sykkelveien og fortauet framfor i kjørebanelen.

## 8 DRENERING

### 8.1 Åpne grøfter 333

Åpne grøfter skal renskes for å hindre opphopning av vann som er til ulempe for trafikanter og som kan trenge inn i vegkonstruksjonen og skade denne.

### 8.2 Lukkede grøfter 333

Lukkede grøfter skal være hele og holdes åpne med rensking og spyling for å lede vann. Tiltakene skal hindre opphopning av vann som er til ulempe for trafikanter, og kan trenge inn i vegkonstruksjonen og skade denne.

### 8.3 Sluk, sandfang og kummer 333

Sluk og sandfang skal være hele, holdes åpne og justeres i forhold til vegdekket rundt slik at de ikke er til hinder for trafikantene og opprettholder sin tiltenkte funksjon med å samle overvann inn i ledningsnettet.

### 8.4 Stikkrenner og bekkeinnslag 333

Stikkrenner og bekkeinnslag skal være hele og holdes åpne for å hindre opphopning av vann som er til ulempe for trafikanter, og kan trenge inn i vegkonstruksjonen og skade denne.

**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. En andel av lønnsutgifter til brannsjefen skal føres på funksjon 120 dersom brannsjefen utfører oppgaver som må regnes som administrativ ledelse.

**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. En andel av lønnsutgifter til brannsjefen skal føres på funksjon 120 dersom brannsjefen utfører oppgaver som må regnes som administrativ ledelse.

**340 Produksjon av vann**

Vanninntak, filtrering/rensing.  
Vannprøver.

**345 Distribusjon av vann**

Pumpestasjoner, trykkbassenger, ledningsnett (i investeringsregnskapet spesielt: grunnlagsinvesteringer for vannforsyning utenfor boligfelt/næringsområde (jf. funksjon 315/325); refusjoner for grunnlagsinvesteringer inntektsføres i investeringsregnskapet og reduserer aktivert verdi). Gebyrer for vannforsyning.

**350 Avløpsrensing**

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

**353 Avløpsnett/innsamling av avløpsvann**

Pumpestasjoner og ledningsnett (i investeringsregnskapet spesielt: grunnlagsinvesteringer for avløp utenfor boligfelt/næringsområde (jf. funksjon 315/325); refusjoner for grunnlagsinvesteringer inntektsføres i investeringsregnskapet og reduserer aktivert verdi). Avløpsgebyrer.

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

Tømming av slamavskillere (septiktank), samlekommer 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 av husholdningsavfall**

Oppsamlingsordninger, innsamling/henting av avfall. Avfallsgebyrer (renovasjonsgebyrer). Innkjøp av søppeldunker etc til kommunalt eie. Funksjonen omfatter kun husholdningsavfall, dvs kun inntekter og utgifter knyttet til selvkostområdet for husholdningsavfall. Næringsavfall føres under funksjon 320.

**357 Gjenvinning og sluttbehandling av husholdningsavfall**

Sortering, gjenvinning, forbrenning (med og uten energiutnytting), eksport og deponering av husholdningsavfall. Funksjonen gjelder kun inntekter og utgifter knyttet til selvkostområdet for husholdningsavfall. 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 friluftslivareal.
- Fisk- og viltforvaltning.
- Prosjekter som går ut over løpende forvaltnings-, verne- og tilretteleggingsoppgaver (f.eks. miljøbyprosjekt, lokale byggeskikkprosjekter m.m.)
- Kartlegging av biologisk mangfold etter én eller flere av DN's håndbøker om kartlegging (kartlegging av marint biologisk mangfold, 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 Kulturminnevern**

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 kulturminnevernoppdrag 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.

**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).

Rene administrative funksjoner (kultursjef, merkantile stillinger) føres på 120. 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 kirkegårder 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 kirkegårder mv.

**392 Andre religiøse formål**

Tilskudd til livssynsorganisasjoner.

**393 Kirkegårder, gravlunder 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 kirkegårder, gravlunder og krematorier.
- I tillegg vil det kunne forekomme at kommunen har driftsansvar for kirkegårder 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 kirkegårder mv. Andel av tjenesteytingsavtale (art 470) når denne også vedrører kirkegårder 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 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-kommune.

**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.).

**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 KRDs 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](#).

**(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, og pliktig overføring av momskompensasjon fra drift til investering) bør føres på funksjon 880. Det samme gjelder avsetninger til og bruk av ubundne fond. Det vises til KRDs 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**

# **Funksjonskontoplanen**

-

# **Fylkeskommuner**

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

*Endringer i innholdet i funksjonene fra 2011 til 2012 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/komiteer), partistøtte, utgifter til valgavvikling. Ungdomsting. Demokratiprojekter Interreg.

### **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, og fylkesrådet.

### **(1) Administrativ ledelse**

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

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

#### Økonomiske fullmakter

- Delegert budsjettmyndighet i samsvar med et vedtatt reglement eller etter videredelegert myndighet.
- Disponeringsfullmakt, jf forskrift om budsjett 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.

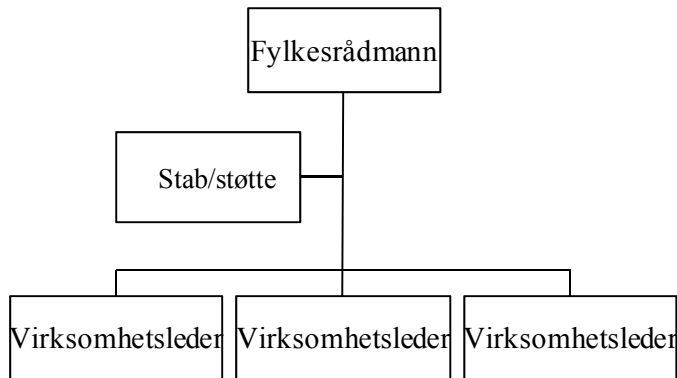
I den hierarkiske kjeden av ledere skal leder på laveste nivå som tilfredsstillende kravene til å bli definert som administrativ leder, henføres til respektiv tjenestefunksjon, mens dennes overordnede administrative ledere skal henføres til funksjon 420. Gjennom dette oppfylles kravet om at administrative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

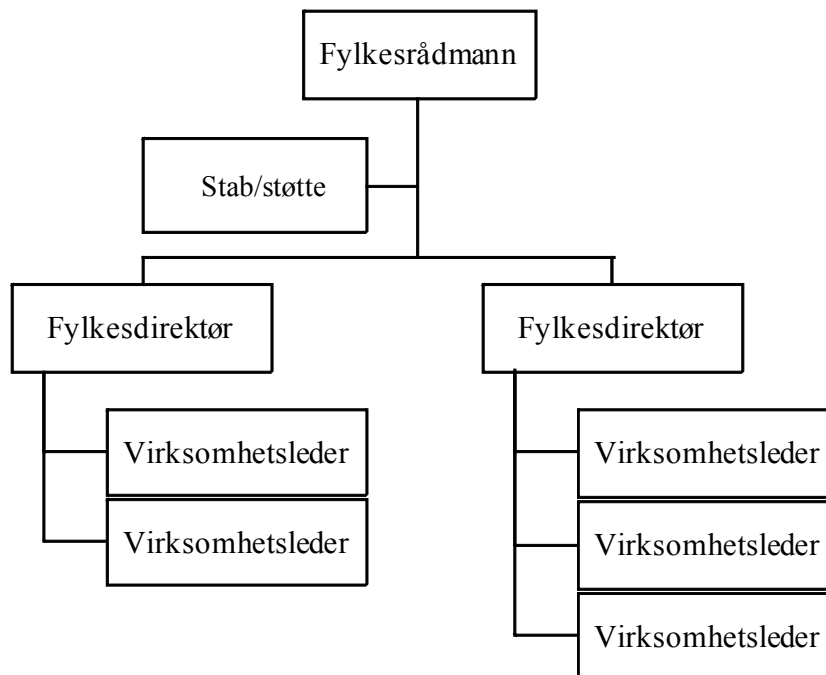
- a) Organisasjon etter 2-nivå modell med stab/støtte (lederne tilfredsstiller kravene til administrative ledere i KOSTRA):



