
Revision af statens regnskabsbekendtgørelse

Oversigt

Den nuværende regnskabsbekendtgørelse er senest revideret i 2011, hvor de statsfinansierede selvejende institutioner blev omfattet af bekendtgørelsen.

Der er siden sket en række forvaltningsmæssige ændringer, som bevirker, at regnskabsbekendtgørelsen igen skal revideres. Revisionen omfatter følgende områder:

1. Reglerne om nedskrivning af tilgodehavender og udlån
2. Reglerne om værdiregulering af værdipapirer og kapitalandele
3. Reglerne for udførelse af statslige regnskabsopgaver i privat regi
4. Reglerne om statsinstitutionernes systemanvendelse og systemsikkerhed
5. Reglerne om Moderniseringsstyrelsens systemansvar
6. Reglerne for opbevaring af regnskabsmateriale
7. Reglerne om interne kontroller
8. Andre ændringer

De enkelte emner er nærmere gennemgået nedenfor.

1. Reglerne om nedskrivning af tilgodehavender og udlån (fordringer)

Regnskabsbekendtgørelsen stiller ikke i dag krav om, at der skal foretages nedskrivning af forventet tab på tilgodehavender.

Heller ikke Budgetvejledningen stiller krav om, at fordringer skal nedskrives ved forventet tab. Til gengæld er det i Budgetvejledningen anført, at fordringer **kan** nedskrives, hvis de er overgivet til restanceinddrivelse.

Uklarheden i det gældende regelsæt er blevet aktualiseret som følge af SKAT udfordringer med at inddrive offentlige restancer, hvor den manglende nedskrivning af statens skattetilgodehavender bevirker, at de registrerede tilgodehavender er klart misvisende.

Skattetilgodehavender, der udgør langt den største tilgodehavendepost i statsregnskabet, værdiansættes i dag til nominal værdi, så længe fordringerne er retskraftige. Ultimo 2016 udgjorde skattetilgodehavenderne godt 100 mia. kr., hvoraf 66 mia. kr. var i restance, og hvor det alene var 10,6 mia. kr., som SKAT forventede at kunne opkræve.

Den gældende værdiansættelse giver et misvisende billede af tilgodehavendernes reelle værdi, og Rigsrevisionen har derfor også i en årrække kritiseret den anvendte

praksis for værdiansættelse af skatterestancer. Senest i beretningen om statsregnskabet for 2016 nævner Rigsrevisionen, at de har en klar forventning om, at der fremover bliver optaget et forventet tab på skatterestancer i statsregnskabet.

Det indføres derfor som et krav i regnskabsbekendtgørelsen, at der skal foretages nedskrivninger på tilgodehavender og udlån.

Kravet normeres via følgende ændringer i bekendtgørelsen.

§ 25 stk. 2

Der tilføjes et nyt underpunkt 6, hvor det angives, at der skal foretages nedskrivning af tilgodehavender og udlån

§ 26 stk. 2.

Der tilføjes et nyt underpunkt 5, hvor det angives, at der skal foretages nedskrivning af tilgodehavender og udlån, når det ikke er sandsynligt, at hele eller dele af fordringens beløb modtages.

Med ovenstående ændringer vil det fremover være et krav, at tilgodehavender og udlån (herunder skattefordringer) nedskrives i regnskabet på baggrund af en nærmere vurdering af fordringernes reelle værdi.

Ændringen gennemføres som et ændret regnskabsprincip, og de økonomiske konsekvenser af omlægningen indarbejdes som en primo korrektion på statens balance i 2018. Ændringen har som udgangspunkt ingen konsekvenser for DAU-saldoen på statens budget. Ændringerne har været nærmere drøftet med UPM.

Selve implementeringen af de nye retningslinjer forudsætter, at der foretages en nedskrivningsvurdering, når fordringerne overdrages til restancemyndigheden i SKAT. Selve nedskrivningsvurderingen skal foretages af restancemyndigheden i SKAT via den model Skatteministeriet har fået udarbejdet for kursfastsættelse af offentlige restancer. Gennemførelse af nedskrivningsvurderingerne har været drøftet med Skatteministeriet, og det forventes derfor, at Skatteministeriet kan implementere den nye praksis i løbet af første halvår af 2018.

