

---

Nærings- og fiskeridepartementet  
Postboks 8090 Dep  
0032 OSLO

## Svar på søknad om unntak for balanseføring av navigasjonsinnretninger, fiskerihavneanlegg og farledstiltak

### Innhold

Svar på søknad om unntak for balanseføring av navigasjonsinnretninger, fiskerihavneanlegg og farledstiltak .....	1
Begrunnelse for søknaden fra NFD .....	2
Navigasjonsinnretninger .....	2
Fiskerihavneanlegg .....	5
Farledstiltak .....	6
Regelverk og finansielle indikatorer for anleggsmidler .....	7
DFØs vurdering av søknaden .....	10
Navigasjonsinnretninger .....	10
Fiskerihavneanlegg .....	12
Farledstiltak .....	14
Konklusjon .....	17

### Innledning

Vi viser til brev av 8. april 2024 der NFD søker om varig unntak for balanseføring av navigasjonsinnretninger og fiskerihavneanlegg.

Vi viser også til brev av 19. januar 2024 der NFD ber DFØ om regelverkavklaring vedrørende balanseføring av farledstiltak. Etter departementets vurdering var det behov for en avklaring rundt hvorvidt farledstiltak, som utdypning og utvidelse av farleder, skal balanseføres. I brevet viser NFD til flere forhold som taler for at farledstiltak ikke skal balanseføres, og at disse farledstiltakene ikke nødvendigvis er tilstrekkelig dekket av SRS. I muntlig kommunikasjon mellom NFD og DFØ i etterkant av brevene, har NFD bedt DFØ om også å vurdere varig unntak for balanseføring av farledstiltak om regelverksavklaringen tilsier at farledstiltak skal balanseføres. Siden DFØ i brev av 12.12.25 konkluderte med at regnskapsreguleringen innebærer at farledstiltak skal balanseføres, søker NFD også om varig unntak for balanseføring av farledstiltak.

I behandlingen av søknaden om varig unntak, har vi også benyttet informasjon mottatt i brev fra NFD av:

- 23. januar 2024 om *Balanseføring av infrastruktureiendeler i Kystverket – søknad om utsettelse av balanseføring i tråd med statlige regnskapsstandarder (SRS)*
- 10. mars 2022 om *Balanseføring av infrastruktureiendeler – behov for avklaring om Kystverkets finansielle rammeverk, og vedlegg 2 til brevet «Deloitte – Tilrådning om balanseføring av infrastruktureiendeler»*

Kystverket gikk over til SRS i 2005 som en del av et pilotprosjekt for periodisert regnskap i staten:

«Infrastruktureiendeler ble ikke balanseført som en del av åpningsbalansen fordi det ble vurdert at dette ikke var å anse som anleggsmidler med reell bruksverdi i virksomheten, men mer å anse som nasjonaleiendommer. I forbindelse med senere tilpasning til SRS fikk Kystverket et midlertidig unntak fra SRS 17 *Anleggsmidler* mht. aktivering av infrastruktureiendeler. Arbeidet med å kartlegge alle infrastruktureiendeler ble påbegynt i 2008, men ble på grunn av omfang og ressursbehov ikke fullført.<sup>1</sup>»

Hvis Kystverket skal balanseføre navigasjonsinnretninger, fiskerihavneanlegg og farledstiltak fra en gitt dato i framtiden, vil det innebære at eiendelene de har på denne datoen også skal inngå i balansen og måles etter reglene som gjelder for utarbeidelse av åpningsbalanse. Videre i brevet vil vi omtale allerede eksisterende infrastruktureiendeler som eiendeler som skal registreres i «åpningsbalansen».

## Begrunnelse for søknaden fra NFD

NFD søker om varig unntak for balanseføring av navigasjonsinnretninger, fiskerihavneanlegg og farledstiltak, både i åpningsbalansen og i ordinær drift etter at åpningsbalansen er etablert. Det søkes om varig unntak fra krav om balanseføring av disse infrastruktureiendelene, fordi balanseføring ikke vil gi NFD eller Kystverket bedre styringsinformasjon, og fordi balanseføring både i åpningsbalansen og i ordinær drift vil medføre store kostnader.