**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**

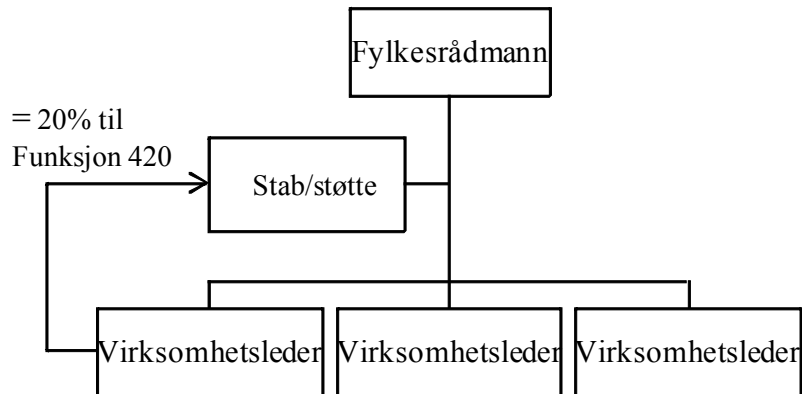
I dette eksemplet vil fylkesrådmannen og fylkesdirektørene være administrative ledere som leder andre administrative ledere, som henføres til funksjon 420. Virksomhetslederne henføres til sine respektive tjenestefunksjoner

**(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*

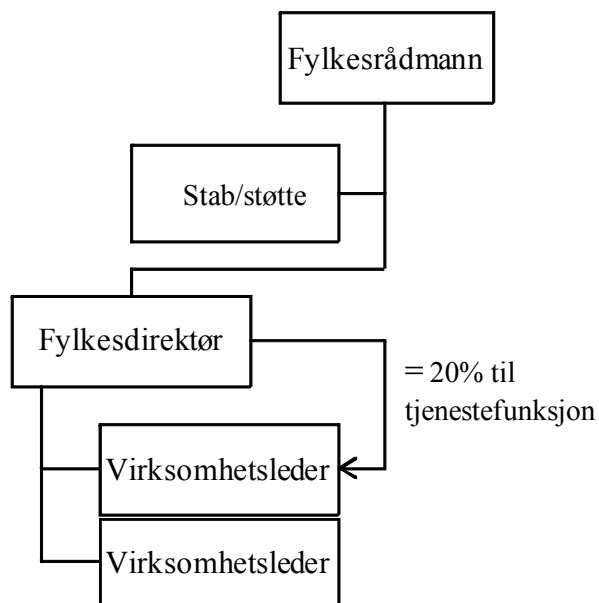
## a) Fordeling av andel laveste nivå til funksjon 420:



**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 skoleskyss knyttet til videregående opplæring). Dersom servicetorget yter brukerrettede tjenester på minst 20 % av samlet ressursbruk, skal leder av servicetorget også fordele sin andel av stillingen tilsvarende denne andelen. Den resterende andel av stillingen blir henført til funksjon 420 som følge av at disse tjenestene er fellesfunksjoner og definert som funksjon 420.
- d Et eksempel kan også være en IKT-leder som betjener både fellessystemer og fagsystemer som f.eks VIGO. Arbeid som vedrører felles IKT løsninger for hele kommunen føres på funksjon 120. Andel av arbeid vedrørende fagsystemer som utgjør minimum 20 % skal henføres til respektive funksjoner.

**(3) Stab-/støttefunksjoner**

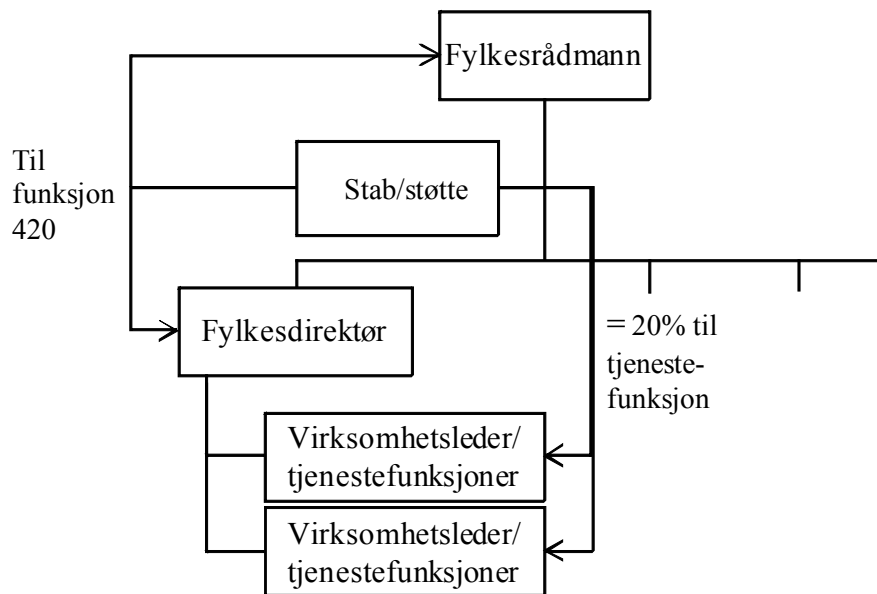
Stabs-/støttefunksjoner knyttet til planlegging, oppfølging og styring av hele fylkeskommunen eller av et administrativt ledernivå knyttet til funksjon 420, er i utgangspunktet en del av funksjon 420. Dette omfatter blant annet oppgaver knyttet til økonomiforvaltning, personalforvaltning, informasjonsarbeid, 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 120. 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 utgiftfordelingen (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**

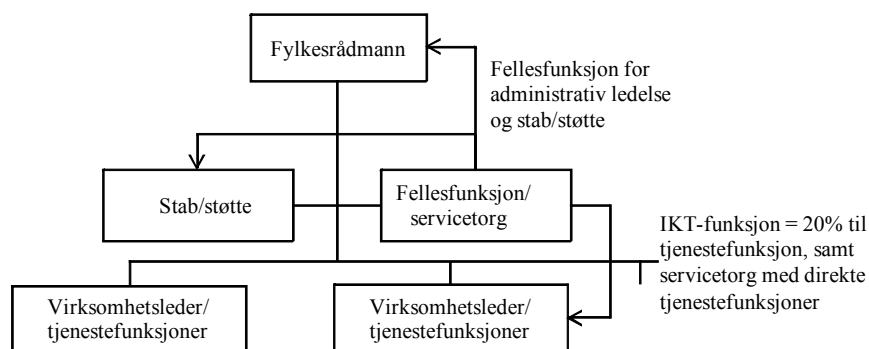
Fellesfunksjonene skal i utgangspunktet føres på funksjon 420, men skal fordeles dersom ledelse og medarbeidere yter tjenestespesifikke oppgaver som samlet utgjør minst 20 % av én stilling til virksomhetsledere (laveste administrative ledernivå) eller direkte til tjenestefunksjonene. Se også eksemplet 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. Arbeid med utarbeidelse av underlag for lønn, regnskap og fakturering knyttes til tjenestefunksjon, mens registrering av underlag i felles system knyttes til funksjon 420.
- 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.