Implementeringen af de nye retningslinjer bør endvidere kombineres med, at der foretages en ændring af Budgetvejledningen (BV2.4.6), således at det eksplicit angives i vejledningen, at fordringerne **skal nedskrives**, når de overgives til restanceinddrivelse hos restancemyndighederne. Indarbejdelse af en sådan ændring i Budgetvejledningen er drøftet med departementet (UPM) og kan gennemføres ved at udsende et cirkulære om ændring af Budgetvejledning 2014.

2. Reglerne om værdiregulering af værdipapirer og kapitalandele

Regnskabsbekendtgørelsen stiller ikke i dag krav om, at der skal foretages værdiregulering af værdipapirer og kapitalandele.

Ligesom på restanceområdet giver dette problemer, fordi der herved opstår store uoverensstemmelser mellem den regnskabsmæssigt registrerede værdi og den reelle værdi af beholdningerne i statsregnskabet.

Problemet med den manglende værdiregulering af værdipapirer og kapitalandele er blevet stadig mere aktuelt gennem de senere år bl.a. på grund af en række sager i relation til værdipapirer og kapitalandele i Energinet.dk, Dong A/S, Metroselskabet, Post Danmark og Vestjysk Bank.

Det indføres derfor som et krav i regnskabsbekendtgørelsen, at der skal foretages en årlig værdiregulering af værdipapirer og kapitalandele.

Kravet normeres via følgende ændringer i bekendtgørelsen.

§ 25 stk. 2

Der tilføjes et nyt underpunkt 7, hvor det angives, at der skal foretages værdiregulering af værdipapirer og kapitalandele

§ 26 stk. 2.

Der tilføjes et nyt underpunkt 6, hvor det angives, at værdipapirer og kapitalandele værdireguleres til den opgjorte værdi på balancedagen.

Med ovenstående ændringer vil det fremover være et krav, at der årligt skal foretages en værdiregulering af registrerede værdipapirer og kapitalandele.

Ændringen gennemføres som et ændret regnskabsprincip, og de økonomiske konsekvenser af omlægningen kan derfor indarbejdes som en primo korrektion på statens balance i 2018.

Generelt er det ikke muligt at anvende et ensartet værdireguleringsprincip for alle værdipapirer og kapitalandele. For de værdipapirer, hvor der findes et aktivt marked, kan den gældende markedsværdi anvendes som grundlag for værdireguleringen. Når der ikke foreligger et aktivt marked må værdireguleringen foretages ud fra andre kriterier fx amortiseret kostpris.

De nærmere principper for værdireguleringen af værdipapirer og kapitalandele vil blive udmeldt af Moderniseringsstyrelsen i forlængelse af den nye regnskabsbekendtgørelse.

3. Reglerne for udførelse af statslige regnskabsopgaver i privat regi

Den nuværende regnskabsbekendtgørelse indeholder ikke eksplicite regler for udførelse af statslige regnskabsopgaver i privat regi.

En række statslige ordning er imidlertid henlagt til selvejende institutioner uden for staten. Således er en række administrations- og regnskabsopgaver, som hidtil har været varetaget af Statens Administrations Finansservicecenter flyttet til Udbe-

taling Danmark, ligesom også Nationalbanken og Arbejdsmarkedets Erhvervssikring varetager regnskabsmæssige opgaver for staten.

Den stigende udbredelse af denne praksis skal derfor nærmere normeres i regnskabsbekendtgørelsen.

Normeringen foretages via følgende ændringer i bekendtgørelsen.

§ 2 stk. 4

Der tilføjes et nyt stk. 4. Bestemmelsen angiver, at selvejende institutioner der administrerer statslige bevillinger er omfattet af regnskabsbekendtgørelsens bestemmelser for så angår deres statslige bevillingsadministration.

