

# Fjárreiður ríkisins

*Ný uppbygging ríkisreiknings og fjárlaga*



Fjármálaráðuneytið

Nóvember 1995

# Ný uppbygging ríkisreiknings og fjárlaga



Frá því gildandi lög um gerð fjárlaga og ríkisreiknings voru sett fyrir hartnær þrjátíu árum hafa kröfur til færslu ríkisreiknings og uppsetningar fjárlaga breyst mikið. Þetta stafar einkum af breyttum kröfum til fjármálastjórnar hins opinbera, tæknibreytingum og eftirspurn alþjóðastofnana eftir samræmdum talnagögnum um búskap hins opinbera. Meiri áhersla en áður er nú lögð á að reikningshald hins opinbera lýsi samhengi efnahagsmála og áhrifum opinberrar fjármálastjórnar, t.d. á peningamál.

Í lok síðasta árs skilaði ríkisreikningsnefnd fjármálaráðherra tillögum um heildarendurskoðun á reglum um bókhald, reikningsskil og gerð ríkisreiknings og fjárlaga. Megin tillögur nefndarinnar eru að færa reikningsskil ríkissjóðs í nútímalegra horf en nú er.

Helstu ástæður fyrir þessari endurskoðun eru:

- Í fyrsta lagi má nefna að með vaxandi umfangi ríkisins verða áhrif þess á efnahagslífið meiri. Mikilvægt er því að reikningshaldið veiti heildarsýn yfir rekstur ríkisins. Þannig hefur ýmis starfsemi hins opinbera verið utan fjárlaga og skilgreining á verkefnum sem teljast til A- og B-hluta fjárlaga er um margt óljós. Sama má segja um flokkun og skilgreiningu á sköttum.
- Í öðru lagi hefur ýmsum skuldbindingum og ábyrgðum sem ríkið tekur á sig ekki verið gerð full skil. Veigamiklir þættir hafa þannig legið utan reikningshaldsins.
- Í þriðja lagi hafa ýmis bókhaldstæknileg hugtök þurft skýringar við. Mismunandi tölur hafa birst um afkomu ríkissjóðs eftir því hvort miðað er við rekstrar- eða greiðslugrunn. Einnig hefur verið deilt um hvenær skuldbindingar eru hæfar til bókonar. Þá hefur samanburður fjárlaga og ríkisreiknings verið erfiður vegna ólíkrar uppbyggingar.
- Í fjórða lagi krefst aukin þátttaka í alþjóðlegu samstarfi þess að skilað sé upplýsingum um flokkun tekna og gjalda samkvæmt þeim stöðlum sem þessir aðilar setja.
- Í fimmta lagi eru valdmörk milli löggjafarvalds og framkvæmdavalds oft óljós. Má þar t.d. nefna heimildir til aukafjárveitinga. Úr því hefur verið bætt á síðustu árum en mikilvægt er að skýra valdmörk þessara aðila betur en nú er.
- Loks er að nefna að með auknu umfangi ríkisins og kröfum um lækkuð útgjöld er leitað leiða til að auka hagkvæmni og skilvirkni í rekstri ríkisins. Kröfur eru gerðar til þess að árangur af starfseminni sé dreginn fram auk hefðbundins kostnaðaruppgjörs. Mikilvægt er að reikningsskil ríkisins svari þessum kröfum.

Ríkisreikningsnefnd telur að þessum markmiðum verði best náð með því að fella reikningsskil ríkissjóðs sem mest að þeim almennu venjum sem gilda hjá atvinnurekstrinum og að byggt sé á alþjóðlegum viðmiðunum um flokkun ríkisaðila svo og um flokkun tekna og gjalda til að tryggja samræmda skilgreiningu á starfsemi ríkisins.

Afar mikilvægt er fyrir stjórnvöld og almenning að hafa jafnan greinargóða mynd af stöðu ríkissjóðs; tekjum, gjöldum og skuldbindingum. Segja má að ríkisreikningur verði með svipuðu sniði og ársreikningar fyrirtækja eftir þær breytingar sem lagðar eru til. Þó verður ávallt nokkur munur á vegna ólíkra umsvifa, áherslna o.fl. Grunnýfirlit ríkisreiknings verður rekstrarreikningur, efnahagsreikningur og sjóðstreymi. Þar til viðbótar eru skýringar um reikningsskilaaðferðir og frekari sundurliðanir.

Með áherslu á nýskipan í ríkisrekstri, sem fjármálaráðherra stefnir að, eru gerðar kröfur til aukinnar hagræðingar og að betur sé farið með skattfé borgaranna. Breytingar á ríkisreikningi eiga að stuðla að því að stjórnvöld geti sem best áttað sig á því hver er árangur af rekstri og fjárnotkun ríkisstofnana. Rekstrarárangurinn þarf t.d. að bera saman á milli ríkisstofnana og við einkareksturinn. Það er skylda stjórnvalda að leita allra leiða til að fara eins vel með opinbert fé og kostur er. Bætt reikningshald er mikilvægur þáttur í því.