*Eksempel*

- a Lønns- og regnskapsfunksjon skal på funksjon 420. En fylkeskommune har organisert denne tjenesten ved bl.a. å plassere egne medarbeidere i virksomhetene. Bakgrunnen er at medarbeiderne også skal kunne ivareta merkantile oppgaver og yte bistand til virksomhetslederne. Dersom medarbeidernes primære oppgave er å tilrettelegge grunnlaget for registrering i felles lønns- og regnskapssystem, skal dette henføres til tjenestefunksjonen. Eventuelle oppgaver med å registrere grunnlaget i fellessystemet skal henføres til funksjon 420, og kravet om minst 20 % av én stilling gjelder. Andre oppgaver knyttet til fellesfunksjonen, slik som fakturering og innfordring, skal henføres til funksjon 420.

**(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 avsnitt 5.1.1). Dette omfatter aktiviteter i eiendomsforvaltningen knyttet til administrasjon, forsikring 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).

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 løsøre/innbo til bruker inngår ikke på denne funksjonen, men skal føres på relevant tjenestefunksjon.

Administrasjonsutgifter er lønn og sosiale utgifter til eget administrativt personale (herunder også lønn mv. til administrativ leder) og kjøp av administrative tjenester. Videre omfattes administrasjon av leieforhold, husleie og de arealer som forvaltningsavdeling og driftsavdeling benytter, administrasjon av fagsystemer, service/brukerkontakt, markedsføring, forretningsførsel, internkontroll mv.

Utgifter som inngår her skal også være utgifter relatert til eiendomsforvaltning som tidligere er ført under F 420 (eller andre funksjoner), men som omfattes av definisjonen av funksjon 421.

**430 Administrasjonslokaler**

1. Utgifter til drift og vedlikehold av lokaler (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg) som benyttes til oppgaver under funksjonene 400, 410 og 420. (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 som ikke er direkte knyttet til administrasjonsbygg føres ikke her, men på funksjon 400, 410 og 420.

**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 720/721. **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.

**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 godstransportløyper, drosjeløyper og turvognløyper.
- Regionalt folkehelsearbeid.
- Følgende utgifter knyttet til pensjon føres på funksjon 480:
  - Tilskudd til pensjonskontoret
  - Sikringsordningstilskudd og administrasjonstilskudd ihht overføringsavtalen
  - Utgifter til egenkapitalinnskudd KLP eller egen pensjonskasse (art 529). Tilbakebetaling av egenkapitalinnskudd (art 929).
  - Bruk av premiefond krediteres funksjon 480 (art 090).
  - Øvrige pensjonsutgifter (ordinære premier, reguleringspremier, andre engangspremier, AFP) fordeles og utgiftsføres på tjenestefunksjonene.

**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 KR. 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/løsøre) 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 560.
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**      **Undervisning til alle elever fordelt på utdanningsprogrammene**  
**521-532**

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. Drift eller leie av gårdsbruk, fiskebåt og fiskeoppdrettsanlegg. Utgifter og inntekter relatert til utdanningsprogram for naturbruk føres i sin helhet på funksjon 531.
15. Utgifter og inntekter tilknyttet landslinjer føres på funksjon 559.

<b>521</b>	<b>Studiespesialisering</b>
<b>522</b>	<b>Bygg- og anleggsteknikk</b>
<b>523</b>	<b>Elektrofag</b>
<b>524</b>	<b>Design og håndverk</b>
<b>525</b>	<b>Restaurant- og matfag</b>
<b>526</b>	<b>Helse- og sosialfag</b>
<b>527</b>	<b>Idrettsfag</b>
<b>528</b>	<b>Teknikk og industriell produksjon</b>
<b>529</b>	<b>Musikk, dans og drama</b>
<b>530</b>	<b>Medier og kommunikasjon</b>
<b>531</b>	<b>Naturbruk</b>
<b>532</b>	<b>Service og samferdsel</b>

**538 UTGIKK FRA 2010**

=> MERK AT AVSKRIVNINGER MÅ FLYTTES TIL RELEVANT FUNKSJON

**539 UTGIKK FRA 2010**

=> MERK AT AVSKRIVNINGER MÅ FLYTTES TIL RELEVANT FUNKSJON

**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)

**560 Spesialundervisning og særskilt tilpasset opplæring**

Ekstra utgifter inkludert ledelsesressurser utover ordinær undervisning.

1. Elever i egne spesialgrupper føres i sin helhet på funksjon 560, 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 560. 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 560. Undervisning innenfor ordinære læreplaner utgiftsføres på utdanningsprogram selv om minoritetsspråklige er samlet i egen gruppe.
4. Undervisning av minoritetsspråklige skal føres mot funksjon 560 og den enkelte elev i tjenesterapporteringen kodes ALOV dersom undervisningen ikke følger læreplaner knyttet til utdanningsprogram, for eksempel innføringsgrupper.
5. Oppfølgingstjenesten.
6. Pedagogisk psykologisk tjeneste (PPT), syns- og audiopedagog, logoped, døvetolk, lærlinger som jobber innenfor området funksjon 560.
7. Kjøp av tilrettelagte undervisningstjenester for elever som ikke omfattes av funksjon 590.
8. Øvrige utgifter til tilpasset opplæring føres på utdanningsprogram hvor eleven er registrert
9. **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. Fengersundervisning.
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.**

**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. For fylkestannlegen som regnes som ren administrasjon/ledelse på fylkesnivå benyttes funksjon 420.

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 forbruksmaterieell,
- pasientinntekter,
- kjøp av tjenester (f.eks. spesialisttjenester og tanntekniske arbeidere),
- utgifter til kurs og kompetanseutvikling for klinisk personell.

**700 Tilrettelegging og støttefunksjoner for næringslivet**

I denne funksjonen samles alle funksjoner som tar sikte på å stimulere og støtte næringslivet i fylket. Herunder nye oppgaver på landbruks- og matområdet i forbindelse med forvaltningsreformen. Også interregionalt/internasjonalt samarbeid med sikte på å styrke næringsvirksomheten tas med her.

Utgifter og inntekter knyttet til fylkeskommunalt eide utleielokaler hvor formålet primært er tilrettelegging/bistand for næringsvirksomhet.

**705 Finansieringsbistand overfor næringslivet**

Funksjonen omfatter saksbehandling i forbindelse med fylkeskommunens egne finansieringsordninger. Funksjonen omfatter også statlige støtteordninger, samt direkte utgifter/inntekter knyttet til utlån og tilskudd fra fylkeskommunale næringsfond m.v. Utlån og avdrag til næringsfond. Renteinntekter næringsfond.

**710 Fylkeskommunal næringsvirksomhet**

Inntekter og utgifter som er knyttet til fylkeskommunal næringsvirksomhet

- Eksempelvis drift av jordbruks- og skogbrukseiendommer (dog ikke eiendommer som drives i forbindelse med videregående opplæring),
- fylkeskommunale bedrifter i forbindelse med attføring/arbeidstrening av yrkeshemmede osv.
- Skatt på næringsinntekt.
- 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.

**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.

**720 Fylkesveier - nyanlegg, drift og vedlikehold**

- Funksjonen omfatter bygging av nye, komplette veganlegg
- og all drift og vedlikehold av alle veityper og alle veiltak.