§ 6 stk. 7

Bestemmelsen udgår, idet de tværgående forvaltnings- og regnskabsopgaver i relation til værdipapirforvaltning, garantiforvaltning og udlånsforretninger er henlagt til Udbetaling Danmark.

§ 9 stk. 1

Det tilføjes, at selvejende institutioner der administrerer statslige bevillinger skal optages i SKS.

§ 9 stk. 2

Det tilføjes, at selvejende institutioner der administrerer statslige bevillinger forestår tilrettelæggelsen af regnskabsvæsenet indenfor deres eget område.

§ 9 stk. 4.

Bestemmelsen er ny og angiver, at selvejende institutioner der administrerer statslige bevillinger skal udarbejde interne retningslinjer, der beskriver deres regnskabsmæssige organisation og tilrettelæggelse af deres regnskabsmæssige opgaver i relation til den statslige bevillingsadministration.

§ 12 stk. 3

Bestemmelsen er ny og angiver, at selvejende institutioner der administrerer statslige bevillinger skal anvende Moderniseringsstyrelsens concern- og lønsystem.

§ 17 stk. 2

Bestemmelsen er ny og angiver, at det i virksomhedsinstruksen skal angives, såfremt en del af virksomhedens bevillinger administreres af selvejende institutioner, der administrerer statslige bevillinger.

§ 24 stk. 1

Det tilføjes, at selvejende institutioner der administrerer statslige bevillinger skal angive i deres interne regnskabsmæssige retningslinjer, hvorledes der er etableret personmæssig adskillelse mellem den regnskabsmæssige registrering og de foretagne betalinger.

§ 30 stk. 1

Det er tilføjet til bestemmelsen, at de af Moderniseringsstyrelsen udarbejdede retningslinjer angå-

ende anvendelsen af betalingskort ikke omfatter selvejende institutioner, der administrerer statslige bevillinger.

§ 38 stk. 3

Bestemmelsen er ny og angiver at selvejende institutioner der administrerer statslige bevillinger er omfattet af de samme regler for regnskabsgodkendelse, som gælder for de almindelige statsinstitutioner.

§ 42 stk. 3

Bestemmelsen er ny og angiver, at selvejende institutioner der administrerer statslige bevillinger skal meddele finansministeren de oplysninger og tilvejebringe det regnskabsmateriale, som finansministeren finder nødvendigt for at aflægge statsregnskabet.

Med ovenstående ændringer omfattes selvejende institutioner udenfor staten af regnskabsbekendtgørelsens bestemmelser for så vidt angår deres statslige bevillingsadministration. Hermed stilles krav, om at sådanne institutioner skal anvende Statens Koncernsystem (SKS), og at regnskabsgodkendelsen for de administrerede regnskaber skal foregå via SKS.

4. Reglerne om statsinstitutionernes systemanvendelse og systemsikkerhed

Det fremgår af regnskabsbekendtgørelsen, at alle statsinstitutioner skal anvende statens koncernsystem, ligesom de skal anvende ”de basissystemer på økonomi-, betalings- og lønområdet, der stilles til rådighed af Moderniseringsstyrelsen.”

Hvad det er for basissystemet, det drejer sig om, fremgår ikke nærmere af regnskabsbekendtgørelsen, da bekendtgørelsen i stedet henviser til ØAV for en nærmere beskrivelse af Moderniseringsstyrelsens basissystemer.

Man kan diskutere, om benævnelsen ”basissystemer” er sigende for, hvilke systemer Moderniseringsstyrelsen stiller til rådighed. Sprogligt kan det fx forstås som de systemer, som alle institutioner har brug for i sin drift. Man kan også få det indtryk, at Moderniseringsstyrelsen stiller andre systemer eller versioner af systemer til rådighed på økonomi-, betalings- og lønområdet, som *ikke* er basissystemer, og som der dermed *ikke* er pligt til at anvende.