### ***Frumvarp til laga um fjárreiður ríkisins.***

Á þessu ári hefur verið unnið að smíði frumvarps til laga um fjárreiður ríkisins sem byggir á tillögum ríkisreikningsnefndar. Frumvarpið hefur verið kynnt í ríkisstjórn og áformað er að leggja það fyrir Alþingi innan tíðar. Helstu markmið sem lögð eru til grundvallar með samningu frumvarpsins eru þessi:

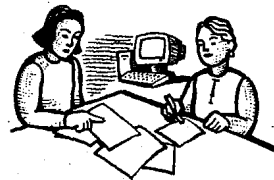
- Reikningshald ríkisins verði eftir því sem unnt er fellt að alþjóðlegum stöðlum um skilgreiningar og flokkanir. Þannig verði alþjóðlegur samanburður auðveldari.
- Höfð verði hliðsjón af þeim aðferðum sem gilda um reikningsskil fyrirtækja þar sem það á við, ekki síst til að auðvelda mat á árangri af rekstri ríkisstofnana. Vikið er frá reikningsskilum fyrirtækja að því leyti að fjárfesting verður áfram færð að fullu til gjalda hjá ríkissjóði á því ári sem til hennar er stofnað.
- Ríkisreikningur og fjárlög verði færð á rekstrargrunni en jafnframt verði greiðsluhreyfingar sýndar eins og verið hefur. Í því felst að tekjur, gjöld og skuldbindingar verði bókfærðar um leið og þær myndast, en ekki þegar til greiðslu kemur.
- Ríkisaðilum verði skipt í fimm hluta:
  - A-hluti Ríkissjóður og ríkisstofnanir
  - B-hluti Ríkisfyrirtæki
  - C-hluti Lánastofnanir ríkisins
  - D-hluti Fjármálastofnanir ríkisins
  - E-hluti Sameignar- og hlutafélög í meirihlutaeign ríkisins
- Ríkisreikningur sýni lykiltölur úr ársreikningum allra ríkisaðila, þ.m.t. lánastofnana, ríkisbanka og hluta- og sameignarfélaga í meirihlutaeigu ríkisins.
- Ríkistekjur verði skilgreindar að fyrirmynd alþjóðastaðla sem miðast við að þær séu tæmandi taldar og flokkaðar á samræmdan hátt. Ríkistekjur teljast allir skattar og gjöld, sem ríkið leggur á og innheimtir á grundvelli laga, og allar aukatekjur, rekstrartekjur og þjónustutekjur A-hluta. Markmiðið er að koma í veg fyrir að

lögmælt skattheimta eða gjaldtaka opinberra aðila, annarra en sveitarfélaga geti lent utan fjárlaga og ríkisreiknings.

- Aukin áhersla verði lögð á að sýna útgjöld ríkissjóðs eftir málefnaflokkum sem eru byggðir á alþjóðlegum stöðlum.
- Aukin áhersla verði lögð á efnahagsreikning ríkissjóðs. Til viðbótar þeim liðum, sem nú eru færðir í efnahagsreikningi A-hluta, verði sýnd fjárframlög til aðila utan A-hlutans sem mynda eign þar. Gert er ráð fyrir að með slík framlög verði farið á svipaðan hátt og í reikningsskilum fyrirtækja. Jafnframt er lagt til að núverandi eignarhlutar í fyrirtækjum verði endurmetnir.
- Reikningsskil ríkisfyrirtækja í B-hluta og lánastofnana í C-hluta ríkisreiknings verði með sama hætti og tíðkast í reikningsskilum hjá fyrirtækjum sem þau eru í samkeppni við.
- Uppbygging ríkisreiknings og fjárlaga verði samræmd og niðurstöður því að fullu samanburðarhæfar. Fjárlög verði sett fram á rekstrargrunni, en sýni jafnframt greiðsluhreyfingar. Jafnframt verði þar sýndar fjárreiður lánastofnana ríkisins. Veruleg breyting verður því á efnisskipan og uppbyggingu fjárlaga.
- Fjárheimildir verði einvörðungu veittar með fjárlögum og fjáraukalögum. Í fjáraukalögum verði kveðið á um breytingar á heimildum fjárlaga og flutning fjárheimilda milli ára. Settar verði skýrar reglur um framkvæmd fjárlaga.
- Fjárlög og lánsfjárlög verði felld í eina heild og leitað heimildar Alþingis til greiðslu gjalda, lánveitinga og lántöku í einu þingskjali. Þannig fæst best heildaryfirlit um fjármál ríkisins.