Utgifter til nyanlegg skal foruten byggeutgiftene også omfatte utgifter til planlegging, prosjektering og administrasjon. **Inntekter og utgifter vedrørende drift av veibommer føres også her.**

<b>Presisering av tiltak (ingen endringer fra 2009)</b>	<b>Henvisning til prosesskode</b>
Administrasjon; planlegging av drift inkl. miljø- og sikkerhetstiltak, driftsstasjoner, forvaltningsutgifter osv.	Hovedprosess 1, bevilgningskode administrasjon
<i>Bevilgningskode Vedlikehold deles opp slik:</i>	
Vedlikehold og stabilitetssikring , vann og frostsikring, overbygg osv for tunneler, forskjæringer o.l.	Prosess 37
Vedlikehold av drenerings- og avløpsanlegg	Prosess 48
Veidekker uansett dekketype	Alt under hovedprosess 6
Vedlikehold av murer	Prosess 71.8
Vedlikehold av stabilitetssikring (fjellskjæringer o.l.)	Prosess 73.4
Opprydding etter ras og flom	Prosess 73.6
Vedlikehold av bruer og kaier	Prosess 87 og 88.
Dessuten alle nye tiltak og tiltak på eksisterende veinett med formål å gjenvinne funksjonsevne og standard	Framgår av bevilgningskoden
Vinterdrift	Alt under hovedprosess 9

- Funksjonen omfatter kun tiltak som vedrører fylkeskommunal vei. Tiltak som vedrører kommunal vei plasseres under funksjon 460. Avgrensningen mellom fylkeskommunal vei og kommunal 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 720/721. **Aktiveringen skal skje til anskaffelseskost (brutto) ihht KRS 2, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).** 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 refusjonen **som utlån** i investeringsregnskapet under funksjon 460. Dersom det ikke er inngått avtale om full refusjon, regnes investeringsutgiftene som tilskudd til andre som skal føres i driftsregnskapet, jf. Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4. 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).**
- Funksjonen omfatter drifts- og vedlikeholdsutgifter samt investeringsutgifter. Skillet mellom drifts- og investeringsutgifter er nærmere omtalt i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4.

**721 Fylkesveier - miljø- og trafikksikkerhetstiltak**

Funksjonen omfatter nye og kompletterende tiltak på det eksisterende veinettet relatert til miljø og trafikksikkerhet, inkl. drift og vedlikeholdsutgifter.

Presisering av tiltak (ingen endringer fra 2009)	Henvisning til prosesskode
<i>Bevilgningskode vedlikehold deles opp slik:</i>	
Drift av støyskjermer og andre støytiltak	Prosess 72.8
Drift av grøntarealer og skråninger	Prosess 74.8
Drift av kantstein, gjerder, rekkverk og snøskjermer	Prosess 75.8
Drift av signalanlegg, styrings- og overvåkingssystemer og belysningsanlegg for gater og veier	Prosess 76.4 - 6
Veioppmerking og optisk ledning	Prosess 77
Oppsetting og drift av skilt, trafikkberedskap	Prosess 78.1 - 3
Drift av rasteplasser,toaletter, leskur mm, renhold av veibane og veiområde, drift av kontrollplasser og veieplasser	Prosess 79.2 - 4
Dessuten alle nye tiltak med formål å fremme trafikksikkerhet og miljø	Fremgår av bevilgningskoden

- Funksjonen omfatter kun tiltak som vedrører fylkeskommunal vei. Tiltak som vedrører kommunal vei plasseres under funksjon 460. Avgrensningen mellom fylkeskommunal vei og kommunal 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 720/721. **Aktiveringen skal skje til anskaffelseskost (brutto) ihht KRS 2, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).** 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, jf. Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4. 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).**
- Drifts- og vedlikeholdsutgifter **samt investeringsutgifter** knyttet til fylkeskommunal vei føres på funksjon 720/721. Skillet mellom drifts- og investeringsutgifter er nærmere omtalt i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4.

**730 Bilruter**

1. Fylkeskommunens utgifter i sammenheng med tilskuddsberettigede bilruter. 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 Kulturminnevern**

Aktiviteter knyttet til

- det fylkeskommunale ansvar for kulturminnevern,
- forvaltning av fredningsobjekter,
- fylkeskonservator,
- saksbehandlingsinnsats
- bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal og privat planlegging og utbyggingsvirksomhet,
- og ulike typer tilskudd innenfor kulturminnevernet e. 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 knutepunkts- og landsdels- og andre institusjoner. Herunder også stipend og priser til kulturutøvere.

Drift av lokaler til kunstproduksjon.

**775 Idrett**

- Saksbehandlingsinnsats i forbindelse med idrett, samt bistand/uttalelser i forbindelse med kommunal planlegging og utbyggingsvirksomhet.
- Drift og vedlikehold av idretts- og friluftslivsanlegg,
- drifts- og anleggsstøtte til idrettsorganisasjoner, blant annet forvaltning av spillemidler, støtte til idrettsarrangement.

**790 Andre kulturaktiviteter**

- Kulturkonsulent/kulturkontor (funksjoner som i hovedsak arbeider utadrettet mot kommunens kulturorganisasjoner og kulturtiltak).
- Samfunnshus/allaktivitetshus,
- støtte til næringskringkasting eller annen lokal 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 muséer 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 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.

**850 Generelt statstilskudd vedrørende flyktninger m.v.****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 KRDs 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](#).

(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, og pliktig overføring av momskompensasjon fra drift til investering) bør føres på funksjon 880. Det samme gjelder avsetninger til og bruk av ubundne fond. Det vises til KRDs 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**

### 3 ARTSKONTOPLANEN

#### 3.1 Hovedregel og unntak i artsinndelingen

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

I enkelte tilfeller er det gjort unntak fra hovedregelen:

1. Der vesentlige statistiske hensyn krever at utgifter til spesielle aktiviteter kommer fram av regnskapsrapporten til KOSTRA. Eksempler på dette er utgifter til undervisningsmaterieell (art 105) og utgifter til vedlikehold (lønn og materieell, art 070/230/250). På disse områdene spørres det altså om anvendelsesområde, og da overstyrer anvendelsen ressurstypen.
  - Kunnskapsdepartementet har behov for et samlet uttrykk for utgifter som er knyttet direkte til undervisningsaktiviteter (undervisningsmaterieell) og ikke til forvaltning av skolen. Det må derfor skilles mellom eksempelvis matvarer og papir som går til undervisning (art 105) og matvarer til kantinen eller papir til skoleforvaltning/administrasjon.
  - Unntaket innebærer videre at utgifter til lønn knyttet til vedlikeholdsarbeid ("vedlikeholdslønn") skal skilles ut fra andre lønnsutgifter. Dette fordi bygge- og anleggsstatistikken til Statistisk sentralbyrå er avhengig av å få ut samtlige utgifter til vedlikehold av bygg og anlegg, uansett om det er eget personell som utfører vedlikeholdsarbeidet, eller tale om kjøpte vedlikeholdstjenester.
2. Der hensynet til å kunne publisere "konserntall" i KOSTRA krever at transaksjoner mellom ulike regnskapsenheter (eksempelvis "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.kostr.no](http://www.kostr.no) 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.kostr.no](http://www.kostr.no). **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.**

**0 Lønn**

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

**3.3** B  
e  
s  
k  
r  
i  
v  
e  
l  
s  
e  
  
a  
v  
  
a  
r  
t  
s  
s  
e  
r  
i  
e  
n  
e  
  
-  
  
h  
o  
v  
e  
d  
t  
r  
e  
k  
k

### 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 erstatter (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 KRDs retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester (publikasjon H-2140), se <http://www.regjeringen.no/upload/kilde/krd/bro/2003/0001/ddd/pdfv/168723-h2140.pdf>.

#### 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 erstatter 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 erstatter 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.kostr.no](http://www.kostr.no)).

