

# **Veileder for rapportering**

**om ressursbruk  
i kommuner og fylkeskommuner**

**KOSTRA  
Regnskapsåret 2009**

**Med: Utdrag av funksjoner og arter i KOSTRA som kan  
være av spesiell interesse for eiendomsforvaltning, drift  
og vedlikehold.**

Margareth Belling, KS 30.nov 2009

## 1 KOSTRA på nettet

Informasjon og veiledning om KOSTRA finnes her:

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).

## 2 Oversikter og oppstillinger

Et vesentlig punkt i KOSTRA er å skille mellom regnskapsrapportering som har interne styringsbehov som hovedmålsetting, og den regnskapsrapportering som i hovedsak skal fylle informasjonsbehov hos eksterne. I praksis vil det ikke være mulig å skape et absolutt skille mellom interne styringsbehov og eksterne informasjonsbehov. På et viktig punkt vil det likevel gå et skille mellom disse typer av regnskapsrapporter. Dette gjelder hvilke krav til innhold som gjelder. En regnskapsrapport som i hovedsak skal fylle interne styringsbehov vil ha få standardiserte krav til innhold. Regnskapsrapporter som skal fylle eksterne informasjonsbehov vil være underlagt strenge krav til standardiserte opplysninger og oppstillinger.

### Årsregnskapet

Kommuner og fylkeskommuner skal registrere økonomiske data etter en systematisk kontoplan som er oppbygd slik at kommunen og fylkeskommunen kan oppfylle kravene til årsregnskap i forskrift om årsregnskap og årsberetning av 15.12.00.

De økonomiske oversiktene skal vise typer av inntekter, innbetalinger og bruk av avsetninger, og utgifter, utbetalinger og avsetninger. Oversiktene skal stilles opp i henhold til vedlegg 4 og 5 i forskrift om årsregnskap og årsberetning av 15.12.00.

### Standardiserte regnskapsopplysninger per funksjon til statlige myndigheter

I rapporteringsforskriften av 15.12.00 er det i vedlegg 1- 6 fastsatt hvordan registreringer i regnskapet skal stilles opp ved rapportering til statlige myndigheter (Statistisk Sentralbyrå).

I rapporteringen fokuseres det på funksjoner, det vil si hvilke behov i befolkningen som skal dekkes. Alle utgifter (og avskrivninger) og inntekter skal henføres til den relevante funksjon. I tillegg har en de eksterne og interne finanstransaksjoner på egne funksjoner.

I ”regnskapsrapporten til statlige myndigheter” (funksjonsregnskapet) er altså den økonomiske oppstilling for den enkelte funksjon hovedpoenget, og rapportering skjer per funksjon.

## 3 Tilrettelegging ved ny kontoplan

KOSTRA forutsetter et skille mellom oppbyggingen av økonomisystemet som skal brukes som grunnlag for den interne politiske og administrative styringen og systemet som skal brukes som grunnlag for rapportering av sammenlignbar informasjon.

### 3.1 Innhold i internkontoplaner

Internkontoplanen skal ivareta alle behov for sortering av regnskapsinformasjon som ulike interessenter i kommunen har.

Hvordan man ønsker å sortere regnskapstall, vil kunne variere fra kommune til kommune ut fra interesse og lokal organisering. Følgende sorteringer eller dimensjoner i kontoplanen kan være aktuelle:

### Ansvar:

I og med at kommunal økonomiforvaltning er budsjettstyrt, må det finnes et system som sikrer oversikt over hvem som har anledning til å disponere en bevilgning (og ansvar for at bevilgningen ikke overskrides). I mange kommuner vil det være aktuelt å operere med to slike ansvarsdimensjoner:

For det første en struktur som gjenspeiler den politiske ansvarsfordelingen, altså budsjettansvarsområdene til eksempelvis hovedutvalgene.

For det annet den administrative ansvarsfordelingen, der budsjett og regnskap splittes opp etter anvisningsmyndighet og budsjettansvar.

### Tjeneste:

Hvilke konkrete tjenester som kommunen yter overfor sin befolkning vil ofte kunne være en relevant struktur som grunnlag for budsjett- og regnskapsinndelingen i en kommune. Dette har på mange måter sitt motstykke i en produktdimensjon i private virksomheter. Det er som regel relevant å kunne illustrere hvor mye produksjon av en enkelt tjeneste koster.

### Aktiviteter:

Tjenester produseres gjennom en rekke aktiviteter - administrasjon og planlegging, råd og veiledning, undervisning, pleie, behandling, vedlikehold av driftsmidler osv, eller ulike aktiviteter som administrasjon, renhold eller vedlikehold innenfor eiendomsforvaltningen. Aktivitetsstyring og produktivitetsutvikling i en kommune vil ofte knyttes til spørsmålet om hvordan de ulike aktivitetene kan utføres på en mest mulig ressursbesparende måte. Dette kan gjøre det relevant å benytte en aktivitetsdimensjon i regnskapsføring og oppfølging/analyse.

### Sted/objekt og prosjekt:

Kostnadssteder eller «objekter» vil ofte falle sammen med den administrative ansvarsfordelingen (f.eks. utgifter knyttet til skole A, og utgiftene som ligger under ansvaret til rektoren på skole A). Dette behøver imidlertid ikke å være tilfellet.

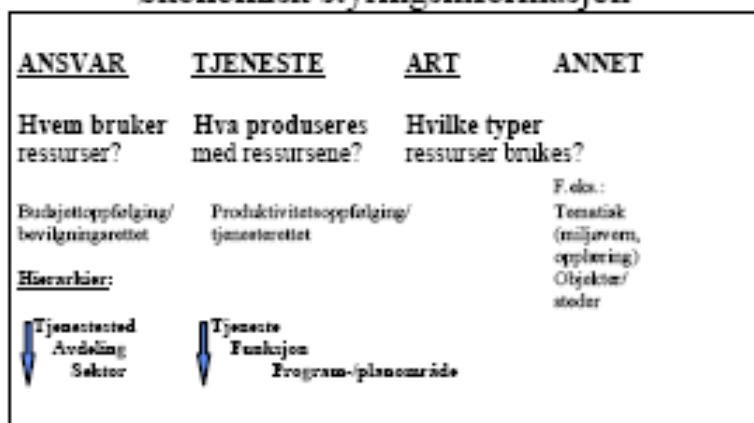
Sentralisert vedlikehold, energiutgifter og renhold osv. kan gjøre det relevant å benytte en egen stedsdimensjon som gir mulighet for å trekke ut hvor mye all virksomhet som er knyttet til skole A koster.

I den samme dimensjonen vil en ofte også kunne føre prosjektrengskaper. Prosjekter er i utgangspunktet midlertidige tiltak. Ved å illustrere ressursinnsatsen (f.eks. et spesielt pedagogisk utviklingsprosjekt på skole A som er finansiert utenom skolens ordinære rammer) gjennom en egen dimensjon, kan prosjektet inngå i den ordinære ansvarsdimensjonen (altså rektorens samlede budsjetttramme) uten å vanskeliggjøre oppfølgingen.

### Geografisk område/målgruppe m.m.:

De ovenstående dimensjonene er forholdsvis alminnelige - i hvert fall hvis en tar utgangspunkt i faglitteraturen. I tillegg finnes det mange andre muligheter for sortering av regnskapsdata som kan være interessante. Fordeling av en kommunes ressursbruk på ulike geografiske områder (kretser, bygder) eller målgrupper (barn/unge, eldre/funksjonshemmede) er bare to eksempler på dimensjoner som har vært utprøvd i enkelte kommuner.

## Sortering av økonomisk styringsinformasjon



Figur 1: Økonomisk styringsinformasjon

## 4 Funksjonskontoplanen

Endringer fra 2008 til 2009 er markert med rød tekst.

### 4.1 Hovedprinsipper i funksjonsinndelingen

#### Generelt

I KOSTRA er utgangspunktet at kommunenes oppgaver og ressursbruk skal knyttes til dekning av innbyggernes behov. Dette knytter sortering av 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 uavhengig av hvilke typer tjenester kommunene har etablert og hvordan tjenestene er organisert.

Ved definisjon av de enkelte funksjonene har en lagt følgende prinsipper til grunn:

1. Hver funksjon bør inneholde nært beslektede tjenester for å muliggjøre meningsfulle analyser av utgifter i forhold til omfanget av tjenesteproduksjon.
2. Funksjonene skal kunne ivareta de kravene som stilles til styringsinformasjon som skal innhentes og ajourføres jevnlig for alle kommuner samlet. Strukturen skal være rimelig stabil, men dynamisk slik at den kan justeres når tjenestestruktur og oppgaver tilsier det. Den skal imidlertid ikke ta opp i seg all ad hoc-rapportering.
3. Det forutsettes at funksjonsstrukturen ikke er knyttet til bestemte modeller for organisering av tjenestene i kommunene, og at den er enkel i bruk. Bl.a. betyr dette at det ikke skal være nødvendig med omfattende bruk av hjelpesystemer - som eksempelvis løpende tidsbruksregistreringer.
4. Prinsipp om fordeling. Anskaffelse og anvendelse av midler som vedrører flere funksjoner skal fordeles på de berørte funksjoner. Dette gjelder også for lønn og avskrivninger. Se for øvrig del 7.

