



Referanser: KR32/21

Arkivsak: 20/04385-6

Regulering av oppspart mindreforbruk i enhetene

Sammendrag

I forbindelse med KR 32/21 Årsregnskap for Den norske kirke 2020 gjorde Kirkerådet følgende vedtak:

«Kirkerådet ber om en egen sak med gjennomgang av regelverket for håndtering av mindreforbruk i enhetene.»

Da Kirkerådet og bispedømmerådene (enhetene i rettssubjektet) i regnskapsmessig forstand ble fusjonert og skilt ut av staten som et eget rettssubjekt, ble regnskapsloven lagt til grunn for regnskapsførselen. I henhold til Kirkemøtets budsjettreglement § 6 Disponeringsfullmakt, tredje ledd, kan «ubrukte budsjettmidler for de enkelte enhetene overføres til neste budsjettår. Overskridelser må dekkes inn i fremtidige budsjetter.»

I praktiseringen av Kirkemøtets regelverk har en frem til nå lagt til grunn at bestemmelsen gir en ubegrenset adgang til å overføre midler løpende. I rettssubjektets regnskap er de aggregerte mindreforbruk satt av hos de respektive enhetene hvor mindreforbruket har oppstått.

Det er i alles interesse at enhetene skal ha stabilitet og forutsigbarhet i økonomistyringen. Kirkemøtets budsjettreglement legger til rette for dette når det åpner for at ubrukte midler for de enkelte enheter kan overføres til neste budsjettår, samtidig som overskridelser må dekkes inn i fremtidige budsjett (Kirkemøtets budsjettreglement § 6).

Fleksibiliteten og forutsigbarheten for enhetene, må samtidig veies opp mot Kirkerådets overordnede myndighet og ansvar for å vedta budsjett for rettssubjektet (Kirkemøtets budsjettreglement § 2), og fastsette og godkjenne regnskap (Kirkemøtets budsjettreglement § 10).

Gjennom dagens praktisering av overføringsadgangen i § 6 i budsjettreglementet har en ikke en øvre grense for nivået på oppspart mindreforbruk. En har heller ikke regulert en tidsbegrensning med hensyn til bruk av aggregerte mindreforbruk.

Med et samlet aggregert mindreforbruk fra drifts- og tilskuddsmidler på 75 mill. kroner i enhetene ved utgangen av 2022, blir det krevende for Kirkerådet å ha nødvendig kontroll med økonomistyringen for rettssubjektet samlet. I et ekstremtilfelle kan en se for seg at enhetene benytter hele det aggregerte mindreforbruket samtidig. Da Kirkerådet normalt fremlegger årsbudsjett i balanse, vil dette isolert sett i regnskapet medføre et underskudd på 75 mill. kroner og en tilsvarende reduksjon i egenkapitalen. P.t. fra 381 mill. kroner til 306 mill. kroner.

Eksemplet over anses ikke realistisk, men over tid må vi legge til grunn at rettssubjektets regnskapsmessige resultat og egenkapital svekkes når enhetene bruker av aggregert mindreforbruk.

Rettssubjektets inntekter består for alle praktiske formål av et tilskudd over statsbudsjettet. Tilskuddet gis for ett år av gangen. For Kirkerådet er det avgjørende å kunne ha en god dokumentasjon i bruken av de årlige tilskuddene, samt å kunne dokumentere god økonomistyring.

Det anbefales at Kirkerådet gir bispedømmerådene adgang til å disponere aggregert mindreforbruk, med en øvre grense som står i forhold til tildelingsbeløpet for de respektive år. Vi mener prosentsatsen ikke bør overstige 3 prosent.

Egenkapitalen i rettssubjektet har økt de siste årene. Denne kapitalen vil være en felles ressurs for alle enhetene dersom uforutsette forhold skulle oppstå. Dette bør påvirke enhetenes vilje og evne til å håndtere risiko i sin budsjettering.

Siden flere bispedømmeråd har fattet vedtak om bruk av oppspart mindreforbruk på et høyere nivå enn det som foreslås i denne saken, anbefales det at denne praksis innføres fra og med regnskapsåret 2023. For bispedømmeråd som allerede har mer enn 3% av tildelingen i oppsparte midler, vil et ytterligere mindreforbruk i 2021 og 2022 legges til ubunden egenkapital, og ikke tilflyte bispedømmet.