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 **veiledning 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 2011 til 2012 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. T-trinn, 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 (samlingsstyretillegg)

*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.
- Vedlikehold tekniske vikarer/ekstrahjelp.
- Overtid vedlikehold
- Feriepenger for alle ovennevnte lønnsutgifter
- Avtalefestede tillegg som følger stillingen

*(Arbeidsgiveravgift og pensjonsinnskudd til personale som arbeider med vedlikehold/ nybygg og nyanlegg føres på 099/090. Statistisk Sentralbyrå vil anslå samlede lønns- og sosiale utgifter til vedlikehold/nybygg og nyanlegg ved prosentvis påslag på direkte lønnsutgifter som er ført på 070.)*

**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 styrer
- Møtegodtgjørelse

**089 Trekkpliktig/oppgavepliktig, ikke arbeidsgiveravgiftspliktig lønn**

- Introduksjonsstønad
- Kvalifiseringsstønad

*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 innberetningspliktige 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 forbruksmaterieell, 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
- Kantinetjenester
- Annet forbruksmaterieell, forbruksvarer
- Spesialbekledning, arbeidstøy
- Tekstiler, madrasser mv. i kommunal pleie og omsorg
- Rengjøringsmaterieell til forbruk såpe, vaskemidler, tørkepapir
- Større rengjøringsutstyr f.eks rengjøringsmaskiner føres på art 200
- Kjemikalier, veisalt
- Filmleie til kino
- Teaterbilletter
- Ikke-oppgavepliktig dekning av utgifter til eksterne og egne ansatte (støttekontakter etc.). Dette inkluderer hotellutgifter som ikke er knyttet til opplæring/kurs (føres på art 150).
- Driftsmaterieell 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 oppgavepliktige.

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

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

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

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

**165 Andre oppgavepliktige godtgjørelser**

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

*(Ikke oppgavepliktige reiseutgifter føres på art 170)*

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

- Ikke oppgavepliktige reiseutgifter (tog, buss, fly, taxi, ferge etc.)
  - Korttidsleie av transportmidler (enkeltreiser)
  - Parkeringsavgift
  - Bompenger
- **Skysstutgifter til/fra skole. Fylkeskommunenes tilskudd til skoleskysst føres på art 370/375/380.**
- Transport av eldre/funksjonshemmede
- Transport av dagpasienter
- Transport som inngår i kommunale primæroppgaver
- Delentrepriser, for eksempel kjøp av transporttjenester til kommunal virksomhet
- Annen transport av personer
  
- Driftsutgifter til egne og leide transportmidler/maskiner. Utgifter som inngår i leieavtaler føres på art 210.
- Årsavgifter og forsikring for transportmidler/maskiner
- Drivstoff, olje og rekvisita til transportmidler/maskiner
- Vedlikehold /service av transportmidler/maskiner
- Flyttetjenester

**180 Energi**

- Strøm/elektrisk kraft til belysning og oppvarming
- Olje, parafin, ved til oppvarming

**185 Forsikringer og utgifter til vakthold og sikring**

- Forsikring av personer og personell i kommunen (ikke trekk- og oppgavepliktige 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 GAB
- Faste avgifter, lisenser og andre avtaleforpliktelser som gjentar seg (bortsett fra vedlikehold/service, jf. 240).
- Døgnmulkt utskrivningsklare sykehuspasienter
- 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 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.

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, byggetjenester og nybygg**

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

- Vedlikeholdsavtaler 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 nybygg (rivning, rigging, grunnarbeider, ombygging, utvikling mv)

Under art 230 plasseres alle utgifter knyttet til kjøp av tjenester for vedlikehold av bygg og nybygg, inkl. eksempelvis installasjonstjenester, men ikke inventar og utstyr til nybygg (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 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 byggetjenester ved påkostninger 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).

**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 vaskertjenester**

- 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 oppgavepliktige konsulentonorarer)
- Juridisk bistand
- Kontrollopgaver
- 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 tinglysningsgebyr

**285 Kjøp av eksisterende bygg/anlegg**

- Kjøp av bygninger salgssummen
- Kjøp av anlegg salgssummen
- Dokumentavgift og tinglysningsgebyrer
- 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.

**330 Kjøp fra fylkeskommuner**

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

- Gjestelever i (andre) fylkeskommuner

**350 Kjøp fra kommuner**

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

- Gjestelever i andre kommuners skoler/spesialschooler
- Interkommunal distriktsrevisjon (§ 27-samarbeid der annen kommune er vertskommune)

**370 Kjøp fra andre (private)**

Betaling til private, kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap eller interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager 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 eldresenter 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

**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, 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)kommunen, uavhengig av om kjøpet må anses som kjøp som inngår i egenproduksjon (jf. artsserie 1/2), jf. avsnitt 3.3/3.4.

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

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

**400 Overføring til staten**

- Overføringer til trygdeforvaltningen
- Andre overføringer til staten
- Skatt
- Avregningsoppgjør fastlegeordningen/fysioterapeuter (tilbakebetaling til staten)

**429 Merverdiavgift som gir rett til momskompensasjon**

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 artene 728 og 729 på aktuell funksjon (der merverdiavgiftspliktig anskaffelse er utgiftsført).

**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, kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap eller interkommunale selskap (IKS) der kommunen/fylkeskommunen ikke selv er deltager. 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
- Tilskudd til fritidstiltak, kulturtiltak, velforeninger
- Tilskudd/utgifter til håndverkere og materiale ifm med vern av bygninger som kommunen/fylkeskommunen ikke eier selv
- Bidrag barnevern
- Bidrag barnehageopphold og SFO
- 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 Interne 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 (omløpsmidler)**

Urealisert kurstap/verdireduksjon på finansielle instrumenter klassifisert som omløpsmidler, samt realiserte tap ved salg.

**510 Avdrag****511 Interne 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
- Forskotteringer
- Andre utlån til private (selskaper, privatpersoner eller lignende)

Det vises til skillet mellom utlån og tilskudd til andre, jf. god kommunal regnskapsskikk, se [www.gkrs.no](http://www.gkrs.no).

**521 Interne 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/bruk av tidligere års udekket**

Arten brukes også i investeringsregnskapet ved udekket.

**540 Avsetninger til disposisjonsfond****548 Avsetninger til ubundne investeringsfond****550 Avsetninger til bundne fond****570 Overføring til investeringsregnskapet**

Herunder pliktig overføring av momskompensasjon fra drift til investering.

**580 Regnskapsmessig mindreforbruk/udekket**

Arten brukes også i investeringsregnskapet ved udekket.

**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
- **Bompengeinntekter**

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.

Eksempelvis:

- mva-pliktige salgs- og billettinntekter
- mva-pliktig oppgjør av konsesjonskraft

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

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

**710 Sykelønnsrefusjon**

- Sykelønnsrefusjon fra folketrygden
- Refusjon for fødselspenger

**728 Kompensasjon moms påløpt i investeringsregnskapet**

Moms som omfattes av generell kompensasjonsordning og som skal kreves kompensert etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner, jf. art 429.

- Art 728 gjelder anskaffelser foretatt i investeringsregnskapet.
- Husk å inntektsføre kompensasjonen i driftsregnskapet med bruk av aktuell funksjon (der utgiften til moms er påløpt).

**729 Kompensasjon moms påløpt i driftsregnskapet**

Moms 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.
- Husk å knytte kompensasjonen til aktuell funksjon (der utgiften til moms er påløpt).

**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

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

Eksempler:

- Konesjonskraftinntekter.
- 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 Interne 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 (omløpsmidler)**

Urealisert kursgevinst/verdistigning på finansielle instrumenter klassifisert som markedsbaserte finansielle omløpsmidler. Urealisert kursgevinst/verdistigning (opp til anskaffelseskost) på andre finansielle instrumenter klassifisert som omløpsmidler. Realiserte gevinster ved salg.

**910 Bruk av lån****911 Bruk av interne 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 interne 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/udisponert**

Arten brukes også i investeringsregnskapet ved udisponert.