#### Plassering av inventar- og utstyrsanskaffelser

Innenfor enkelte tjenesteområder (barnehager, skoler, pleie og omsorg, kultur og idrett) skiller funksjonskontoplanen mellom den brukerretnede tjenesteytingen og forvaltning/drift av lokalene.

For alle disse områdene knyttes anskaffelse av inventar og utstyr til tjenesteytingen. Lokalfunksjonene inneholder således bare de direkte bygningsrelaterte utgiftene.

Det samme skillet gjelder også i investeringsregnskapet. Det betyr at ved nybygging av for eksempel skoler der det anskaffes inventar og utstyr som en del av byggeprosjektet, skal selve bygget og inventar/utstyr føres på to ulike funksjoner. Begrunnelsen ligger i ulik avskrivningsperiode for bygget og inventar/utstyr, og at avskrivningene for inventar og utstyr må komme på funksjon 202 for å sikre sammenlignbarhet i nøkkeltallene for grunnskoleundervisningen. Begrunnelsen for skillet er også knyttet til at KOSTRA skal kunne gi relevante nøkkeltall for utgifter knyttet til eiendomsforvaltningen, jf. avsnitt under.

#### Nøkkeltall for eiendomsforvaltning i KOSTRA

Det er fokus på å få fram bedre nøkkeltall om kommunenes og fylkeskommunenes eiendomsforvaltning i KOSTRA. For regnskapsåret 2008 ble det derfor foretatt enkelte endringer i kontoplanen for regnskapsrapporteringen i KOSTRA. På noe sikt legges det opp til rapportering av både areal og tilstand på bygningsmassen i den enkelte kommune og fylkeskommune. Fra 2008 (rapporteringen for 2008) legges det kun opp til rapportering av bruttoareal på formålsbyggene som har egne funksjoner i KOSTRA, jf. brev fra KRD av november 2008.

Formålet er å få fram nøkkeltall i KOSTRA som viser ressursbruken innenfor eiendomsforvaltningen i kommuner og fylkeskommuner per kvadratmeter. Dette vil gi bedre informasjon i KOSTRA om eiendomsforvaltningen i kommunesektoren.

Målsetningen er å publisere nøkkeltall i KOSTRA som gir informasjon om:

- Ressursbruk på henholdsvis forvaltning, drift og vedlikehold av bygninger
  - Per kvadratmeter
  - Per kommune

Per gruppe formålsbygg (skolebygg, barnehager, pleie- og omsorgsinstitusjoner, administrasjonslokaler, kulturbygg/idrettsanlegg)  
Kommune, region og landstall

- Utviklingen i areal i sektoren

#### *Endringer i regnskapsrapporteringen – funksjoner og arter*

Endringene i kontoplanen som skal legge grunnlag for bedre nøkkeltall om eiendomsforvaltningen ble gjennomført fra rapporteringen for regnskapsåret 2008. Det er i hovedsak gjort endringer i funksjoner. Samtidig er det foretatt visse justeringer i innholdet i enkelte arter.

Endringene er foretatt for å få fram hvordan ressursbruken i eiendomsforvaltningen (på de ulike formålsbygg) 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)

Denne inndelingen av utgifter/aktiviteter er basert på inndelingen av aktiviteter/kostnader i Norsk Standard 3454 om livssyklus-kostnader i bygg. Denne standarden anses å gi den beste inndelingen med tanke på å gi relevant styringsinformasjon for eiendomsforvaltningen, se tabell under:

## 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/ festeverdi	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

*Følgende endringer ble gjort i funksjonsinndelingen fra 2008:*

De sentrale byggfunksjonene ble rendyrket, slik at bare utgifter som gjelder drift, vedlikehold og investering i bygningene skal føres på disse:

1. Skyss for grunnskoleelever ble flyttet til en egen ny funksjon 223. Skyss i førskolen føres imidlertid fortsatt ut fra en vesentlighetsbetraktning på funksjon 221.
2. Det ble opprettet en egen ny funksjon 381 for kommunale idrettsbygg og anlegg, og en ny funksjon 386 for kommunale kulturbygg.

3. For fylkeskommunene ble skoleforvaltning flyttet til en ny egen funksjon 515.
4. Forvaltningsutgifter som tidligere er ført under relevant byggfunksjon skal ikke lenger føres på byggfunksjon. Forvaltningsutgifter ble flyttet til ny funksjon 121 (421 for fylkeskommunene).

*Følgende endringer ble gjort i artsinndelingen fra 2008:*

Justeringen av innholdet i enkelte arter ble foretatt for å tilpasse artsinndelingen i KOSTRA til inndelingen i NS3454:

1. Snøbrøyting og vaktmestertjenester ble flyttet til art 240, som blir en art for driftsrelaterede anskaffelser, mens art 260 blir en renholdsart.
2. Art 230 og art 250 ble rendyrket som arter for bygningsrelatert vedlikehold eller påkostning.
3. Det skilles mellom vedlikehold av hhv. bygg (art 230/250) og utstyr (art 120/240).
4. Det skilles mellom byggrelatert driftsmateriell (art 120) og byggrelatert vedlikeholdsmateriell (art 250).
5. Det ble presisert at art 230 og 250 har ulik betydning i hhv. drifts- og investeringsregnskapet.
6. Det ble 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 under.

#### **Internhusleie og 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. Faktiske drifts- og vedlikeholdsutgifter må derfor komme fram på riktig art under de enkelte byggfunksjonene. 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 internhusleieordninger 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 eiendomsrelaterede utgifter (drifts- og vedlikeholdsutgifter) på brukerfunksjonene (funksjon for formålsbygg), må derfor brukerfunksjonene 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).

Kommuner og fylkeskommuner som har et internhusleiesystem 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 elimineres i KOSTRA-regnskapet), slik at de faktiske utgiftene som ligger i internhusleien fordeles på riktige arter som får fram skillet mellom utgifter til henholdsvis drift og vedlikehold.

Departementet legger til grunn at dette kan løses regnskapsteknisk på ulike måter, men vil peke på ett mulig alternativ:

- Eiendomsforvaltningen 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 avsnitt 8.3 om direkte postering (en fordeling av den enkelte utgiften, slik at de riktige funksjonene debiteres umiddelbart).
- Internhusleien utgiftsføres videre på art 190 (debit) på korrekt funksjon (eks. f221, f222, f261 osv.) på relevant ansvar.
- Samtidig inntektsføres internhusleien på samme art 190 (kredit) (istf art 690) på korrekt funksjon 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 funksjon for formålsbygg (eks. f221, f222, f261 osv.), og faktiske utgifter til drift/vedlikehold vil komme fram på funksjon for formålsbygg.

### Eksempel:

	<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
		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 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.

Det er avgjørende at kommuner og fylkeskommuner som har skilt ut eiendomsforvaltningen i (fylkes)kommunale foretak (etter kommuneloven kapittel 11) sikrer at foretakene rapporterer (både regnskap og areal, jf. KOSTRA-skjema 34) til KOSTRA, og at rapporteringen skjer på korrekt funksjon og art slik at det kan publiseres konserntall i KOSTRA.

## 4.2 Innholdet i funksjoner – Kommuner

**Endringer i innholdet i funksjonene fra 2008 til 2009 er markert med rød tekst. I tillegg er det gjort enkelte redigeringsmessige endringer uten betydning for innholdet i funksjonene. Disse er ikke markert.**

<b>121</b>	<b>Forvaltningsutgifter i eiendomsforvaltningen</b>
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 4.1). 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).	
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, men som omfattes av definisjonen av funksjon 121.	

<b>130</b>	<b>Administrasjonslokaler</b>
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 <i>Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet</i> , se <a href="http://www.gkrs.no">www.gkrs.no</a> .	
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. avsnitt 4.1 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.	

<b>190</b>	<b>Interne serviceenheter</b>
<p>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 materiellager og felles maskinpark eller bilpark. Eventuelt også andre avdelinger definert av KRD. 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».</p>	
<p>Fra 2008 ønsker man å få fram i KOSTRA hvordan drifts- og vedlikeholdskostnader 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.</p> <p>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 4.1 og art 190.</p>	

<b>221</b>	<b>Førskolelokaler og skyss</b>
<p>1. Utgifter til drift og vedlikehold av førskolelokaler (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg/lekeareal).</p> <p>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</p> <p>Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 <i>Avgrænsningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet</i>, se <a href="http://www.gkrs.no">www.gkrs.no</a>.</p>	
<p>2. Forvaltningsutgifter knyttet til førskolelokaler (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til barnehagelokaler) føres på funksjon 121.</p>	
<p>3. Investeringer i og påkostning av førskolelokaler.</p>	
<p>4. Husleieutgifter ved leie av førskolelokaler/bygninger.</p> <p>Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.</p> <p>Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.</p> <p>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.</p> <p>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 4.1 og art 190.</p>	
<p>5. Inntekter knyttet til utleie av lokalene til eksterne (andre enn kommunen selv eller kommunalt foretak).</p>	
<p>6. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til aktiviteten i førskolen inngår ikke her, men føres på funksjon 201 eller 211.</p>	
<p>7. Skyss av førskolebarn (ekskl. skyss som er del av tilrettelegging av tilbudet for funksjonshemmede barn) inngår i funksjonen.</p>	

<b>222</b>	<b>Skolelokaler</b>
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 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 <i>Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet</i> , se <a href="http://www.gkrs.no">www.gkrs.no</a> .	
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 4.1 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.	
7. Skyss av skolebarn inngår ikke i funksjonen, men skal føres på funksjon 223.	