Forslag til vedtak

1. Det settes en øvre grense for aggregert mindreforbruk for enhetene på tre prosent av siste års samlede tildeling.
2. For bispedømmeråd som allerede i regnskapet for 2020 har mer enn tre prosent av sin tildeling i oppsparte midler, vil et ytterligere mindreforbruk i 2021 og 2022 legges til ubunden egenkapital, og ikke tilflyte bispedømmet.
3. Ordningen med en øvre grense for aggregert mindreforbruk på maksimalt tre prosent trer fullt ut i kraft fra regnskapsåret 2023.

Saksorientering

Bakgrunn

I forbindelse med KR 32/21 Årsregnskap for Den norske kirke 2020 gjorde Kirkerådet følgende vedtak:

«Kirkerådet ber om en egen sak med gjennomgang av regelverket for håndtering av mindreforbruk i enhetene.»

Fra tiden som statlige forvaltningsorgan har bispedømmerådene og Kirkerådet vært vant med en praksis der de har anledning til å disponere et mindreforbruk på inntil fem prosent i det etterfølgende året. I henhold til praksis i staten var det ikke adgang til å spare opp midler over flere år. Regelen skulle imidlertid bidra til forutsigbarhet for de statlige virksomhetene.

Da Kirkerådet og bispedømmerådene i regnskapsmessig forstand ble fusjonert og skilt ut av staten som et eget rettssubjekt ble regnskapsloven lagt til grunn for regnskapsførselen.

I henhold til Kirkemøtets budsjettreglement § 6 Disponeringsfullmakt, tredje ledd, kan «ubrukte budsjettmidler for de enkelte enhetene overføres til neste budsjettår. Overskridelser må dekkes inn i fremtidige budsjetter.»

I praktiseringen av Kirkemøtets regelverk har en frem til nå lagt til grunn at bestemmelsen gir en ubegrenset adgang til å overføre midler løpende. I rettssubjektets regnskap er de aggregerte mindreforbruk satt av hos de respektive enhetene hvor mindreforbruket har oppstått.

Etter bokføring av overført mindreforbruk 2020 har bispedømmene nå en egenkapital (reserver) på 75 mill. kroner. 2/3-del er oppstått gjennom ordinær drift og resterende som følge av ubrukte tilskuddsmidler (trosopplæring, diakoni, Ovf m.v.).

AKKUM MINDREFORBRUK PR 31.12.2020				
BISPEDØMMENE				
HB 2050	Balansen			Samlet
	alle tall hele 1000kr	Drift	Tilskudd	
210	Oslo	6 485	2 375	8 860
220	Borg	986	5 024	6 010
230	Hamar	5 188	717	5 905
240	Tunsberg	405	460	865
250	Agder&T	3 997	113	4 110
260	Stavanger	5 889		5 889
270	Bjørgvin	4 230	2 751	6 981
280	Møre	7 977	1 696	9 673
290	Nidaros	2 183	1 141	3 324
300	Sør-Hål	7 589	971	8 560
310	Nord-Hål	10 626	4 094	14 720
311	Svalbard	150		150
	Sum	55 705	19 342	75 047
	Andel	74,2 %	25,8 %	100 %

Nord-Hålogaland bispedømme har størst akkumulert mindreforbruk utgjørende 14,7 mill. kroner fulgt av Møre på 9,7 mill. kroner. Oslo og Sør-Hålogaland har akkumulerte mindreforbruk hver i størrelse 8,5-9 mill. kroner.

Flere av bispedømmerådene har gjort vedtak om bruk av oppspart mindreforbruk. Noen har gjort vedtak for å styrke de ordinære driftsbudsjettene, mens andre har gjort særskilte vedtak knyttet til bruken av mindreforbruket. Blant annet har Nord-Hålogaland bispedømmeråd i sak 64/19 og 65/19 vedtatt disponering av mindreforbruket med bl.a. opprettelse av prosjektstillinger i inntil 3 år. Dette gjelder prestestillinger, diakon/ kateketstillinger og prosjektstilling knyttet til forsoningskommisjonen arbeid. I sum gir dette en forpliktelse på 18,5 mill. kroner for 3-årsperioden for bispedømmerådet.