**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

##### 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).

<i>2.1 og 5.1</i>	<i>Omløpsmidler</i>	
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.
2.18 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 kommuneekassen 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	Annen konsernintern kortsiktig gjeld	Her føres kortsiktig gjeld mellom kommune-kassen og regnskapet til egne kommunale foretak og interkommunale selskaper der kommunen selv er deltaker, evt lånefond.
2.39 og 5.39	Premieavvik  (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)	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  (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)	Her føres pensjonsforpliktelser, jf. forskrift 15.12.2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 13.
5.40	Pensjonsforpliktelse  (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)	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  (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)	Her føres avsetninger for forpliktelser som er klassifisert som langsiktig gjeld.
2.47 og 5.47	Konsernintern langsiktig gjeld	Her føres langsiktig gjeld mellom kommune-kassen og regnskapet til egne kommunale foretak og interkommunale selskaper 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	<b>Memoriakonto ubrukte konserninterne lånemidler</b>	<b>Her føres ubrukte lånemidler av konserninterne lån.</b>
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 motposteringer ved føring på memoriakonti.

## 4.2 Sektorer

**Statistisk sentralbyrå har i eget brev til kommuner og fylkeskommuner informert om at sektorkodene utvides fra to til tre siffer med virkning fra og med regnskapsåret 2012. Informasjon om endringen finnes på <http://www.ssb.no/kostra/innrapp/> under lenken Ny institusjonell sektorgruppering fra 01.01.2012.**

### *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 avbetalingselskaper og andre finansieringsselskaper med konsesjon fra Finanstilsynet, samt norske filialer av utenlandske finansieringsforetak.	Kommunalbanken AS klassifiseres i denne sektoren.
395	3900 3100	Statlige låneinstitutter og Norges Bank	Statlige låneinstitutter som inngår i det trykte statsregnskapet, samt investeringselskaper 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	Investeringselskaper og aktive eierfond / PE-fond	Investeringselskaper og aktive eierfond / PE-fond (såkorn-, vekst- og oppkjøpsfond / seed, venture, buy out) som er åpne for allmennheten.	Lukkede investerings- og utviklingsselskaper skal føres i sektor 499.
499	4100 4900	Finansielle holdingselskaper og øvrige finansielle foretak unntatt forsikring	Omfatter Finansielle holdingselskaper under Finanstilsynets kontroll, regulert under lov om finansieringsvirksomhet og finansinstitusjoner kapittel 2a. Andre finansielle foretak omfatter verdipapirfondenes forvaltningsselskaper, verdipapirbørser, opsjonsbørser, Verdipapirsentralen, Sparebankenes sikringsfond og Forretningsbankenes sikringsfond. Omfatter også foretak hvor 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	Livsforsikrings-selskaper, pensjonskasser og pensjonsfond under Finanstilsynets kontroll, norske filialer av utenlandske livsforsikrings-selskaper, pensjons- og stønadsordninger opprettet ved avtaler mellom næringslivets organisasjoner, fellesordningene for tariffestet og avtalefestet pensjon.	Omfatter (FTP og AFP). Omfatter ikke innskuddspensjonsforetak som føres under sektor 499.
570	5700	Skadeforsikrings-selskaper	Skadeforsikrings-selskaper under Finanstilsynets kontroll, Den Norske Krigsforsikring for Skib og Statens Varekrigsforsikring, samt norske filialer av utenlandske skadeforsikrings-selskaper.	Inkl. gjensidige branntrygdslag og gjensidige sjøtrygdslag. Norske skadeforsikrings-selskapers filialer/datterselskaper i utlandet betraktes som utenlandske og føres under sektorkode 900 Utenlandske sektorer i alt.
610	6100	Stats- og trygdeforvaltningen	Statskassen, trygdeforvaltningen og andre statsregnskap utenom det som omfattes av sektor for skatteinnkreving og statens forretningsdrift. I denne sektoren inngår bl.a. departementer, direktorater, Forsvaret, retts-, politi- og fengselsvesen, statlige utdanningsinstitusjoner og museer, fond av statlige organer og de statlige helseforetakene.	Omfatter Folketrygden, 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	Sektor for skatteinnkreving er ikke en gyldig sektor i Enhetsregisteret.

Kode i kommune - regnskap	ER-kode	Institusjonell sektor	Definisjon	Merknader
			skattetrekk fra ansatte.	
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 lønsmottakere, 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, <b>men blant annet egenkapitalkonti (fondskonti) skal føres her.</b>

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 Overgangstabell/sammenhenger med ER

Overgang fra gamle tosfrede sektorkoder til nye tresifrede, samt sammenheng med Enhetsregisteret (ER):

Gml. tekst	Gml. sektor-kode	Ny sektor-kode	Ny kode i ER	Ny tekst	Kommentar vedr. endringer
Kasse	00	000	<del>000</del>	Kasse	Ingen endringer
Stats- og trygdeforvaltningen	10	610	6100	Stats- og trygdeforvaltningen	Ingen endringer
Sektor for skatteinnkreving	14	640	<del>640</del>	Sektor for skatteinnkreving	Ingen endringer
Norges Bank	15	395	3100 3900	Norges Bank og statlige låneinstitutter	Utvides med statlig direkteide investeringselskaper og datterselskaper av disse, dels fra sektor 39 og dels fra sektor 63.
Statlige låneinstitutter	19				
Forretningsbanker, inkl. Postbanken, og sparebanker	20	320	3200	Banker	Slås sammen, ellers ingen endring.
Kredittforetak og finansieringsselskaper	31	355	3500 3600	Kredittforetak og finansieringsselskaper	Ingen endringer
Verdipapirfond	38	430	4300	Verdipapirfond	Ingen endringer
Andre finansielle foretak, ekskl. hjelpeforetak, og finansielle holdingselskaper	39	450	4500	Investeringselskaper og aktive eierfond / PE-fond	Finansielle holdingselskaper flyttes til ny sektor 499. Sektor 450 omfatter også enkelte foretak fra dagens sektor 70.
Finansielle hjelpeforetak	49	499	4100 4900	Finansielle holdingselskaper og øvrige finansielle foretak unntatt forsikring	Inkluderer finansielle holdingselskaper. Utvides dessuten med en del foretak fra dagens sektor 39, 63, 68, 70.
Livsforsikringsselskaper mv.	41	550	5500	Livsforsikringsselskaper og pensjonskasser	Ingen endringer
Skadeforsikringsselskaper	47	570	5700	Skadeforsikrings-selskaper	Ingen endringer

Gml. tekst	Gml. sektor-kode	Ny sektor-kode	Ny kode i ER	Ny tekst	Kommentar vedr. endringer
Fylkeskommuner og kommuner	50	650	6500	Kommuneforvaltningen	Ingen endringer
Statens forretningsdrift	Ikke oppgitt	110	1110 1120	Statens forretningsdrift og statlig eide aksjeselskaper mv.	Enkelte foretak går til ny sektor 395 eller 499, ellers ingen endringer.
Statlig eide foretak og statsforetak (SF)	63				
Kommunal forretningsdrift	66	151	1510	Kommunale foretak med ubegrenset ansvar	Forskjellene tilsvarer kun løpende endringer.
Selvstendige kommuneforetak	68	152	1520	Kommunalt eide aksjeselskaper mv.	Enkelte foretak går til ny sektor 499, ellers ingen endringer.
Private foretak med begrenset ansvar (aksjeselskaper mv.) og private produsentorienterte organisasjoner uten profittformål	70	200	2100 2300 2500	Private aksjeselskaper mv., personlige foretak og private produsentorienterte organisasjoner uten profittformål	De fleste foretakene går til ny sektor 200, men en rekke foretak går også til 499. Dessuten går enkelte foretak til 450. Inkluderer store enkeltpersonforetak (mer enn 30 ansatte), mens mindre enkeltpersonforetak går til 890.
Personlige foretak mv., private konsumentorienterte organisasjoner uten profittformål (ideelle organisasjoner), personlig næringsdrivende, lønnstakere, pensjonister, trygdede, studenter o.a.	75				
Utenlandske sektorer i alt	90	900	9000	Utlandet (utenlandske sektorer i alt)	Ingen endringer
Ikke-disponible bankinnskudd	98	070	<del> </del>	Ikke-disponible bankinnskudd	Ingen endringer
Interimskonti	99	080	<del> </del>	Interimskonti	Ingen endringer