NFD søker på vegne av Kystverket om varig unntak fra SRS 17 *Anleggsmidler* punkt 21:

*«Infrastruktureiendeler er eiendeler som inngår i transport- eller kommunikasjonsnettverk som betjener et større geografisk område og har en bredere samfunnsmessig betydning.»*

## Navigasjonsinnretninger

Kystverket eier og drifter ca. 22 000 navigasjonsinnretninger, der om lag 7 000 er med lys. De fleste av innretningene blir utviklet, etablert og holdt ved like i egen regi, bl.a. ved bruk av egne fartøyer og landbaserte vedlikeholdslag.

Kystverket har etter forskrift ansvar for å føre register over alle farvannsskilt og navigasjonsinnretninger. Ansvar et ivaretas i et eget fagsystem der alle navigasjonsinnretningene

---

<sup>1</sup> Deloitte's rapport: Kystverket – Tilrådning om balanseføring av infrastruktureiendeler, side 5

er registrert. Fagsystemet brukes også til å kategorisere den enkelte innretningens betydning for sjøsikkerheten.

NFD skriver i brev av 8. april 2024 at balanseføring av innretningene ikke vil gi staten bedre oversikt over sine eiendeler, fordi denne oversikten allerede finnes i fagsystemet. Videre skriver NFD at en balanseføring av innretningene ikke vil kunne erstatte dagens fagsystem.

NFD skriver videre at:

*«Navigasjonsinnretningene ikke er alminnelige anleggsmidler, der bedriftsøkonomiske hensyn kan legges til grunn for vurdering av etablering, utforming og vedlikehold. ... Det er ikke en direkte sammenheng mellom en innretnings kostnad/balanseverdi og innretningens verdi for utøvelsen av samfunnsoppdraget. Hvilke innsatsfaktorer som er mest sentrale avhenger av tiltakets risikoreduserende effekt og vurdering av samfunnsøkonomisk nytte. Dette er størrelser som ikke vil komme frem av regnskapet.»*

NFD skriver videre at Kystverket, basert på informasjonen i fagsystemet, kan fremskaffe styringsinformasjon om vedlikeholdsbehovet til innretningene. Informasjon om vedlikeholdsbehov kobles direkte mot en kategorisering av innretningens betydning for sjøsikkerheten. Det er denne type styringsinformasjon Kystverket trenger.

### **Navigasjonsinnretninger i åpningsbalansen**

Kystverket har oversikt over alle navigasjonsinnretningene i sitt fagsystem, og skriver i brev av 23. januar 2024 at det er mulig å verdsette og dekomponere innretningene i forbindelse med utarbeidelse av en ny åpningsbalanse. Utfordringen dreier seg først og fremst om etablering av nye innretninger, altså navigasjonsinnretninger i ordinær drift.

Vedrørende åpningsbalansen skriver NFD i brev av 8. april 2024:

*«Verdsettelse i forbindelse med etablering av åpningsbalansen vil måtte basere seg på en sjablongmessig tilnærming med en dertil kalkulatorisk avskrivningstid basert på et generelt levetidsanslag.»*

*«For å kunne forberede systemer og rutiner i forbindelse med etablering av åpningsbalansen ... vil det påløpe engangskostnader knyttet til konsulentbistand, systemintegrasjoner m.m.»*

I brevet av 8. april 2024 kommer det frem at Kystverket får dekket sitt behov for styringsinformasjon gjennom fagsystemet og at en sjablongmessig tilnærming til balanseføring heller ikke vil gi noen verdi for departementets styring av Kystverket.