Utfordringer med dagens praksis

Regnskapsteknisk vil mindreforbruk i enhetene føre til et positivt regnskapsresultat siden en i disse årene har lavere kostnader enn budsjettet. Dersom enhetene i rettssubjektet samlet sett har generert et mindreforbruk, vil det gi et regnskapsmessig overskudd, som fører til en styrking av egenkapitalen i rettssubjektets regnskap.

Når enhetene bruker av oppspart mindreforbruk vil det motsatte skje. Da vil en redusere den avsatte egenkapitalen til enheten. For årsregnskapet til rettssubjektet vil bruken av oppspart mindreforbruk dermed isolert sett føre til et regnskapsmessig underskudd og redusert egenkapital.

Det er i alles interesse at enhetene skal ha stabilitet og forutsigbarhet. Kirkemøtets budsjettreglement legger til rette for dette når det åpner for at ubrukte midler for de enkelte enhetene kan overføres til neste budsjettår, samtidig som overskridelser må dekkes inn i fremtidige budsjett (Kirkemøtets budsjettreglement § 6).

Flexibiliteten og forutsigbarheten for enhetene, må samtidig veies opp mot Kirkerådets overordnede myndighet og ansvar for å vedta budsjett for rettssubjektet (Kirkemøtets budsjettreglement § 2) og fastsette og godkjenne regnskap (Kirkemøtets budsjettreglement § 10).

Gjennom dagens praktisering av overføringsadgangen i § 6 i budsjettreglementet har en ikke en øvre grense for nivået på oppspart mindreforbruk. En har heller ikke regulert en tidsbegrensning med hensyn til aggregering og bruk av historiske mindreforbruk.

Med et samlet mindreforbruk fra drifts- og tilskuddsmidler på 75 mill. kroner blir det krevende for Kirkerådet å ha den nødvendige kontrollen med økonomistyringen for rettssubjektet. I et ekstremtilfelle kan en se for seg at enhetene benytter hele det aggregerte mindreforbruket samtidig. Regnskapsmessig vil dette isolert medføre et underskudd i regnskapet på 75 mill. kroner og en tilsvarende reduksjon i egenkapitalen. P.t. fra 381 mill. kroner til 306 mill. kroner.

Eksemplet over er ikke realistisk, men over tid må vi legge til grunn at rettssubjektets regnskapsmessige resultat og egenkapital svekkes når enhetene bruker av aggregert mindreforbruk.

Rettssubjektets inntekter består for alle praktiske formål av et tilskudd over statsbudsjettet. Tilskuddet gis for ett år av gangen. For Kirkerådet er det avgjørende å kunne ha en god dokumentasjon i bruken av de årlige tilskuddene, samt å kunne

dokumentere god økonomistyring. Dette er også forhold som trekker i motsatt retning av å gi enhetene størst mulig fleksibilitet.

Etter en samlet vurdering anbefales det derfor at enhetenes adgang til å disponere aggregert mindreforbruk reduseres noe. § 6 i Kirkemøtets bevilgningsreglement kan tas til inntekt for en praksis i tråd med det enhetene er kjent med fra tiden som statlige forvaltningsorgan, der man hadde adgang til å overføre inntil 5 pst. av bevilgningen til det neste året. Dersom man legger dette prinsippet og nivået til grunn kan bispedømmerådene i teorien få adgang til å overføre om lag 90 mill. kroner samlet, gitt at samtlige enheter har et mindreforbruk på 5 prosent eller høyere. Rent teoretisk må også hele mindreforbruket benyttes året etter dersom enhetene skal ha anledning til å bruke de overførte beløpene. Dersom mindreforbrukene ikke brukes påfølgende år, vil ikke lenger enhetene kunne benytte disse, men vil da være avhengig av et nytt år med mindreforbruk for å kunne ha tilgang til overførte midler.