Nýskipan í ríkisrekstri krefst þess að ríkisvaldið beiti nýjustu aðferðum í reikningshaldi til að betur sé hægt að fylgjast með rekstri opinberra stofnana og veita stjórnendum eðlilegt aðhald. Framlagning frumvarps um fjárreiður ríkisins er liður í því að bæta upplýsingar um ríkisfjármálin.

# Uppbygging A-hluta ríkisreiknings



## *Reikningsyfirlit*

1. Rekstrarreikningur
2. Efnahagsreikningur
3. Sjóðstreymi

## *Skýringar með ríkisreikningi*

1. Reikningsskilaaðferðir
2. Lán og ábyrgðir
  - a) Tekin löng lán
  - b) Veitt löng lán
  - c) Skuldbindandi samningar
  - d) Ábyrgðarskuldbindingar
3. Önnur yfirlit
  - a) Áhættufé í fyrirtækjum og sjóðum
  - b) Gjaldfærð fjárfesting
  - c) Höfuðstóll
4. Ýmsar sundurliðanir

## Efnisskipan fjárlaga

### *Lagagreinar*

1. gr. Rekstraryfirlit ríkissjóðs
2. gr. Sjóðstreymi ríkissjóðs
3. gr. Fjárreiður ríkisfyrirtækja í B-hluta
4. gr. Fjárreiður lánastofnana í C-hluta
5. gr. Lántökur, endurlán og ríkisábyrgðir
6. gr. Skerðingarákvæði í samræmi við ákvæði annarra greina
7. gr. Heimildir fjármálaráðherra
8. gr. Önnur ákvæði

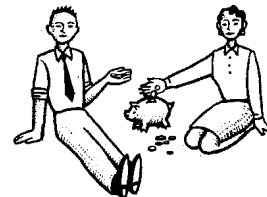
### *Sundurliðanir*

1. Tekjur A-hluta
2. Stofnanir í A-hluta og framlög ríkissjóðs
3. Ýmsar sundurliðanir fyrir A-hluta
4. Fjármál ríkisfyrirtækja í B-hluta
5. Fjármál lánastofnana í C-hluta

### *Séryfirlit*

1. Heildaryfirlit um fjármál A-hluta
2. Málaflokkasundurliðun gjalda í A-hluta
3. Tegundasundurliðun gjalda í A-hluta
4. Markaðar tekjur og lögbundin framlög
5. Skipting ríkissjóðstekna
6. Lánsfjármál aðila í A-, B- og C-hluta

# Flokkun ríkisaðila



## *A-hluti. Ríkissjóður og ríkisstofnanir.*

Þessi starfsemi nær yfir fjárreiður ríkissjóðs og ríkisstofnana, þar á meðal almanna-tryggingar. Starfsemin einkennist af valdi ríkisins yfir öðrum aðilum hagkerfisins í skjóli laga, t.d. til að leggja á og innheimta skatta og gjöld. Útgjöld þessara aðila eru jafnan að langstærstum hluta fjármögnuð af skatttekjum, og skiptir þá ekki máli hvort ráðstöfun þeirra er bundin ákveðnum verkefnum eða ekki. Skatttekjumar renna fyrst og fremst til að standa straum af rekstri æðstu stjórnar ríkisins, ráðuneyta, ríkisstofnana og ýmsum samfélagslegum rekstri og framkvæmdum, auk tilfærslu fjármuna ríkissjóðs til fjölmargra aðila í hagkerfinu.

Í undantekningartilvikum er starfsemi A-hluta aðila ekki fjármögnuð af skattfé heldur af þjónustugjöldum og er gjaldskrá þeirra ætlað að standa undir tilkostnaði að fullu. Er hér einkum átt við tilteknar ríkisstofnanir sem eru starfræktar til að framfylgja ákveðinni lagasetningu eða stefnu stjórnvalda, og enn aðrar sem hafa nánast það hlutverk eitt að þjóna öðrum ríkisaðilum, t.d. Ríkiskaup, Lánasýsla ríkisins og Húsa-meistari ríkisins. Með ríkisaðilum er einnig átt við stofnanir eða fyrirtæki sem hafa með höndum starfsemi sem lýtur ákvörðunarvaldi stjórnvalda, eða eru að meirihluta í eigu ríkisins, sbr. 2. gr. Hér falla undir m.a. verðmiðlunar- og verðjöfnunarsjóðir og öryggis- og eftirlitsstofnanir.