### **Navigasjonsinnretninger i ordinær drift**

Utfordringen med balanseføring av navigasjonsinnretninger dreier seg ifølge Kystverket først og fremst om anskaffelsen av nye innretninger, fordi anskaffelsen i stor grad skjer gjennom egen tilvirkning. Bruk av egne ansatte er et betydelig kostnadselement som må inkluderes i målingen av navigasjonsinnretningene i balansen. Dette krever at kostnader ved bruk av ansatte kan måles og flyttes fra artskonto for lønn til artskonto for navigasjonsinnretninger på en pålitelig måte.

Kystverket skriver i brev av 23. januar 2024 at:

*«Dette vil kreve til dels store endringer i Kystverkets eksisterende systemer og rutiner. Per i dag har Kystverket flere systemer som hvert bidrar til å gi oversikt over alle kostnader»*

*knyttet til navigasjonsinnretninger. ... For å ivareta hensynet til bruk av egne ansatte i forbindelse med etablering og påkostning av navigasjonsinnretninger, vil de være nødvendig med flere systemintegrasjoner i tillegg til endringer i interne rutiner.»*

NFD skriver i brev av 8. april 2024 at avskrivning basert på en sjablongmessig verdsettelse ikke vil reflektere det faktiske vedlikeholdsbehovet.

*«Innretningene ligger svært værutsatt til og det faktiske kartlagte vedlikeholdsbehovet kan, og ofte vil, avvike fra det kalkulatoriske vedlikeholdsbehovet basert på generelt levetidsanslag. Kystverket mener at det kartlagte vedlikeholdsbehovet gir et langt mer reelt bilde av behovet enn en kalkulatorisk avskrivningstid. Nøkkeltall basert på balanseregnskapet vil ikke ta inn over seg ev. geografisk spredning av vedlikeholdsbehovet.»*

NFD skriver videre at en nøyaktig oppfølging av verdiene i et anleggsregister vil være svært kostnadskrevenende og gi svært begrenset ny styringsinformasjon:

*«...operative ressurser arbeider året rundt med etablering, modernisering og vedlikehold av navigasjonsinnretninger, og porteføljen er derfor i stadig endring. Innretningene inspiseres jevnlig og den faktiske tilstandsgraden på hver innretning registreres direkte i fagsystemet. For Kystverket vil føring og oppfølging av 22 000 innretninger i et anleggsregister kreve vesentlig ressursinnsats, og i den forbindelse vil det påløpe både engangs og varige kostnader.»*

NFD skriver videre at det i forbindelse med oppfølging av balanseverdier i et anleggsregister vil påløpe engangskostnader knyttet til konsulentbistand, systemintegrasjon m.m. I tillegg vil vedlikehold av ny balanse medføre varig økning i Kystverkets administrative utgifter for å avlegge et regnskap med tilstrekkelig kvalitet. Kystverket anslår at dette vil koste 3-5 mill. kr årlig, og at det i tillegg vil påløpe økte kostnader til utvidet bruk av eksisterende systemer eller for å ta i bruk nye systemer.

*«Den forholdsvis høye kostnaden har bl.a. sammenheng med at innretningene etableres og vedlikeholdes i egenregi, som innebærer en del regnskapstekniske problemstillinger. Bl.a. vil om lag 180 operativt ansatte måtte registrere tidsbruk på et langt mer detaljert nivå enn i dag for at tidsbruken skal kunne henføres til riktig anlegg i anleggsregisteret. Kostnader til ansatte på land (planleggere, prosjektledere, administrativt ansatte), fartøyskostnader, materialkostnader m.m. vil også måtte henføres hver innretning i balanseregnskapet. Mange av innretningene består av komponenter med ulik levetid og dekomponering vil derfor måtte vurderes.»*

NFD og Kystverket konkluderer også her med at balanseføring i ordinær drift basert på en sjablongmessig tilnærming ikke vil gi nødvendig styringsinformasjon. Videre konkluderer NFD og Kystverket med at balanseføring basert på nøyaktige verdier vil være svært kostnadskrevenende både for verdsettelse av navigasjonsinnretninger og for oppfølging av anleggsregisteret, og gi svært begrenset ny styringsinformasjon.