<b>261</b>	<b>Institusjonslokaler</b>
1. Utgifter til drift og vedlikehold av institusjoner og boliger med heldøgns pleie og omsorg (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 4.1.). 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 <i>Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet</i> , se <a href="http://www.gkrs.no">www.gkrs.no</a> .	
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 4.1 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
	<p>1. Utgifter til drift og vedlikehold av kommunalt disponerte boliger der det inngås leiekontrakt, inkludert omsorgsboliger, boliger til flyktninger, personalboliger, gjennomgangsboliger mv, (med tilhørende tekniske anlegg og utendørsanlegg).</p> <p>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</p> <p>Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 <i>Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet</i>, se <a href="http://www.gkrs.no">www.gkrs.no</a>.</p>
	<p>2. Forvaltningsutgifter knyttet til boligene (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til byggene) føres på funksjon 121.</p>
	<p>3. Investeringer i og påkostning av boligene.</p>
	<p>4. Husleieutgifter ved leie av lokaler/boliger.</p> <p>Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.</p> <p>Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i (fylkes)kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.</p> <p>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.</p> <p>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 4.1 og art 190.</p>
	<p>5. Inntekter knyttet til utleie av boligene.</p>
	<p>6. Utgifter til framskaffelse av kommunalt disponerte boliger. Vedlikehold og tilrettelegging av privat bolig (tilskudd, hjelpemidler og utbedring).</p>
	<p>7. Planarbeid knyttet til funksjonen føres også her, for eksempel utarbeidelse av lokale boligsosiale handlingsplaner.</p>
	<p>8. Utgifter knyttet til tjenester ytt i boligene skal ikke føres på funksjon 265, men på funksjon 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 sosialtjenesteloven kap. 5 skal føres på funksjon 281 Sosialhjelp, mens eventuelle driftsutgifter kommunen måtte ha til hospits skal føres på funksjon 265.</p>

<b>381</b>	<b>Kommunale idrettsbygg og idrettsanlegg</b>
<p>1. Utgifter til drift og vedlikehold av kommunale idrettsbygg og idrettsanlegg (inklusive tilhørende tekniske anlegg og utendørs idrettsanlegg).</p> <p>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.</p> <p>Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 <i>Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet</i>, se <a href="http://www.gkrs.no">www.gkrs.no</a>.</p>	
<p>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.</p>	
<p>3. Investeringer i og påkostning av idrettsbygg og idrettsanlegg.</p>	
<p>4. Husleieutgifter ved leie av idrettsbygg/-anlegg.</p> <p>Ved leie fra AS eller andre private (herunder IKS hvor kommunen ikke er deltaker) føres husleien i på art 190.</p> <p>Ved leie fra kommunalt foretak føres husleien på art 380 i kommunens regnskap, og inntektsføres på art 780 i foretakets regnskap.</p> <p>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.</p> <p>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 4.1 og art 190.</p>	
<p>5. Inntekter knyttet til utleie av bygg/anlegg til eksterne (andre enn kommunen selv eller kommunalt foretak).</p>	
<p>6. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til idrettsbygg og idrettsanlegg inngår ikke her, men føres på relevant tjenestefunksjon..</p>	

<b>385</b>	<b>Andre kulturaktiviteter og tilskudd til andres kulturbygg</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Utgifter og inntekter knyttet til kulturaktiviteter i kommunal regi, herunder utgifter til inventar og utstyr som benyttes til kulturaktivitetene.</li> <li>▪ Tilskudd til organisasjoner, aktiviteter, markeringer, kulturdager og hendelser som drives av eller baseres på frivillighet.</li> <li>▪ <b>Tilskudd til drift/vedlikehold av og investeringer i andres kulturbygg.</b></li> <li>▪ Kulturkonsulent/kulturkontor (funksjoner som i hovedsak arbeider utadrettet mot kommunens kulturorganisasjoner og kulturtiltak).</li> </ul> <p>Rene administrative funksjoner (kultursjef, merkantile stillinger) føres på 120. Fagkonsulenter som hører inn under andre kulturfunksjoner føres der (idrett, kunstformidling, kulturvern osv).</p> <p>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.</p>	
<p>Alle utgifter til drift, vedlikehold og påkostning av kommunale bygg føres på funksjon 386, herunder utgifter til kommunale kino-, museums- og bibliotekbygg.</p>	

<b>386</b>	<b>Kommunale kulturbygg</b>
<p>1. Utgifter til drift og vedlikehold av kommunale kulturbygg (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 kulturbygg. Dessuten avskrivninger av egne bygg  Som driftsaktiviteter regnes løpende drift, renhold, vakthold, sikring, energi og vann, avløp og renovasjon (jf. tabell avsnitt 4.1.). Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. <b>4 Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet, se <a href="http://www.gkrs.no">www.gkrs.no</a></b>.</p>	
<p>2. Forvaltningsutgifter knyttet til kulturbygg (administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til byggene) føres på funksjon 121.</p>	
<p>3. Investeringer i og påkostning av kulturbygg.</p>	
<p>4. Husleieutgifter ved leie av kulturbygg.  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 4.1 og art 190.</p>	
<p>5. Inntekter knyttet til utleie av lokalene til eksterne (andre enn kommunen selv eller kommunalt foretak).</p>	
<p>6. Inventar og utstyr (innbo/løsøre) knyttet til kulturtilbudet inngår ikke her, men føres på relevant tjenestefunksjon..</p>	

## 5 Artskontoplanen

### 5.1 Hovedprinsipper i artsinndelingen

#### *Generelt*

- Artene skal gjenspeile hvilke produksjonsfaktorer som kommunene benytter i sin virksomhet («rene» utgifts- og inntektsarter).
- Bare i de tilfellene der statistiske hensyn krever at utgifter til spesielle aktiviteter synliggjøres, brytes prinsippet om «rene arter».

Dette betyr at artsbegrepet skal vise hvilke ressurstyper som benyttes i produksjonen.

- Eksempler på ressurstyper er: lønn, energi og forsikring.
- Eksempler på anvendelse er: undervisningsmaterieell, kontorutgifter og vedlikeholdsutgifter.

På noen hovedområder spørres det imidlertid om anvendelsesområde og da overstyrer anvendelsen ressurstypen. I tillegg brytes prinsippet om rene arter ved transaksjoner mellom en kommune og kommunens egne kommunale foretak, eller mellom en kommune og et interkommunalt selskap kommunen er deltaker i (tilsvarende for fylkeskommunene). Dette av hensyn til målsetningen om at KOSTRA skal gi nøkkeltall som gjenspeiler samlet ressursbruk og tjenesteyting både i (fylkes)kommunen, (fylkes)kommunale foretak og inter(fylkes)kommunale selskaper.

#### Noen illustrasjoner på slik «overstyring»:

- Vedlikeholdslønn skilles ut fra andre lønnsutgifter: Bygge- og anleggsstatistikken fra Statistisk sentralbyrå er avhengig av å få ut samtlige utgifter til vedlikehold til nybygg/nyanlegg, uansett om det er eget personell eller kjøpte vedlikeholdstjenester.
- Undervisningsmaterieell: Kunnskapsdepartementet har behov for et samlet uttrykk for utgifter som er knyttet direkte til undervisningsaktiviteter og ikke til forvaltning av skolen. Det må derfor skilles mellom eksempelvis matvarer og papir som går til undervisning og matvarer til kantinen eller papir til skoleforvaltning/ administrasjon.
- Transportutgifter: Spesielt innenfor grunnskolen (skille mellom lokalrelaterte utgifter og skoleskyss) og pleie- og omsorg er det relevant å kunne trekke ut hvor store utgifter som går til transport.
- Transaksjon mellom kommune og eget KF: eksempelvis kjøp av deltjenester fra foretaket som inngår i kommunens tjenesteproduksjon skal føres på art 380, og salget skal inntektsføres i foretaket på art 780.

På grunn av disse behovene brytes prinsippet om rene arter i noen tilfeller.

Ved fastsetting av spesifikasjonene i artskontoplanen er det tatt utgangspunkt i en gjennomgang av de eksisterende artskontoplanene i et større antall kommuner. Videre er det søkt å tilpasse artsinndelingen mest mulig til Norsk Standard 4102 (kontoramme og regnskapsoppstilling for private virksomheter).

#### *Avgrensning mellom «kjøp av varer og tjenester som inngår i kommunal tjenesteproduksjon» og «kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon»*

Intensjonen med todelingen er å kunne vise omfang av tjenester som kommunen **har et ansvar for**, men ikke alltid produserer selv.

Det er avgjørende at todelingen følges ved regnskapsrapporteringen i KOSTRA, slik at nøkkeltallene for produktivitet/enhetskostnader blir korrekt, jf. definisjonen av nøkkeltall omtalt i del 6. Skillet mellom artsserie 3 og artsserie 1/2 må forstås i lys av hvordan utgiftsbegrepene i KOSTRA er definert.