## 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 faktaark 4 under nivå 2 for detaljerte nøkkeltall 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 utgiftsartene, 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 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 om livssyklus-kostnader i bygg, så langt dette har vært hensiktsmessig å innpasse i den obligatoriske kontoplanen i KOSTRA. Norsk Standard 3454 anses å gi den beste inndelingen med tanke på å gi relevant styringsinformasjon for eiendomsforvaltningen. For nærmere veiledning om Norsk Standard 3454 vises det til andre kilder. Hovedinndelingen av aktiviteter/kostnader i Norsk Standard 3454 er slik:

## NS3454 2-sifret nivå

10 Kapital-kostnader	20 Forvaltnings-kostnader	30 Drifts-kostnader	40 Vedlikeholds-kostnader	50 Utviklings-kostnader	80 Potensiale
11 Prosjekt kostnader ekskl. tomt	21 Skatter og avgifter	31 Løpende drift	41 Planlagt vedlikehold	51 Løpende ombygging	81 Ombygging
12 Tomteverdi/ feste verdi	22 Forsikringer	32 Renhold	42 Utskiftinger	52 Offentlige krav og pålegg	82 Påbygg/ Tilbygg
13 Restkostnad	23 Administrasjon	33 Energi		53 Oppgradering	
		34 Vann og avløp			
		35 Avfalls-håndtering			
		36 Vakt og sikring			
		37 Utendørs	47 Utendørs	57 Utendørs	87 Utendørs
19 Diverse	29 Diverse	39 Diverse	49 Diverse	59 Diverse	89 Diverse

### 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 komme 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 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.**

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 internt 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 må elimineres i KOSTRA-regnskapet), slik at de faktiske utgiftene som ligger i internhusleien 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 (debet) 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>Debet</b>	Eiendomsforvalter/utleier	222	010	Lønnsutgifter til drift
		222	070	Lønnsutgifter vedlikehold
		222	120	Driftsmateriell bygg
		222	180	Energi
		222	195	VAR-gebyrer
		222	230	Vedlikeholdstjenester
		222	250	Vedlikeholdsmateriell
		222	260	Renhold
<b>Kredit</b>	Eiendomsforvalter/utleier	222	190	Inntekt internhusleie
<b>Debet</b>	Skole/leietaker	222	190	Internhusleieutgift

Det vil imidlertid være tillatt å rapportere beløp i KOSTRA på art 190 som gjelder leie av lokaler mellom kommunale eller fylkeskommunale enheter, så lenge det ikke er tale om leieforhold etablert i et internhusleiesystem (det vil si et avtalebasert, etablert/langsiktig leieforhold mellom bruker/leietaker og eiendomsforvalter/utleier). Eksempelvis vil art 190 kunne benyttes til leie av lokaler mellom kommunale eller fylkeskommunale enheter hvor leien er av tidsbegrenset/tilfeldig karakter, for eksempel leie av møterom.

### 5.1.2 Fordeling av avskrivninger

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

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

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

#### *Beregning av avskrivninger*

I kommuner og fylkeskommuner vil det i hovedsak være varige driftsmidler (tomtegrunn, bygninger, anlegg, maskiner/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 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>Art</b>
	<b>Ansvar/tjeneste</b>	<b>Art</b>	<b>Funksjon</b>	
<b>Debet</b>	"Brukerenhet" (f.eks. en skole)	Internhusleie (f.eks. art 299) Alternativt: Beregningskonto kalkulatoriske kapitalkostnader (f.eks. art 590)	«Dummy-funksjon» (f.eks. funksjon 000) «Dummy-funksjon» (f.eks. funksjon 000)	299  590
<b>Kredit</b>	«Lokaleier» (f.eks. kommunal eiendomsetat)	Internhusleie (f.eks. art 799) Alternativt: Beregningskonto kalkulatoriske kapitalkostnader (f.eks. art 990)	«Dummy-funksjon» (f.eks. funksjon 000) «Dummy-funksjon» (f.eks. funksjon 000)	799  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:

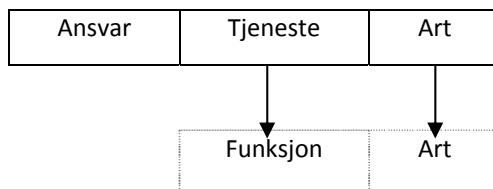
<i>Internregnskap</i>		<i>KOSTRA-rapport</i>		
<i>Debet</i>	<i>Ansvar/tjeneste</i>	<i>Art</i>	<i>Funksjon</i>	<i>Art</i>
	«Lokaleier» oppretter konti for hver av funksjonene som skal belastes med avskrivninger, f.eks:		Internstedene lenkes til funksjonene som avskrivningene relateres til, f.eks:	
	1.020 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.			
<i>Kredit</i>	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)

*Endringer/presiseringer i teksten fra 2011 til 2012 er markert med rødt.*

Vi viser også til ny **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
- Kommnehelse
- 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.kostrano.no](http://www.kostrano.no)). 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/kostra/veiledning/veiledning\\_2010.pdf](http://www.ssb.no/kostra/veiledning/veiledning_2010.pdf).

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/kostra/veiledning/veiledning\\_2010.pdf](http://www.ssb.no/kostra/veiledning/veiledning_2010.pdf).

## 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).

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). Hovedregelen 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.

~~Før konserninterne overføringer gjelder hovedregelen alltid. Det betyr at ved konserninterne overføringer, benyttes alltid artene 475/480/880/895, uavhengig av om giver og mottaker av overføringer fører overføringsutgiften/-inntekten på samme 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

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

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

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

(Fylkes)kommunens regnskap		Inter(fylkes)kommunale selskaps regnskap
Art		Art
375 Kjøp fra IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	↔	775 Refusjon fra (fylkes)kommune som er deltaker
475 Overføringer til IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	↔	895 Overføringer fra (fylkes)kommune som er deltaker
775 Refusjon fra IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	↔	375 Kjøp fra (fylkes)kommune som er deltaker
895 Overføringer fra IKS der (fylkes)kommunen selv er deltaker	↔	475 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. Eksempelvis vil dette typisk være der kommunen utfører (selger) regnskapsføringen for et foretak eller et IKS, eller kommunens revisjon har utfører (selger) revisjonsoppdrag for et IKS.
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

#### 6.3 Eksempler

##### 6.3.1 Eksempel 1 – bruk av hovedregel

Kommunen har et foretak som produserer "hele tjenester" – et sluttprodukt – for eksempel plasser i en pleieinstitusjon. Kommunen kjøper plasser fra foretaket. Dette blir en utgift for kommunekassa, og en inntekt for foretaket, med et beløp på 100. Kommunen utgiftsfører kjøpet på funksjon 253.