## Fiskerihavneanlegg

Kystverket har hatt ansvaret for alle de statlige fiskerihavneanleggene siden 1.1.2023, til sammen 371 havner som består av 656 moloer og 241 kaier (tall pr. 2024). Moloer har lang levetid. I utgangspunktet skal en molo kunne ligge «evig» så lenge den vedlikeholdes og repareres. I praksis vil de fleste ikke ha en levealder utover 80-100 år. Kaiene har en normal levetid på 50 år.

NFD skriver i brev av 8. april 2024 at:

*«Kaiene dimensjoneres i dag etter norsk standard, og har en normal levetid på 50 år. Enkelte konstruksjonsdeler, som for eksempel forlist, ledere/stiger, fending vil kunne ha kortere levetid. Dette fører til at kaiene vil måtte dekomponeres i regnskapsmessig forstand dersom de skal balanseføres.»*

### Fiskerihavneanleggene i åpningsbalansen

NFD skriver i brev av 8. april 2024 at det er flere utfordringer knyttet til verdsettelse av fiskerihavneanleggene i åpningsbalansen. I *Veiledningsnotat - Utarbeidelse av åpningsbalanse SRS* fremgår det at det for infrastruktureiendeler kan være vanskelig å finne virkelig verdi og at det derfor vil være naturlig å benytte gjenanskaffelsesverdi. Som estimat på gjenanskaffelsesverdi vil det være aktuelt å benytte nybyggpriser eller erfaringstall, samt at det kan være aktuelt å trekke erfaringer fra eventuelle lignende virksomheter i Norge eller andre land. Departementet skriver videre i brevet at:

*«Dersom Kystverket ved verdsettelsen av fiskerihavnene skal legge til grunn markedsverdi, vil dette innebære at det må innhentes takst for disse eiendelene, og at anleggene i alle 371 fiskerihavner må takseres. I den forbindelse vil det påløpe betydelige takseringskostnader. En takst er et øyeblikksbilde av hva markedet er villig å betale, og viser ikke nødvendigvis gjenanskaffelsesverdi eller samfunnsøkonomiske dimensjonene ved eierskapet. I den grad virkelig verdi skal fastsettes, er det naturlig at det sees bredere på verdibegrepet til å omfatte samfunnsverdi (for eksempel hvilke verdier anlegget skjærer). Kystverkets tilstandsvurdering som sier noe om slitasje og alder vil være en del av en slik vurdering, men vurderingene vil måtte gjennomføres av eksterne kapasiteter. Dette antas å være kostnadskrevende. Beregninger av gjenanskaffelsesverdi er også en omfattende og kostnadskrevende prosess.»*

### Fiskerihavneanleggene i ordinær drift

NFD skriver i brev av 8. april 2024 at:

*«Ettersom disse eiendelene har til dels svært lang levetid, vil balanseverdiene være store med lave avskrivningskostnader. Balanseføring vil derfor ikke gi noe ytterligere styringsinformasjon utover en økt balanseverdi.»*

NFD vurderer at en sjablongmessig eller forenklet balanseføring av fiskerihavneanleggene ikke vil gi noen verdi for departementets styring av etaten, og at en nøyaktig oppfølging av verdiene vil være svært kostnadskrevende og gi svært begrenset ny styringsinformasjon.

I møte med Kystverket 31. oktober 2025, informerer Kystverket om at de selv står for planlegging og prosjektering av påkostninger av fiskerihavneanlegg. Kystverket kjøper utførelsesentreprise fra eksternt leverandør for selve gjennomføringen av påkostningen. Kystverket har ikke timeregistreringssystem for sine ansatte, og de har derfor ikke oversikt over hvor mange timer som

går med til planlegging og utredning av fiskerihavneanlegg. Siden Kystverket ikke har timeregistreringssystem vil det være høye kostnader forbundet med å få til måling av egeninnsats i ordinær drift. Kystverket anser at det vil være håndterbart å få oversikt over kostnader fra utførerentreprisene i ordinær drift.