#### *«Kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon»*

- føres på artsserie 3
- vil etter hovedregelen være tjenester som en leverandør yter direkte til brukerne på vegne av kommunen etter avtale mellom leverandøren og kommunen, jf. prinsippet for artsserie 3 omtalt i avsnitt 5.2
- et typisk eksempel på slike «sluttprodukter» (kjerneprodukter, se nedenfor) er private institusjoner eller selskaper som etter driftsavtale med kommunen yter pleie og omsorgstjenester eller hjemmehjelp (man kan si at kommunen kjøper «hele» sykehjemsplasser eller hjemmehjelpstjenester i stedet for å produsere dette selv)

- dersom avtalen mellom 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

*«Kjøp av tjenester som inngår i kommunal tjenesteproduksjon»*

- føres på artsserie 1/2
- vil være tjenester som en leverandør yter til kommunen selv, der tjenesten må anses som støttefunksjoner og/eller tilleggsytelser som er nødvendig for at kommunen skal kunne levere et sluttprodukt, jf. prinsippet for artsserie 1/2 omtalt i avsnitt 5.2
- delentrepriser som f.eks. kjøp av rengjøring i kommunale bygg, kantinedrift, veivedlikehold osv føres altså som tjenester som inngår i kommunens tjenesteproduksjon, altså arter i 100- eller 200 serien

Kjerneprodukt, støttefunksjoner og tilleggsytelser er nærmere omtalt i departementets «Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester» (publikasjon H-2140).

Skillet mellom artsserie 3 og artsserie 1/2 kan imidlertid betraktes noe forskjellig, avhengig av om der er tale om individuelle, kollektive eller kommunale infrastrukturtenester.

- For individuelle tjenester er det tilstrekkelig for føring på 300-serien at tjenesten dekker alt det vesentlige av en funksjon som er relatert til en enkelt bruker, eksempelvis funksjon 254 «Pleie, omsorg, hjelp i hjemmet» som nevnt. I tillegg kreves det at andre enn kommunen står for alle produksjonsmidler knyttet til tjenesten.
  - 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, barnehage inkluderer dette også kostnader knyttet til lokaler.
- For kollektive tjenester vil det for føring på 300-serien være påkrevd at tjenesten dekker alt det vesentlige av en funksjon som er relatert til alle innbyggere i kommunen, eventuelt en avgrenset del av kommunen, eksempelvis brannvesen (funksjon 339).
- For kommunale infrastrukturtenester (dvs. infrastruktur som ikke knytter seg til individuelle tjenester slik som vei, vannforsyning osv.) er kravet for føring på 300-serien at andre enn 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, avfall, men ikke vei. For eksempel vil vannforsyningsanlegget måtte være eiet av annen enn kommunen for at 300-serien skal være aktuell. Dersom kommunen har satt bort ansvaret for vedlikeholdet av vannforsyningsanlegget til privat, nyttes 200-serien. For veier nyttes 200 serien så lenge veigrunnen er kommunal.

For å sikre at denne avgrensningen gir meningsfulle data oppfordres kommunene til å gå gjennom forklaringene til artsgruppene og artene i henholdsvis avsnitt 5.2 og 5.3.

Merk: Når det gjelder kjøp av tjenester fra eget KF eller IKS der kommunen/fylkeskommunen selv er deltager, må artene 380 og 375 benyttes uansett om kjøpet anses som sluttprodukt eller støttetjeneste. Disse artene skal benyttes for å kunne eliminere interne transaksjoner ved publisering av nøkkeltall for kommunen/fylkeskommunen som konsern. For at konsernregnskapet skal kunne utarbeides, er det derfor avgjørende at disse artene benyttes som forutsatt.

*Avgrensning mellom «kjøp av varer og tjenester som inngår i kommunal tjenesteproduksjon» og «overføringsutgifter»*

Det er også avgjørende for at nøkkeltallene for produktivitet/enhetskostnader skal bli korrekt, at artsserie 4 benyttes korrekt, jf. definisjonen av nøkkeltall omtalt i del 6. Skillet mellom artsserie 3 og artsserie 4 må forstås i lys av hvordan utgiftsbegrepene i KOSTRA er definert.

Det vil først være tale om ”Overføringsutgifter” når utgiftene ikke er knyttet til kjøp eller avtale om leveranse av bestemte tjenester, jf. hovedprinsippet for artsserie 4 omtalt i avsnitt 5.2. Dersom utgiften er knyttet til kjøp av tjenester som inngår i kommunens egen tjenesteproduksjon benyttes artsserie 1/2. Dersom utgiften er knyttet til kjøp av tjenester som erstatter kommunens egen produksjon, benyttes artsserie 3.

Dersom utgiftene er knyttet til kjøp av tjenester som kommunen/ fylkeskommunen har et ansvar for, skal artsserie 4 altså ikke benyttes.

## 5.2 Prinsipper for de enkelte artsserier

### *Spesielt for eiendomsforvaltning*

<b>070</b>	<b>Lønn vedlikehold/ lønn vedlikehold nybygg og nyanlegg</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Lønn til vedlikeholdsarbeidere (ikke vaktmestere o.l)</li><li>▪ I investeringsregnskapet brukt for lønn til eget personale som driver arbeid av investeringsmessig karakter.</li><li>▪ Lønnsutgifter vedrørende vedlikehold, nedrivning/oppføring av bygningsmessig art.</li><li>▪ Vedlikehold tekniske vikarer/ekstrahjelp.</li><li>▪ Overtid vedlikehold</li><li>▪ Feriepenger for alle ovennevnte lønnsutgifter</li><li>▪ Avtalefestede tillegg som følger stillingen</li></ul> <p><i>(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.)</i></p>	

<b>120</b>	<b>Samlepost annet forbruksmateriell, råvarer og tjenester</b>
<b>Samlepost for varer og tjenester som ikke kan plasseres i en av de øvrige kategoriene.</b>	
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Sivilarbeidere</li><li>▪ Tjenestefrikjøp politikere (refusjon lønnsutgifter til fast arbeidsgiver)</li><li>▪ Velferdstiltak ansatte, for eksempel leie av parkeringsplasser</li><li>▪ Velferdstiltak brukere</li><li>▪ Kantinetjenester</li><li>▪ Annet forbruksmateriell, forbruksvarer</li><li>▪ Spesialbekledning, arbeidstøy</li><li>▪ Tekstiler, madrasser mv. i kommunal pleie og omsorg</li><li>▪ Rengjøringsmateriell til forbruk såpe, vaskemidler, tørkepapir</li><li>▪ Større rengjøringsutstyr f.eks rengjøringsmaskiner føres på art 200</li><li>▪ Kjemikalier, veisalt</li><li>▪ Filmlie til kino</li><li>▪ Teaterbilletter</li><li>▪ 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).</li><li>▪ Driftsmateriell knyttet til drift av bygg eksempelvis maling, festeanordninger, verktøy, tekniske installasjoner, dvs. filter, lyskilder, remmer, pakninger mv.</li><li>▪ Materialer til vedlikehold av maskiner, utstyr og inventar</li><li>▪ Kjøp av kulturtilbud tilknyttet den kulturelle skolesekken (både kjøp til egne elever og kjøp for videreformidling til andre).</li></ul>	

<b>180</b>	<b>Energi</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Strøm/elektrisk kraft til belysning og oppvarming</li><li>▪ Olje, parafin, ved til oppvarming</li></ul>	

<b>185</b>	<b>Forsikringer og utgifter til vakthold og sikring</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Forsikring av personer og personell i kommunen (ikke trekk- og oppgavepliktige forsikringsordninger, jf. 090 og 165)</li> <li>▪ Elevforsikring</li> <li>▪ Yrkesskedeforsikring</li> <li>▪ Alarmsystemer</li> <li>▪ Vakthold og vektertjenester</li> <li>▪ Forsikring av bygninger, anlegg, eiendommer, maskiner og utstyr</li> <li>▪ Tilskudd til Norsk Pasientskadeerstatning</li> </ul>	

<b>190</b>	<b>Leie av lokaler og grunn</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ • Husleie for eiendommer i tjenesteytingen. <ul style="list-style-type: none"> <li>○ I KOSTRA-rapporteringen skal det på art 190 <b>kun</b> 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 4.1.</li> </ul> </li> <li>▪ Det skal i KOSTRA ikke fremkomme beløp på art 190 som gjelder internhusleie (leie mellom enheter som inngår i (fylkes)kommunens regnskap).</li> <li>▪ Kommuner og fylkeskommuner som har et internhusleiesystem vil ha behov for en utgiftsart for internhusleien i internregnskapet. Det presiseres at internhusleie <i>kan</i> 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-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), se avsnitt 4.1.</li> <li>▪ 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.</li> <li>▪ Leie av grunn, ubebygde eiendommer</li> <li>▪ Festeavgifter</li> </ul>	

<b>230</b>	<b>Vedlikehold, byggetjenester og nybygg</b>
<p>Art 230 skal kun omfatte innkjøp av varer/tjenester fra andre.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Vedlikeholdsavtaler bygninger, innvendig og utvendig</li> <li>▪ Innvendig vedlikehold og utvendig vedlikehold</li> <li>▪ Vedlikehold av kummer og anlegg</li> <li>▪ Vedlikehold av ytre anlegg</li> <li>▪ Vedlikehold og nyanlegg av veier</li> <li>▪ Byggetjenester ifbm påkostning eller nybygg (rivning, rigging, grunnarbeider, ombygging, utvikling mv)</li> </ul> <p>Under arten plasseres alle utgifter knyttet til kjøp av tjenester for vedlikehold 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.</p> <p>Arten 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 <i>Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet</i>, se <a href="http://www.gkrs.no">www.gkrs.no</a>.</p>	