Det vurderes derfor, at benævnelsen ”systemer” er mere hensigtsmæssig og den nuværende formulering om systemanvendelsen ændres derfor til ”de systemer på økonomi-, betalings- og HR- og lønområdet, der stilles til rådighed af Moderniseringsstyrelsen.”

Følgende ændringer indarbejdes i bekendtgørelsen.

§ 11 stk. 2

Bestemmelsen ændres, således at betegnelsen ”basissystemer” udgår, og det i stedet angives, at institutionerne skal anvende de systemer på økonomi-, betalings- og HR- og lønområdet, der stilles til rådighed af Moderniseringsstyrelsen.

Med ovenstående ændring undgås tvivl om, hvad der egentlig ligger i betegnelsen basissystemer. Samtidig er der under lønområdet tilføjet ”HR- og lønområdet” for at undgå enhver tvivl om, hvorvidt Moderniseringsstyrelsens kommende HR-løsning også indgår i kravet om statsinstitutionernes systemanvendelse.

5. Reglerne om Moderniseringsstyrelsens systemansvar

Det fremgår af § 6 stk. 5 i regnskabsbekendtgørelsen, at Moderniseringsstyrelsen har ansvaret for de systemer, som styrelsen stiller til rådighed for de øvrige ministerier. Hvad der ligger i dette systemansvar er ikke nærmere angivet i bekendtgørelsen.

På baggrund af den nye databeskyttelsesforordning og spørgsmål fra blandt andre Forsvaret om især ISO 27001, vurderes det, at der er behov for at præcisere, at Moderniseringsstyrelsens systemansvar omfatter ansvaret for at stille de fornødne krav i forhold til drift og sikkerhed, samt for at sikre at disse krav overholdes.

Følgende ændring indarbejdes i bekendtgørelsen.

§ 6 stk. 5

Der tilføjes en ekstra sætning til stk. 5, hvor det angives, at Moderniseringsstyrelsen varetager det overordnede ansvar for sikkerheden for de systemer, som Moderniseringsstyrelsen stiller til rådighed i henhold til § 11 stk. 1 og 2.

Med ovenstående ændring præciseres Moderniseringsstyrelsens systemansvar, og det gøres samtidig klart, at det ikke er de enkelte institutionerne, som selv skal løfte dette ansvar.

6. Reglerne for opbevaring af regnskabsmateriale

Ifølge den nuværende regnskabsbekendtgørelse skal regnskabsmateriale opbevares i 5 år fra udgangen af vedkommende regnskabsår. Opbevaringen skal som udgangspunkt ske i Danmark. Institutioner, der driver aktiviteter i udlandet f.eks. ambassader, kan dog opbevare interne og eksterne bilag i udlandet i hele opbevaringsperioden.

De nuværende opbevaringsbestemmelser i regnskabsbekendtgørelsen er oprindeligt baseret på opbevaringsbestemmelserne i bogføringsloven. Bogføringsloven er ændret i 2015, hvor der er etableret mulighed for, at private virksomheder kan opbevare deres regnskabsmateriale i udlandet i hele opbevaringsperioden. De udvidede opbevaringsbestemmelser i bogføringsloven er indført på baggrund af EU kommissionens anbefalinger om at undgå restriktioner i lokaliseringen af regnskabsdata.

Opbevaringsbestemmelserne i regnskabsbekendtgørelsen bør også fremover følge reglerne på det private område, og bestemmelserne ændres derfor i overensstemmelse med reglerne i bogføringsloven, således at der også i staten etableres mulighed for, at regnskabsmateriale kan opbevares i udlandet.

Følgende ændringer indarbejdes i bekendtgørelsen.

§ 45 stk. 1-3 udgår

Bestemmelserne har normeret, at regnskabsmateriale som udgangspunkt skal opbevares her i landet.

§ 45 stk. 1-3 (nye)

Bestemmelserne er nye og normerer, at regnskabsmateriale kan opbevares både her i landet og i udlandet. Bestemmelserne er identiske med bestemmelserne i § 12 stk. 1-3 i bogføringsloven.