Undir A-hluta flokkast ennfremur ýmsir aðilar sem ekki teljast ríkisaðilar í hefðbundnum skilningi en ríkissjóður fjármagnar engu að síður starfsemi þeirra að öllu eða að verulegu leyti, samkvæmt lögum eða samningi þar um. Endurhæfingarstöðin að Reykjalundi, SÁÁ og Sólheimar í Grímsnesi eru dæmi um starfsemi af þessu tagi. Eðlilegt þykir að gerð sé grein fyrir fjárreiðum slíkra aðila í ríkisreikningi.

## *B-hluti. Ríkisfyrirtæki.*

Hér falla undir fyrirtæki sem eru alfarið í eigu ríkisins. Ríkisfyrirtækin starfa á markaði og byggja afkomu sína í aðalatriðum á sölu til almennings og fyrirtækja, ýmist í samkeppni við aðra eða í skjóli einokunar. Í flestum tilvikum miðast verðlagning vöru og þjónustu, sem fyrirtækin framleiða og selja, við að standa undir kostnaði af starfseminni.

Ríkisfyrirtæki í B-hluta eru einnig frábrugðin A-hluta ríkisstofnunum að því leyti að starfsemi þeirra er ekki eins háð beinum afskiptum stjórnvalda. Fyrirtækin hafa þó oft stjórn sem skipuð er af framkvæmdavaldinu eða kosin af Alþingi. Ólíkt A-hluta aðilum geta ríkisfyrirtæki tekið lán til starfseminnar að fenginni heimild stjórnvalda. Afskipti stjórnvalda við afgreiðslu fjárlaga beinast einkum að gjaldskrá þeirra, arðgreiðslum, fjárfestingu og heimildum til lántöku. Dæmi um ríkisfyrirtæki í B-hluta eru Ríkisútvarpið, Rafmagnsveitur ríkisins og ÁTVR. Ef ríkisfyrirtæki er breytt í hlutafélag eða sameignarfélag flyst það í E-hluta ríkisreiknings svo framarlega sem það verður að meirihluta í eigu ríkissjóðs en ella birtast ársreikningar þess ekki í ríkisreikningi.

### ***C-hluti. Lánastofnanir.***

Hér falla undir lánastofnanir í eigu ríkisins aðrar en innlánsstofnanir og starfa á fjármagnsmarkaði, þar sem þær stofna til skuldbindinga og mynda fjárkröfur á aðra. Hvorki skiptir máli hvort ríkið ábyrgist skuldbindingar viðkomandi lánastofnunar né hvort hún veitir lán með öðrum kjörum en ríkja á fjármagnsmarkaði hverju sinni. Dæmi um þessar stofnanir eru Byggingarsjóður ríkisins, Lánasjóður íslenskra námsmanna og Fiskveiðasjóður Íslands.

Til lánastofnana ríkisins er stofnað með lagasetningu og þeim skipaðar stjórnir. Ráðstöfunarfé þeirra er ávöxtun eigin fjár og að stórum hluta lánsfé sem aflað er bæði innanlands og utan. Í sumum tilvikum leggur ríkissjóður slíkum stofnunum einnig til ráðstöfunarfé með beinum fjárframlögum og ábyrgist skuldbindingar þeirra. Ef C-hluta stofnun er breytt í sameignar- eða hlutafélag flyst hún í E-hluta ríkisreiknings verði hún að meirihluta í eigu ríkissjóðs en ella birtast ársreikningar hennar ekki í ríkisreikningi.

### ***D-hluti. Fjármálastofnanir ríkisins.***

Hér er átt við starfsemi peningayfirvalda, viðskiptabanka ríkisins og annarra fjármála- stofnana þess. Auk Seðlabanka Íslands, teljast til fjármálastofnana ýmsir þeir aðilar sem taka við innlánnum og stofna til skulda, veita lán á almennum markaði eða stunda váttryggingarstarfsemi. Ríkisbankarnir eru Búnaðarbanki Íslands og Landsbanki Íslands. Af öðrum fjármálastofnun ríkisins má nefna Póstgíróstofuna, Samábyrgð Íslands á fiskiskipum og Viðlagatryggingu Íslands. Ef D-hluta stofnun er breytt í hlutafélag eða sameignarfélag flyst hún í E-hluta verði hún að meirihluta í eigu ríkissjóðs en ella birtast ársreikningar hennar ekki í ríkisreikningi.

### ***E-hluti. Sameignarfélög og hlutafélög í meirihlutaeigu ríkissjóðs.***

Þessi fyrirtæki starfa á svipuðum grundvelli og ríkisfyrirtæki en eru frábrugðin hvað snertir eignarhald og rekstrarform. Með meirihlutaeign sinni geta stjórnvöld haft áhrif á starfsemi þeirra og gert kröfur t.d. um arðgreiðslur. Yfirleitt eru stjórnir þessara fyrirtækja skipaðar af framkvæmdavaldinu eða kosnar af Alþingi.