<b>240</b>	<b>Serviceavtaler, reparasjoner og vaktmestertjenester</b>
Art 240 skal kun omfatte innkjøp av tjenester fra andre.	
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Brannvarslingsanlegg</li> <li>▪ Heiser</li> <li>▪ Andre eiendeler</li> <li>▪ Vedlikeholdsavtaler for teknisk infrastruktur, IT, og annet inventar/utstyr som ikke er direkte byggrelatert.</li> <li>▪ Driftsavtaler med datasentraler/vedlikeholdsavtaler/supportavtaler dataprogrammer</li> <li>▪ Kontormaskiner</li> <li>▪ 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).</li> <li>▪ 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 transportmateriell.</li> </ul>	
<b>250</b>	<b>Materialer til vedlikehold, påkostning og nybygg</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Utgifter til materialer ved vedlikehold av bygninger/anlegg og materiell ved påkostning/investeringer i kommunal regi.</li> <li>▪ Eksempelvis betong, trevirke, ledninger mv.</li> <li>▪ Vedlikeholdsmateriell til utstyr som ikke er del av bygningen føres på art 120.</li> <li>▪ Driftsmateriell som ikke er vedlikeholdsmateriell førest på art 120.</li> <li>▪ Arten har ulik betydning i drifts- og investeringsregnskapet.</li> <li>▪ I driftsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til vedlikeholdsmateriell.</li> <li>▪ I investeringsregnskapet gir arten uttrykk for utgifter til materiell benyttet til påkostning eller investering i nybygg.</li> </ul> <p>Skillet mellom vedlikeholdsutgifter og utgifter til påkostning/investering er beskrevet i Kommunal regnskapsstandard (F) nr. 4 <i>Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet</i>, se <a href="http://www.gkrs.no">www.gkrs.no</a>.</p>	
<b>260</b>	<b>Renholds- og vaskeritjenester</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Kjøp av tjenesten rengjøring av kommunale bygg</li> <li>▪ Vask av tekstiler i kommunal regi</li> <li>▪ Utgifter til leievask</li> </ul>	
<i>Obs på art 270, særlig der denne bruks mye</i>	
<b>270</b>	<b>Andre tjenester (som inngår i egenproduksjon)</b>
Kjøp av andre tjenester som inngår i egenproduksjon og som ikke hører naturlig under andre arter. For eksempel:	
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Konsulenttjenester (jf. art 165 for utbetaling av oppgavepliktige konsulentonorarer)</li> <li>▪ Juridisk bistand</li> <li>▪ Kontrolloppgaver</li> <li>▪ Konsulenter på byggeledelse, prosjektering m.v</li> <li>▪ Vikartjenester</li> <li>▪ Kjøp av tanntekniske tjenester</li> <li>▪ Kjøp av bedriftshelsetjenester</li> <li>▪ Kjøp av undervisningstjenester</li> </ul>	
<b>590</b>	<b>Avskrivninger</b>
Avskrivninger belastes den aktuelle virksomheten/funksjonen. Avskrivningene har motpost art 990 (på funksjon 860).	

<b>630</b>	<b>Husleieinntekter, festeavgifter, utleie av lokaler</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Leieinntekter fra trygde-, personal- og gjennomgangsboliger</li> <li>▪ Festeavgifter for kommunale tomter</li> <li>▪ Utleie av lokaler i for eksempel kulturbygg og ungdomsklubber</li> </ul>

<b>728</b>	<b>Kompensasjon moms påløpt i investeringsregnskapet</b>
	<p>Moms som omfattes av generell kompensasjonsordning og som skal kreves kompensert etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner, jf. art 429.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Art 728 gjelder anskaffelser foretatt i investeringsregnskapet.</li> <li>▪ Husk å inntektsføre kompensasjonen i driftsregnskapet med bruk av aktuell funksjon (der utgiften til moms er påløpt).</li> </ul>

<b>729</b>	<b>Kompensasjon moms påløpt i driftsregnskapet</b>
	<p>Moms som omfattes av generell kompensasjonsordning, og som skal kreves kompensert etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner, jf art 429.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Art 729 gjelder anskaffelser foretatt i driftsregnskapet.</li> <li>▪ Husk å knytte kompensasjonen til aktuell funksjon (der utgiften til moms er påløpt).</li> </ul>

<b>780</b>	<b>Refusjon fra foretak og bedrifter i egen kommune/fylkeskommune som fører særregnskap</b>
	<p>Refusjon fra egne kommunale/fylkeskommunale foretak og egne kommunale/fylkeskommunale bedrifter (institusjoner) som fører særregnskap.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ I foretaket/bedriften: Refusjon fra egen kommune.</li> </ul> <p>Art 780 brukes utelukkende mot utgiftsarten 380 i kommunens foretak/bedrifter, slik at disse artene går i null for kommunen som konsern.</p>

<b>790</b>	<b>Internsalg</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 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. avsnitt 8.3. 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.</li> <li>▪ 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 <ul style="list-style-type: none"> <li>○ kjøp og salg og ved fordeling av utgifter som skjer mellom ulike KOSTRA-funksjoner</li> <li>○ tilfeller der varen eller tjenesten kan leveres fra andre enn kommunen (for eksempel renhold eller trykkeritjenester).</li> </ul> </li> <li>▪ 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). <ul style="list-style-type: none"> <li>○ 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.</li> <li>○ <b>Arten kan ikke benyttes til å fordele utgifter til forvaltning, drift og vedlikehold knyttet til bygg.</b></li> </ul> </li> <li>▪ 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.</li> </ul>

<b>880</b>	<b>Overføringer fra foretak og bedrifter i egen kommune/fylkeskommune som fører særregnskap</b>
<p>Overføring fra egne kommunale/fylkeskommunale foretak og egne kommunale/fylkeskommunale bedrifter (institusjoner) som fører særregnskap som ikke er knyttet til betaling for ytelser.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ I foretaket/bedriften: Overføringer fra egen kommune.</li> </ul> <p>Art 880 brukes utelukkende mot utgiftssarten 480 i kommunens foretak/bedrifter, slik at disse artene går i null for kommunen som konsern.</p>	

<b>990</b>	<b>Motpost avskrivninger</b>
<p>Motpost til alle avskrivninger som de enkelte funksjonene/virksomhetene er belastet med. Inntektsføring av alle avskrivninger skjer på funksjon 860.</p>	

## 8 Prinsipp om fordeling

### 8.1 Fordeling av anskaffelser og anvendelser

Ved rapportering skal anskaffelse og anvendelse av midler som vedrører flere funksjoner fordeles på de berørte funksjoner. Dette gjelder også for avskrivninger, jf. rapporteringsforskriften § 5. Inntekter som vedrører flere funksjoner skal også fordeles på de berørte funksjonene.

Bestemmelsen i rapporteringsforskriften § 5 angir at ved rapportering av ressursbruk skal bruk av innsatsfaktorer fordeles på de berørte funksjoner. Nedenfor følger en diskusjon av ulike problemstillinger knyttet til fordeling.

### 8.2 Fordeling av lønnsutgifter

Følgende prinsipper skal legges til grunn ved fordeling av lønnsutgifter:

A. Kvantitative begrensninger:

- stillingsandel (funksjonsandel) kan unnlates å fordeles dersom den utgjør mindre enn 20 prosent.
- Stillingsandeler med en varighet på mindre enn 3 måneder kan unnlates å fordeles.

Begrensningene i punkt 1 og 2 er å oppfatte som minimumskrav og utover dette er det frivillig med fordeling. Kommuner kan derfor henføre også stillingsandeler < 20 prosent når en slik stillingsandel er identifiserbar. Alle kommuner skal imidlertid henføre stillingsandeler større eller lik 20 prosent. Stillingsandeler på 3 måneder eller mer skal fordeles.

Det antas at fordelinger utover minstekravene kun vil ha marginal effekt på sammenlignbarheten. Kommunene må selv vurdere kost/nytte ved fordeling utover minimumskravene.

B. Rutiner:

Departementet mener at tilfredsstillende rutiner for kvalitetssikring og oppdatering kan være vel så viktige som rent kvantitative krav. Spørsmålet om funksjonsfordeling 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)
- Årlig eller halvårlig kontroll

For hver ansatt hvor fordeling er aktuell, 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).

### 8.3 Håndtering av utgifter som inngår i flere funksjoner

En rekke utgifter som oppstår i kommunene kan berøre flere funksjoner. Denne problemstillingen oppstår uavhengig av hvilken formåls- eller funksjonsstruktur som velges, men håndteres svært ulikt. Det varierende omfanget av bruk av interne overføringer mellom kommunene illustrerer dette.

Problemstillingen med utgiftsfordeling kan oppstå i ulike sammenhenger:

1. Fordeling av driftsutgifter til lokaler som brukes til flere funksjoner
2. Fordeling av «fellesutgifter», dvs. driftsutgifter som faktureres samlet, men berører flere funksjoner/sektorer

Prinsipielt kan en på alle områdene tenke seg to ulike løsningsmuligheter:

- En kan forutsette at kommunene foretar en fordeling av regnskapsførte utgifter mellom de funksjonene som utgiftene berører. En slik fordeling kan baseres på nøkler som en i kommunen etablerer på forhånd, eller den kan foretas etterskuddsvis på bakgrunn av faktisk fordeling av aktivitet/ressursbruk.
- Alternativt kan en forutsette at kommunene plasserer utgifter entydig på ett område, men at de i tilknytning til regnskapet (f.eks. gjennom årsverksrapporteringen) opplyser hvilke funksjoner utgiftene

bør fordeles på. En kan videre tenke seg at det foretas en samlet korrigering av de rapporterte utgiftene med utgangspunkt i slike tilleggsopplysninger.