Ett annet alternativ er å gi enhetene en generell adgang til å opparbeide seg et gitt nivå oppspart mindreforbruk. For eksempel kan en gi enhetene en generell adgang til å opparbeide seg et oppspart mindreforbruk på 3 prosent av samlet tildeling (drifts- og tilskuddsmidler). Rammene for oppspart mindreforbruk for ulike prosentsatser fremgår under:

	Samlet tildeling	1 pst.	2 pst.	3. pst.	4 pst.
Oslo	209 526	2 095	4 191	6 286	8 381
Borg	193 591	1 936	3 872	5 808	7 744
Hamar	153 586	1 536	3 072	4 608	6 143
Tunsberg	151 292	1 513	3 026	4 539	6 052
Agder og Telemark	171 260	1 713	3 425	5 138	6 850
Stavanger	156 789	1 568	3 136	4 704	6 272
Bjørgvin	220 732	2 207	4 415	6 622	8 829
Møre	111 352	1 114	2 227	3 341	4 454
Nidaros	170 747	1 707	3 415	5 122	6 830
Sør-Hålogaland	118 953	1 190	2 379	3 569	4 758
Nord-Hålogaland	123 391	1 234	2 468	3 702	4 936
	1 781 219	17 812	35 624	53 437	71 249

Sekretariatet anbefaler ikke en praksis med overføringsadgang slik dette blir praktisert i staten, da vi mener dette vil være uheldig både for bispedømmerådene og Kirkerådet. Det gjør det vanskeligere for bispedømmerådene å kunne planlegge langsiktig over flere år, og Kirkerådet har heller ikke den nødvendige kontrollen med økonomistyringen.

Det anbefales at Kirkerådet gir bispedømmerådene adgang til å opparbeide seg et aggregert mindreforbruk, med en øvre grense som står i forhold til tildelingsbeløpet for de respektive år. Vi mener prosentsatsen ikke bør overstige 3 prosent. For bispedømmerådet med høyest tildeling i 2021, Bjørgvin, medfører dette adgang til et aggregert mindreforbruk på 6,6 mill. kroner. For bispedømmet med lavest tildeling, Møre, vil dette medføre anledning til å opparbeide et aggregert mindreforbruk på

inntil 3,3 mill. kroner. Disse midlene står bispedømmerådene fritt til å disponere i etterfølgende år.

Siden flere bispedømmeråd har fattet vedtak om bruk av aggregert mindreforbruk på et høyere nivå enn det som foreslås i denne saken, anbefales det at denne praksis settes i verk fra og med regnskapsåret 2023. Mange av bispedømmene, men ikke alle, har opparbeidet mer enn tre prosent av sin tildeling i aggregert mindreforbruk. For disse bispedømmene foreslås at et eventuelt ytterligere mindreforbruk i 2021 og 2022 går til ubunden egenkapital, og ikke tilfaller bispedømmet. De bispedømmene som har mindre enn tre prosent, vil ha mulighet til å «spare» opp til tre prosent. Fra regnskapsåret 2023 vil den foreslåtte ordningen gis «tilbakevirkende kraft» ved at beløp som overskyter tre prosent vil bli lagt til ubunden egenkapital, og ikke være til fri disposisjon for det enkelte bispedømmet.

Det er et overordnet hensyn i hele økonomiforvaltningen i rettssubjektet å gi bispedømmerådene så stabile og forutsigbare rammer som mulig. Dette gir den beste økonomiforvaltningen over tid. Det forholdet forsterkes av at mestepartene av kostnadene er lønn og knyttet til stillinger, rekruttering og avgang i stillinger. I den sammenhengen er det også en vesentlig faktor å peke på egenkapitalen som er et felles gode. Egenkapitalen har økt de siste årene, og det er i seg selv et uttrykk for større risikobærende evne. Likevel er det en langsiktig målsetting å fortsatt øke egenkapitalen noe. For det enkelte bispedømmeråd er det likevel grunn til å minne om at i tillegg til eventuell aggregert mindreforbruk i bispedømmet, vil den felles egenkapitalen utgjøre en mulig buffer for uforutsette hendelser av større art. All bruk av egenkapital forutsetter vedtak i Kirkerådet. Det har etter 2017 ikke vært nødvendig å benytte denne, og det er ikke laget retningslinjer for disponering av egenkapitalen. Dette handler grunnleggende om risikobærende evne og vilje i alle enheter. Det er av betydning at alle enheter benytter sine tildelte økonomiske rammer fullt ut. Det er i denne sammenheng at det pekes på egenkapital som også en slags felles buffer.

Økonomiske/administrative konsekvenser

Forslaget vil styrke Kirkerådets kontroll med økonomiforvaltningen i rettssubjektet. Samtidig sikres bispedømmerådene forutsigbare rammer for sin virksomhet.