Med ovenstående ændringer får de statslige institutioner mulighed for at opbevare deres regnskabsmateriale i udlandet, hvis blot det sker på en betryggende måde og i overensstemmelse med bekendtgørelsens bestemmelser. Samtidig sikres, at der er overensstemmelse mellem opbevaringsbestemmelserne i bogføringsloven, og de regler der gælder for de statslige institutioner.

7. Reglerne om interne kontroller

Det fremgår af regnskabsbekendtgørelsen, at de enkelte institutioner skal foretage en forsvarlig forvaltning af udgifter og indtægter, herunder fastlægge forretningsgange og interne kontroller under hensyntagen til væsentlighed og risiko. Forretningsgangene skal beskrives i regnskabsinstruksen.

Endvidere fremgår det af regnskabsbekendtgørelsen, at departementerne ved den årlige regnskabsgodkendelse skal oplyse, om der er etableret forretningsgange og interne kontroller, som i videst muligt omfang sikrer, at de dispositioner, som er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter.

Rigsrevisionen har gennem de senere år haft stadig større fokus på, om der inden for ministerområderne er etableret velfungerende forretningsgange og interne kontroller i forbindelse med regnskabsaflæggelsen. Ligeledes fremgår det af EU-direktivet om medlemsstaternes budgetmæssige rammer (2011/85/EU), at medlemsstaternes regnskabsaflæggelse skal underlægges intern kontrol og uafhængig revision.

Der er derfor behov for at skærpe/tydeliggøre bestemmelserne om interne kontroller i regnskabsbekendtgørelsen. Dette gøres ved at stille krav om, at det i ministerie-, virksomheds- og regnskabsinstrukserne skal beskrives, hvorledes den interne kontrol- og risikostyring i relation til regnskabsgodkendelsen er tilrettelagt.

Følgende ændringer indarbejdes i bekendtgørelsen.

§ 14 stk. 1

Der indarbejdes et nyt pkt. 3, der angiver, at ministerieinstruksen skal indeholde en beskrivelse af hovedelementerne i ministeriets tilrettelæggelse af den interne kontrol- og risikostyring i forbindelse med regnskabsaflæggelsen.

§ 17 stk. 1

Der indarbejdes et nyt pkt. 4, der angiver, at virksomhedsinstruksen skal indeholde en beskrivelse af hovedelementerne i virksomhedens tilrettelæggelse af den interne kontrol- og risikostyring i forbindelse med regnskabsaflæggelsen.

§ 21 stk. 1

Der indarbejdes et nyt pkt. 3, der angiver, at regnskabsinstruksen skal indeholde beskrivelse af institutionens tilrettelæggelse af den interne kontrol- og risikostyring i forbindelse med regnskabsaflæggelsen.

§ 37 stk. 2 og 3

Der indarbejdes et nyt stk. 2 og 3, der angiver at det i forbindelse med regnskabsaflæggelsen skal kontrolleres, at der er etableret forretningsgange og interne kontroller samt tilsyn hermed, som sikrer regnskabsaflæggelsen.

Med ovenstående ændringerne skal de enkelte institutioner, virksomheder og departementer nærmere beskrive, hvorledes de har tilrettelagt den interne kontrol og risikostyring i relation til regnskabsaflæggelsen.

De skærpede bestemmelser vil blive fulgt op af en vejledning fra Moderniseringsstyrelsen, der nærmere beskriver, hvorledes de interne kontroller i forbindelse med regnskabsgodkendelsen hensigtsmæssigt kan tilrettelægges.

8. Andre ændringer

Der er indarbejdet en række mindre redaktionelle rettelser mv. Således er ”Økonomistyrelsen” ændret til ”Moderniseringsstyrelsen”, ”Erhvervs- og Selskabsstyrelsen” er ændret til ”Erhvervsstyrelsen” og ”Økonomiservicecenteret” er ændret til ”Statens Administration”. Endvidere er bestemmelserne om interne regnskaber i § 41 præciseret.