Disse to prinsippene er i KOSTRA vurdert ut fra de konkrete problemstillingene, se nedenfor.

#### **Fordeling av driftsutgifter til flerbrukslokaler**

Både kommunale lokaler og lokaler som kommunene leier kan i praksis brukes til flere formål. Utgiftene som kan knyttes til lokalbruk er:

- Løpende driftsutgifter: oppvarming, renhold, vakthold
- Periodiske driftsutgifter: inventar/utstyr, vedlikehold
- Kapitalutgifter (avskrivning), evt. husleie

Kommunene må foreta en fordeling av utgifter til lokaler i tilfeller der flere virksomheters bruk av lokaler går over en viss tid og utgjør en rimelig størrelse. I de fleste tilfellene vil en slik fordeling kunne ta utgangspunkt i enkle fordelingsnøkler, f.eks.:

- Fordeling etter antall kvm. (f.eks. ved samlokalisering av helse- og sosisenter)
- 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 fellesutgifter**

Fellesutgifter kan enten være utgifter som er knyttet til fellestjenester eller enkelte utgiftsposter som ikke fordeles mellom brukerenheter.

Typiske fellestjenester som er opprettet i mange kommuner er vedlikeholdsavdelinger eller en felles maskinforvaltning for kommunen. Utover dette finnes det imidlertid en rekke fellestjenester av mer administrativ karakter, eksempelvis hustrykkerier. I tillegg finnes det i mange kommuner en rekke enkeltposter og spesielle utgiftsarter som bare i varierende grad fordeles mellom ulike brukere. Typiske er:

- Husleie, forsikringer, energi
- Porto, telefon
- Drifts-/vedlikeholdsavtaler for kontorutstyr/software
- Opplæring
- Vedlikehold

For å sikre at regnskapsførte driftsutgifter på de enkelte funksjonene gir et mest mulig fullstendig og sammenlignbart bilde av ressursbruken, forutsetter KOSTRA at kommunene skal fordele utgiftene som er nevnt ovenfor mellom de funksjonene som faktisk benytter de aktuelle varene/tjenestene. Dette gjelder spesielt også for husleie (se avsnitt 4.1) og drifts- og vedlikeholdsavtaler for IT-fagsystemer (f.eks. sosialhjelpssystemer, pleie- og omsorgssystemer, men ikke fellessystemer som økonomi, lønn, saksbehandling mv.).

Når det gjelder *opplæring og vedlikehold* velger noen kommuner ikke å fordele disse utgiftene for å ha mulighet til samlet prioritering av ressursinnsatsen. Også her betyr dette at ansvaret for styring av disse utgiftene ikke delegeres til virksomhetene, men at en holder de aktuelle budsjettpostene samlet. Dette forhindrer imidlertid ikke at utgiftene, når de først er påløpt, kan fordeles til de virksomhetene som ressursene er blitt brukt til. I og med at det kan dreie seg om større beløp som går med til slike oppgaver, er en reell utgiftsfordeling viktig for å sikre et grunnlag for å sammenligne og vurdere samlet ressursbruk til ulike funksjoner. Utgifter til opplæring knyttes til den funksjon der lønnen til personalet som har deltatt i opplæringen er plassert.

Som grunnlag for å foreta regnskapsmessig fordeling av utgifter finnes det flere tekniske løsninger. Nedenfor er noen av disse løsningene illustrert. Det er imidlertid viktig å understreke:

- Direkte postering (altså en fordeling av den enkelte utgiften, slik at de riktige funksjonene debiteres umiddelbart) er å anbefale i alle situasjoner.
- Interne overføringer (artene 290/790) bør unngås, i og med at de ikke viser hvilke typer varer eller tjenester som transaksjonen berører.

## **Kalkulatoriske renter og avskrivninger, internhusleie**

I kommunene finnes det en rekke ulike ordninger som tar sikte på å fordele kapitalkostnader, avdrag eller internhusleiekostnader for kommunale bygg mellom de virksomhetene som benytter lokalene.

Ved bruk av avskrivninger i KOSTRA kan disse interne ordningene skape problemer både for årsregnskapet og for regnskapsrapporteringen til SSB.

Internt vil det kunne skape forvirring hos de budsjettansvarlige for de enkelte virksomhetene om regnskapet viser både interne kalkulatoriske kostnader/ internhusleie og eksterne avskrivninger. I eksternregnskapet må en dobbeltføring av avskrivninger/ husleie på funksjonene unngås.

Dette betyr at de kommunene som har etablert slike systemer for internbelastning av kostnader må etablere ordninger som eliminerer kalkulatoriske renter/avskrivninger, avdrag eller internhusleieposter i eksternregnskapet. Merk at internhusleie må håndteres spesielt i regnskapet, jfr avsnitt 4.1

## **9 Rapporteringshåndboken**

Rapporteringen til statlige myndigheter skal foretas i henhold til den detaljeringsgrad som er fastsatt i vedleggene til rapporteringsforskriften av 15.12.00. Statistisk sentralbyrå kan stille ytterligere krav til identifisering av mottak av elektroniske data. grad

Det vil si at Statistisk sentralbyrå kan stille krav til organisering av fil (record) ved mottak av elektroniske data i den årlig rapporteringshåndboken fra Statistisk sentralbyrå.

Rapporteringshåndboken er en samling av informasjon til hjelp for kommuner og fylkeskommuner ved filuttrekk for rapportering for å sikre korrekt og rask rapportering.

Link til Rapporteringshåndboken finnes på [www.kostrano.no](http://www.kostrano.no) Link . Bruk av rapporteringshåndboken sikrer riktig konvertering og filoppbygging av regnskapsrapporten slik at rapporten blir mottatt i Sentral mottakstjener (SMT) i Statistisk sentralbyrå og riktige nøkkeltall kan publiseres raskt. no

For at kvaliteten på dataene som mottas i SSB skal sikres, legges det inn kontroller i den sentrale mottakstjeneren (SMT). Rapporteringshåndboken inneholder oversikt over automatiske kontroller som er innlagt i SMT og som regnskapsrapportene må tilfredstille. Regnskapsrapporter som ikke tilfredstiller kravene vil bli avvist SMT.

Rapporteringshåndboken angir også filbeskrivelser, gyldige kombinasjoner av funksjoner og arter og krav til identifisering ved mottak av data i SSB.

For detaljer henvises til rapporteringshåndboken.

## **10 Håndtering av kapitalkostnader**

### **10.1 Intensjoner og prinsipper for beregning av avskrivninger**

#### ***Hvorfor avskrivninger?***

Avskrivninger har først og fremst som siktemål å synliggjøre kostnadene som er forbundet med bruk av anleggsmidler i kommunens tjenesteproduksjon.

Kapitalinnsatsen varierer betydelig mellom ulike funksjoner. Tjenestestrukturen (hvilke tjenester kommunen tilbyr sine innbyggere) vil således ha betydning for den enkelte kommunes kapitalkostnader. For å få fram et mest mulig reelt bilde av den enkelte kommunes samlede kostnader er det derfor behov for å få et enhetlig uttrykk for verdien av anleggsmidler som «forbrukes» i den kommunale tjenesteproduksjonen.

Avskrivninger som etter KOSTRA-forutsetningen skal føres i driftsregnskapet, er motstykket til den verdireduksjonen av anleggsmidlene som inngår i kommunenes balanseregnskap.

#### **Avskrivninger i forhold til det kommunale økonomisystemet**

Håndtering av anleggsmidler representerer i praksis den viktigste forskjellen mellom det finansielt orienterte økonomisystemet i kommunene og et resultatorientert økonomisystem. Det finansielt orienterte systemet innebærer at anskaffelse av anleggsmidler utgiftsføres i det året som anskaffelsen foretas. I et resultatorientert økonomisystem derimot føres selve anskaffelsen bare i balanseregnskapet, som en økning av anleggsmidler (med tilsvarende reduksjon av omløpsmidler (kontanter/bankinnskudd) eller økning av gjeld). I resultatregnskapet føres hvert år den verdien som forbruket (verdireduksjon på grunn av alder, slit mm.) av anleggsmidlene beregnes til.

Et resultatorientert/kostnadsbasert system «periodiserer» altså kostnadene. Anskaffelseskostnadene blir fordelt over anleggsmidlenes levetid. I det finansielt orienterte systemet derimot fører anskaffelsesutgiftene til at en må dekke inn anskaffelsen i årsregnskapet samme året som anskaffelsen blir foretatt. Dette innebærer samtidig at en i det finansielt orienterte systemet er nødt til å definere finansieringen av anskaffelsene (f.eks. bruk av lån) som inntekter i det aktuelle året.

Også for noen andre utgifter innebærer det finansielle prinsippet at transaksjoner periodiseres annerledes enn i et kostnadsregnskap. Dette gjelder eksempelvis for kjøp av varer til et varelager. Kostnadsprinsippet innebærer at lagervarene først belastes resultatregnskapet når de tas ut av lageret og inngår i produksjon/salg. I det finansielle prinsippet utgiftsføres varekjøpet umiddelbart.