Foretaket har selv utgiftene knyttet til produksjonen av selve tjenesten/institusjonsplassen, det vil si utgifter til lønn, materialer og (del)tjenester som innsatsfaktorer i foretakets egenproduksjon. I dette eksempelet summerer dette seg til 100, ført på artene 010..270 i foretakets regnskap. Foretaket utgiftsfører dette på samme funksjon som kommunen – funksjon 253. Foretaket inntektsfører salget til kommunen på funksjon 253.

Siden både kommunen og foretaket benytter funksjon 253 gjelder hovedregelen. Det vil si at kommunen må utgiftsføre kjøpet av plasser på art 380, mens foretaket må selge plassene på art 780.

EKSEMPEL 1		
Regnskapsenhet (kontoklasse)	Arter	Beløp F253
Kommunekassa (1)	010..270	0
	300..480 (ekskl 380/480)	0
	380/480	100
	590	0
	600..895 (ekskl 780/880)	0
	780/880	0
Foretaket (3)	010..270	100
	300..480 (ekskl 380/480)	0
	380/480	0
	590	0
	600..895 (ekskl 780/880)	0
	780/880	100

Sum etter konsolidering til konserntall ihht SSBs definisjoner:		
Sum	Arter	Beløp F253
Netto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100
Brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	100
Korrigerede 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:

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

Korrigerede 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.

### 6.3.5 Eksempel 5 – bruk av unntaksregel

En deltakerkommune fører regnskap (selger regnskapstjenesten) til et eget interkommunalt selskap (IKS) som driver et anlegg for avløpsrensning. Selskapet regnskapsfører sin hovedaktivitet under funksjon 350, og fører også utgiftene til kjøp av regnskapstjenesten under denne funksjonen (og ikke under funksjon 120). For kommunen vil det imidlertid være naturlig å føre utgiftene til regnskapstjenesten under funksjon 120.

Siden utgiftene knyttet til regnskapstjenesten henføres til ulike funksjoner hos henholdsvis selger og kjøper, kommer unntaksregelen til anvendelse. Det vil si at både kjøper og selger benytter ordinære arter. Utgiftene på 30 som kommunen har ved regnskapsføringen for IKSet føres dermed under funksjon 120 på ordinære arter 0/1/2. Salget blir i eksempelet en inntekt på 30 i kommunekassa under funksjon 120 på artsserie 6. Kjøpet blir en utgift på 30 i selskapet under funksjon 350. Kjøpet føres i eksempelet på art 270 i selskapet.

EKSEMPEL 5				
Regnskapsenhet (kontoklasse)	Arter	Beløp F120	Beløp F350	
Kommunekassa (1)	010..270	30	0	
	300..480 (ekskl 380/480)	0	0	
	380/480	0	0	
	590	0	0	
	600..895 (ekskl 780/880)	30	0	
	780/880	0	0	
IKSet (3)	010..270	0	30	
	300..480 (ekskl 380/480)	0	0	
	380/480	0	0	
	590	0	0	
	600..895 (ekskl 780/880)	0	0	
	780/880	0	0	

Sum etter konsolidering til konserntall ihht SSBs definisjoner:				
Sum	Arter	Beløp F120	Beløp F350	
Netto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	0	30	
Brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	30	30	
Korr. brutto driftsutgifter, konsern	<i>Jf. SSBs definisjon</i>	30	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)]

Det vil følge av eksempelet at dersom kjøper og selger fører på ulike funksjoner, og likevel benytter "nettingsartene" (380/780) vil ikke konsolideringen i SSB eliminere/nette korrekt for konserninterne transaksjoner per funksjon.

### 6.3.6 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 333. 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 333 for kjøpet av parkeringstjenester gjelder hovedregelen også her. Det vil si at kommunen må utgiftsføre kjøpet på art 380 under funksjon 333, mens foretaket må inntektsføre på art 780 under funksjon 333. Dette tilsvarer eksempel 1. Tilsvarende vil utbyttet føres på henholdsvis art 480 i foretaket og 880 i kommuner under funksjon 333.

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.

EKSEMPEL 6					
Regnskapsenhet (kontoklasse)	Arter	Beløp F273	Beløp F333	Beløp F338	Beløp F339
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 F333</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 [kk1 1 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)] + [kk1 3 (art 010..480 + 590) - (art 600..895)]

Brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kk1 1 (art 010..480 + 590)] + [kk1 3 (art 010..480 + 590) - **380 - 480 - 780 - 880**]

Korr. brutto driftsutgifter, konsern

= sum [kk1 1 (art 010..290 + 590)] + [kk1 3 (art 010..290 + 590)]

**6.3.7 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/kostra/veiledning/veiledning\\_2010.pdf](http://www.ssb.no/kostra/veiledning/veiledning_2010.pdf).

### 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 2004i 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 sykelønnsrefusjon 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 sykelønnsrefusjon 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 Sykelønnsrefusjon 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 - artene [(600- -895) - 728]*

*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. mva-kompensasjon påløpt i investeringsregnskapet (art 728) trekkes ut for at begrepet skal beholde sin verdi som prioriteringsmål, og inngår ikke på inntektssiden.

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

*Endringer/presiseringer i teksten fra 2011 til 2012 er markert med rødt.*

Nærmere veiledning til de økonomiske oversiktene som publiseres i KOSTRA er gitt av Statistisk sentralbyrå, se: [http://www.ssb.no/kostra/veiledning/veiledning\\_2010.pdf](http://www.ssb.no/kostra/veiledning/veiledning_2010.pdf).

Med virkning fra 2008 ble tidligere vedlegg 4 i rapporteringsforskriften (obligatoriske oversikter og oppstillinger) opphevet. Bakgrunnen var at Statistisk sentralbyrå benytter den ordinære regnskapsrapporten som grunnlag for å publisere økonomiske oversikter på [www.kostra.no](http://www.kostra.no).

*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.kostra.no](http://www.kostra.no) publiserer SSB tilsvarende økonomiske oversikter for henholdsvis drift og investering.*

**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 finansransaksjoner</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
Statlige overføringer	810	4
Andre overføringer	Sum (830:850) + (880:895)	5
Renteinntekter og utbytte	Sum (900:905)	6
<i>Sum inntekter</i>	<i>Sum (L1:L6)</i>	7
Lønnsutgifter	Sum (010:089) + (160:165)	8
Sosiale utgifter	Sum (090:099)	9
Kjøp av varer og tjenester som inngår i kommunens tjenesteproduksjon	Sum (100:285) - (160:165)	10
Kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon	Sum (300:380)	11
Overføringer	Sum (400:480)	12
Renteutgifter og omkostninger	Sum (500:501)	13
Fordelte utgifter	(neg)690+(290-790)	14
<i>Sum utgifter</i>	<i>Sum (L8:L14)</i>	15
Avdrag på lån	Sum (510:511)	16
Utlån	Sum (520:521)	17
Kjøp av aksjer og andeler	529	18
Dekning av tidligere års udekket	530	19
Avsatt til ubundne investeringsfond	548	20
Avsatt til bundne investeringsfond	550	21
<i>Sum finansieringstransaksjoner</i>	<i>Sum (L16:L21)</i>	22
<i>Finansieringsbehov</i>	<i>L15+L22-L7</i>	23
Bruk av lån	Sum (910:911)	24
Salg av aksjer og andeler	929	25
Mottatte avdrag på utlån	Sum (920:921)	26
Overført fra driftsbudsjettet	970	27
Bruk av tidligere års udisponert	930	28
Bruk av disposisjonsfond	940	29
Bruk av bundne driftsfond	950	30
Bruk av ubundne investeringsfond	948	31
Bruk av bundne investeringsfond	958	32
<i>Sum finansiering</i>	<i>Sum (L24:L32)</i>	33
<i>Udekket/udisponert</i>	<i>L23-L33</i>	34