Dette avviket har imidlertid ikke samme omfang som avviket når det gjelder utgiftsføring eller avskrivning av anleggsmidler. Ved avskrivninger i kommunenes regnskapsrapporter fanges altså den største forskjellen mellom et kostnadsbasert og et finansielt regnskap opp. Produktivitetsindikatorene vil gjenspeile alle ressurser som brukes i kommunens tjenesteproduksjon.

#### **Regnskapsmessig håndtering av avskrivninger i driftsregnskapet**

I kommuneregnskapet er det finansielle prinsippet lagt til grunn. Dette er opprettholdt i KOSTRA. Dette betyr at regnskapsresultatet skal vise forholdet mellom ressurstilgang (inntekter) og ressursanvendelse (utgifter). Dette betyr at drifts- og investeringsregnskapet samlet skal vise hvordan årets utgifter er finansiert.

Avskrivninger er kostnader som ikke (umiddelbart) fører til disponering av finansielle midler. De må derfor elimineres når kommunens regnskapsmessige resultat fastsettes.

Funksjonene som benytter varige driftsmidler i sin virksomhet belastes med avskrivninger (art 590). Samtidig inntektsføres avskrivningene på en egen samlefunksjon 860, art 990.

Dermed vil en for de enkelte funksjonene kunne få fram brutto- og nettodriftsutgifter som inneholder avskrivning på varige driftsmidler. Disse påvirker imidlertid ikke kommunens samlede regnskapsmessige resultat.

#### **Hvilke anskaffelser skal aktiveres og avskrives?**

I prinsippet aktiveres all anskaffelse av anleggsmidler (varige driftsmidler og immaterielle eiendeler). I kommunene vil det i hovedsak være varige driftsmidler (tomtegrunn, bygninger, anlegg, og maskiner/utstyr samt inventar) som er aktuelle for aktivering. Som regel vil en i kommunal virksomhet kunne se bort fra verdien i immaterielle eiendeler (f.eks. goodwill, patenter/andre tidsbegrensede rettigheter og forskning). For nærmere om dette vises det til god kommunal regnskapsskikk, se <http://www.gkrs.no> (spesielt KRS 1, KRS 2 og KRS (F) 4). Avskrivninger foretas i forhold til en plan, der driftsmiddelets verdi fordeles over dets levetid, jf. regnskapsforskriften av 15.12.2000 § 8.

## **10.2 KOSTRAS avskrivningsprinsipper**

#### **Hvilke anleggsmidler skal aktiveres og avskrives?**

Ovenstående innebærer at det er anskaffelse av varige driftsmidler som skal *aktiveres*. Med varige driftsmidler forstås her tomtegrunn, bygninger og anlegg, maskiner, utstyr og inventar.

Forutsetning for aktivering er at anskaffelsen skal ha en verdi på minst 100 000 kroner og at driftsmiddelet skal ha en levetid på minst tre år.

Varige driftsmidler som har en begrenset brukstid skal *avskrives*. Avskrivningene uttrykker verdiforringelsen på grunn av alder, slit ol. Avskrivningene skal vises både som verdireduksjon i balanseregnskapet og som kostnad i driftsregnskapet. Kravet om begrenset brukstid tilsier at verdien av tomtegrunn eller utbyggingssområder ikke gjøres til gjenstand for avskrivninger.

### Avskrivningsgrunnlaget

Formålet med ordinære avskrivninger er å fordele anskaffelseskost over eiendelenes levetid. Dette betyr at både aktivering og avskrivning skal ta utgangspunkt i den faktiske anskaffelseskost (historisk pris).

Aktivering av anleggsmidler skal skje til brutto anskaffelseskost. Dette framgår av KRS 2 om anskaffelseskost og opptakskost for balanseposter, se <http://www.gkrs.no>. Standarden innebærer at eventuelle anleggsbidrag som er finansiert av andre (f.eks. statlige tilskudd eller tilskudd fra andre kommuner/private) **ikke** skal trekkes fra avskrivningsgrunnlaget i kommuneregnskapet.

Argumentet for at kommunene fra 2003 skulle aktivere anskaffelser til brutto anskaffelseskostnad er at dette gir en mer reell balansestatistikk og en mer oversiktlig regnskapshistorikk. Alle investeringer vil da bli behandlet likt uavhengig av om kommunen har mottatt tilskudd til investeringer eller ikke. Denne prinsippendringen skal imidlertid ikke ha tilbakevirkende kraft. Dette innebærer at avskrivningsgrunnlaget for investeringer foretatt før 2003 ikke skal endres (fortsatt netto anleggskostnad).

### Avskrivningsperiode

Gjennom avskrivningsperioden bestemmes over hvor lang tid verditapet som følge av aldring/slitasje skal fordeles.

Ordinære avskrivninger skal fordele anskaffelseskostnaden over den økonomiske levetiden til det aktuelle driftsmiddelet. I dette tas det hensyn til at anleggsmidler kan bli umoderne/uproduktive, selv om de teknisk fortsatt er funksjonsdyktige. Spørsmålet ved fastsetting av levetiden er altså hvor lenge det vil være økonomisk interessant å ha anleggsmidlene i produksjon før en går til utskifting eller omfattende rehabilitering/modernisering. Den økonomiske levetiden kan således være kortere enn den tekniske levetiden. For å sikre sammenlignbarhet av kapitalkostnadene mellom kommunene må avskrivningsperiodene standardiseres. En oversikt over avskrivningsperiodene som skal benyttes er angitt i § 8 i forskrift om årsregnskap og årsberetning.

### Når skal avskrivningene begynne?

I henhold til § 8 i forskrift om årsregnskap og årsberetning skal avskrivningene i kommunenes regnskap senest starte året etter at anleggsmidlet er anskaffet eller tatt i bruk av virksomheten.

### Avskrivningsmetode

KOSTRA forutsetter at driftsmidler avskrives lineært i tråd med regnskapsforskriften av 15.12.2000 § 8, dvs. med en like stor andel av opprinnelig anskaffelseskostnad i hvert av årene i avskrivningsperioden.

## 10.3 Eliminering av kalkulatoriske renter og avskrivninger eller internhusleie

I mange kommuner er det etablert ulike former for fordeling av kapitalkostnader mellom virksomhetene. Siktemålet er, på samme måte som i KOSTRA, at belastning av virksomhetene med kalkulatoriske rente- og avskrivningskostnader, eller med internhusleie skal gi et mer fullstendig bilde av den samlede ressursinnsatsen som er knyttet til tjenesteproduksjonen.

Ofte har dette sammenheng med at en har etablert en samlet forvaltning av de kommunale lokalene. Lokalforvaltningen får gjennom internhusleie eller kalkulatoriske avskrivninger blant annet mulighet til å illustrere et ønskelig eller nødvendig nivå på vedlikehold av lokalene.

Slike interne systemer kan føre til at en belaster virksomhetene dobbelt ved f.eks. å beregne både internhusleie til en kommunal forvaltningsbedrift og avskrivninger. Slik dobbeltbelastning av virksomhetene med kapitalkostnader må unngås.

*Eksternregnskapet må derfor internhusleie og kalkulatoriske rente- og avskrivningskostnader elimineres. Merk at internhusleie må håndteres spesielt i regnskapet, jf. avsnitt 4.1.*

På tilsvarende måte vil det oftest være hensiktsmessig at kommunen eliminerer avskrivningene i internregnskapet, dersom en velger å operere med internhusleiesystemer eller med fordeling av kalkulatoriske rente- og avskrivningskostnader etter andre prinsipper enn det KOSTRA forutsetter. Den tekniske/regnskapsmessige løsningen for å eliminere interne kostnader fra eksternregnskapet er avhengig av strukturen i kontoplanen som er valgt og av økonomisystemet som kommunen benytter.

Nedenfor skisseres to muligheter for å gjennomføre en slik eliminering:

### 1. 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, kan disse funksjonene undertrykkes ved overføring av data til SSB.

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

	<i>Internregnskap</i> <i>Ansv./tjeneste</i>	<i>Art</i>	<i>Regnskaps-rapport</i> <i>Funksjon</i>	<i>Art</i>
<i>Debet</i>	"Brukervirksomhet" (f.eks. en skole)	Internhusleie (f.eks. art 299) Kalk. kapital- kostnader (f.eks. art 590)	«Dummy-funksjon» f.eks. 000	299/590
<i>Kredit</i>	«Lokaleier» (f.eks. kommunal boligbedrift e.l.) Beregningskonto kalk. kostnader	art 799  art 990	«Dummy-funksjon» f.eks. 000	799/990

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

Dette vil føre til at en 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 kreditposter.

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: En kan sortere rapportene for de enkelte ansvarsenheter/ tjenestestedene slik at belastninger på art 590 - avskrivningskostnader - ikke fremkommer.

Alternativt kan en 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>Ansv./tjeneste</i> <i>eller tjenestested</i>	<i>Art</i>	<i>Regnskapsrapport</i> <i>Funksjon</i>	<i>Art</i>
<i>Debet</i>	«Lokaleier» oppretter konti for hver av funksjonene som skal belastes med avskrivninger; f.eks. 1.020 Administrasjonslokaler 1.021 Barnehager 1.022 Skoler 1.023 Fritidsklubber 1.024 Eldresentre osv.	590 590 590 590 590	Internstedene lenkes til funksjonene som avskrivningene relateres til; f.eks. 130 Adm. Lokaler 221 Førskolelokaler 222 Skolelokaler 231 Ald. Tilbud barn 234 Ald. Tilbud eldre	590 590 590 590 590
<i>Kredit</i>	Intern beregningskonto avskrivninger;	990	Funksjon 800	990

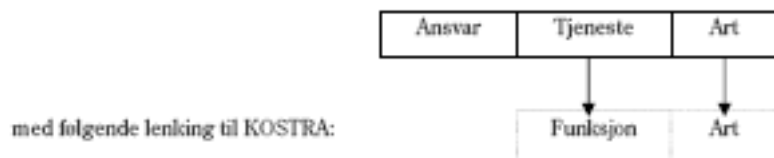
I dette eksemplet må lenkingen fra internføringen av avskrivninger til de eksterne funksjonene der avskrivningskostnadene hører hjemme, foretas med utgangspunkt i det interne tjeneste-, ansvars- eller tjenestestedsbegrepet. Dette betyr i dette eksemplet av alle poster som er ført på internkonto 1.020 lenkes til funksjon 130 - Administrasjonslokaler osv.

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.

## 2. Føring av avskrivninger uten kobling til ansvarsbegrep i internregnskapet.

Fredrikstad kommune har i pilotprosjektet utviklet en annen løsning for å unngå dobbeltføring av interne kapitalkostnader og eksterne avskrivninger i rapporteringen.

Fredrikstads kontoplan består av følgende elementer:



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, foretar Fredrikstad følgende posteringer:

	<i>Ansvar</i>	<i>Tjeneste</i>	<i>Art</i>
<i>Debet</i>	Braker (f.eks. renovasjonsavdelingen)	Innsamling av avfall lenket til KOSTRA funksjon 355	590 - kalk. renter/avdrag
<i>Kredit</i>	Fellesansvar (beregnskonto)	Innsamling av avfall (lenket til KOSTRA355)	590 - kalk. renter/avdrag

Denne framgangsmåten innebærer at en 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 eksterne avskrivninger etter KOSTRA-forutsetninger kan løses på følgende måte:

	<i>Ansvar</i>	<i>Tjeneste</i>	<i>Art</i>
<i>Debet</i>	Fellesansvar (beregnskonto)	Innsamling av avfall lenket til KOSTRA funksjon 355	590 - avskrivninger
<i>Kredit</i>	Fellesansvar (beregnskonto)	Avskrivninger (lenket til KOSTRA - funksjon 860)	990 - avskrivninger

Også her gir tjenstedimensjonen 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 KOSTRA-forutsetningene.

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

## 11 Tjenesterapportering

Sammenstillingen av regnskapsdata og tjenstedata i KOSTRA gir grunnlag for styringsinformasjon i form av nøkkeltall for prioritering og produktivitet/enhetskostnader. For at KOSTRA skal kunne gi relevante og pålitelige nøkkeltall er det derfor avgjørende at avgrensningen av regnskapsdata samsvarer med avgrensningen av tjenstedata (enkelt sagt må det være samsvar mellom teller og nevner i nøkkeltallene som publiseres).

Arbeidsgruppene i KOSTRA skal holde oversikt over og gjennomgå rapporteringsordninger fra kommunene og fylkeskommunene innenfor egne funksjonsområder (jf. funksjonsinndelingen i forskrift av 15.12.2000 om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner). Mandatet til arbeidsgruppene i KOSTRA finnes på SSB sine KOSTRA-sider [www.kostr.no](http://www.kostr.no). I mandatet ligger det at arbeidsgruppene kan foreslå presiseringer eller endringer i regnskapsrapporteringen eller registreringen/rapporteringen av tjenstedata, for å sikre samsvar mellom regnskapstall og tjenstedata.

På den andre siden hviler det et ansvar på kommunene og fylkeskommunene for å ha et bevisst forhold til sammenhengene mellom regnskapsrapporteringene og rapporteringen/registreringen av tjenestedata. Kommuner og fylkeskommuner må derfor ha et internt fokus på dette i regnskapsføringen og registreringen av tjenestedata. Definisjonene av utgiftsbegrepene og nøkkeltallene i KOSTRA kan her gi veiledning.

## 11.1 Innhold i tjenesterapporteringen

Innholdet i tjenesterapporteringen i KOSTRA skal på sikt omfatte alle områder der kommunene produserer tjenester. En oversikt over skjema hvor tjenestedata skal rapporteres, og en oversikt over administrative registre/fagsystemer som benyttes som grunnlag for å trekke ut tjenestedata som er relevante i KOSTRA-sammenheng finnes på [www.kostrano.no](http://www.kostrano.no).

I tillegg til tjenestedata gir grunnlag for styringsinformasjon i den enkelte kommune og fylkeskommune, benyttes opplysningene fra rapporteringsordningene også som grunnlag for statlige organers tilsynsvirksomhet, eller til at de tilfredsstiller kravene til rapportering om hvordan øremerkede statstilskudd er benyttet. Ulike formål preger i stor grad hvordan de enkelte rapporteringsordningene er utformet og hvilket innhold de har.

Funksjonene i KOSTRA utgjør byggsteinene for all rapportering og gir grunnlag for å koble regnskapsrapporteringen med rapporteringen av tjenestedata sammen til nøkkeltall. Innenfor KOSTRA fokuseres det først og fremst på opplysninger som benyttes som grunnlag for å sette opp nøkkeltall om kommunal prioritering, dekningsgrader og produktivitet. De aktuelle delene av rapporteringsordningene er i hovedsak knyttet til registrering av:

- Personellinnsats
- Omfang av og innhold i tjenesteproduksjon
- Ulike typer tjenester
- Brukere av kommunens tjenester

I KOSTRA er det sentralt å vise hvordan kommunenes personellinnsats fordeles seg på de ulike funksjonene. Dette arbeidet er under kontinuerlig videreutvikling. Personellinnsatsen registreres i utgangspunktet på ulike måter innenfor de ulike tjenesteområdene (årsverk, timer per uke eller besatte stillinger).

SSB arbeider med å bedre kvaliteten på personellbruk som skal rapporteres. Dette vil på sikt gi grunnlag for i økende grad å benytte data om personellinnsats som er tilgjengelig i registerbaserte systemer.

## 11.2 Rapporteringsform og definisjoner/veiledning

Et viktig formål med KOSTRA er at all rapportering skal foregå elektronisk. Det blir utarbeidet elektroniske skjemaer på alle tjenesteområdene. De elektroniske skjemaene inneholder også en rekke «logiske kontroller» som gjør at åpenbare feilregistreringer blir avvist. Dette bidrar til å øke datakvaliteten.

Innenfor enkelte områder kan rapporteringen skje ved direkte uttrekk av data fra kommunenes fagsystemer. Dette gjelder for regnskapsdata for alle kommuner. I tillegg har de fleste kommunene klientadministrative systemer innenfor for eksempel pleie- og omsorg, barnevern og sosialkontortjenesten, mens fylkeskommunene eksempelvis har VIGO innenfor videregående opplæring. Overføring av data fra disse systemene til Statistisk sentralbyrå foregår etter nærmere angitt filbeskrivelse fra SSB.

SSB har ansvar for vedlikehold av en detaljert veiledning og definisjoner knyttet til dataene som forutsettes rapportert på skjema. I tillegg er det utviklet en elektronisk veileder for utfylling av skjemaene. Ved å trykke på hjelperasten eller søke på et stikkord, vil man få en beskrivelse av hvilke funksjoner som inngår i skjemaet, definisjoner av begreper mm.

I nasjonale fagsystemer har ”eier” av fagsystemet et veiledningsansvar for registreringene av data.

Definisjonene og veiledningen til utfylling av skjemaene er til enhver tid oppdatert tilgjengelig på Internett. Link til veiledningsmaterialet for tjenesterapportering finnes på [www.kostrano.no](http://www.kostrano.no).

## 12 Publisering av nøkkeltall

Arbeidet med presentasjon av nøkkeltall i KOSTRA blir kontinuerlig videreutviklet. Nøkkeltallene er tilgjengelig på SSBs hjemmesider. Link til nøkkeltallene finnes på [www.kostr.no](http://www.kostr.no). På disse sidene er det også gitt en introduksjon av nøkkeltallene, organisering av data, kort omtale av den tekniske løsningen, noen sentrale definisjoner og generelle opplysninger om tilbakeføringstjenesten.

### Tredelt publisering av data til brukerne

Den tredelte publiseringen av data til brukerne innebærer følgende inndeling:

- Nivå 1 - Utvalgte og aggregerte nøkkeltall lagt ut på SSBs hjemmesider
- Nivå 2 - Detaljerte nøkkeltall lagt ut på SSBs hjemmesider
- Nivå 3 - Grunnlagsdata lagt inn i en database som gjøres tilgjengelig for direkte oppslag for brukerne

Den tredelte publiseringen skal ivareta ulike behov hos ulike brukergrupper.

Utvalgte og aggregerte nøkkeltall er beregnet for administrative og politiske ledere samt andre interesserte som trenger oversikt og hovedtall over området.

Detaljerte nøkkeltall er i hovedsak beregnet på sektoransvarlige og saksbehandlere i stat og

kommune/fylkeskommune samt andre spesielt interesserte som ønsker å gå dypere inn i ett eller flere områder av den kommunale sektor.

Grunnlagsdata er beregnet på brukere som kan gjennomføre egne analyser.