## Farledstiltak

Farledene er transportsystemet vårt til sjøs, og har blant annet betydning for forvaltning, planlegging, utbygging og operativ virksomhet i kystsonen. Farledene er en naturlig del av infrastrukturen til sjøs. Kystverket er ansvarlig for utbedring i farvannet rundt Norge for å sikre framkommelighet, kortere seilingsdistanser og sikkerhet til sjøs.

Farledstiltak er tiltak som gjør farledene dypere og/eller bredere, og har som mål å tilrettelegge for større fartøy, bidra til kortere seilingsdistanse og øke sikkerheten til sjøs gjennom å redusere risikoen for ulykker. Farledstiltak innebærer ofte sprenging og/eller mudring, og det kan også være et miljøaspekt ved tiltakene ved at forurensede masser fjernes. Mudring i en farled innebærer fjerning eller flytting av masser fra bunnen av sjøen, for å gjøre farleden dypere. De fleste av farledstiltakene innebærer fjerning av fast fjell og løse masser i farvannet. I praksis betyr dette at de fleste tiltakene har en evigvarende effekt ved at det ikke forekommer oppgrunning i ettertid. I enkelte tilfeller vil det imidlertid være behov for vedlikeholdsmudring på grunn av tilsig av blant annet sandmasser som fører til oppgrunning.

### **Farledstiltak i åpningsbalansen og i ordinær drift**

NFD ba DFØ i brev av 19. januar 2024 om en regelverksavklaring av om farledstiltak omfattes av SRS 17. I unntakssøknaden av 8. april 2024 ble farledstiltak derfor kun kort omtalt.

I tidligere brev har diskusjonen hovedsakelig handlet om farleder og ikke farledstiltak. Problemstillingen har først og fremst handlet om eiendomsrett til farledene, og konklusjonen har vært at farled ikke skal balanseføres. Deloitte skriver i sin rapport fra 2021 at farleder vil være den gruppen av eiendeler som vil være mest krevende å balanseføre og som kanskje vil gi minst kost/nytte verdi for Kystverket. Samtidig skriver Deloitte at de ikke kjenner godt nok til de tekniske og økonomiske forholdene rundt slike investeringer (farledstiltak).

I brev med forespørsel om regelverksavklaring trekker NFD frem at farledstiltak ikke er direkte sammenlignbare med andre infrastruktureiendeler. En veistrekning er for eksempel en fysisk eiendel, mens et farledstiltak i form av sprengning er en innsatsfaktor mer enn et produkt. De fleste farledstiltak har ubegrenset utnyttbar levetid og vil dermed ikke kunne avskrives. NFD skriver at dersom farledstiltak balanseføres som påkostninger, vil dette medføre en uforholdsmessig økning i Kystverkets balanse. Videre at:

*«Det er vanskelig å se at balanseføring av farledstiltak vil gi bedre oversikt over statens eiendeler. ... for de fleste farledstiltak er det ingen verdiforringing og dermed ingen avskrivning. På dette området kan det være naturlig å sammenligne farleder med tomter, men der tomter vil kunne ha omsetningsverdi under gitte forutsetninger, kan vi ikke se at dette er tilfelle for farledene.»*

I møte med Kystverket 31. oktober 2025, informerer Kystverket om at de selv står for planlegging, prosjektering og utredning av farledstiltakene. Noen farledstiltak planlegges og utredes i mange tiår

før de blir gjennomført. Når farledstiltakene er klare til å gjennomføres, kjøper Kystverket utførelsesentreprise av en leverandør. Kystverket har ikke timeregistreringssystem for sine ansatte, og de har derfor ikke oversikt over hvor mange timer som går med til planlegging og utredning av farledstiltak. Det vil ikke være mulig å få til pålitelig måling av egeninnsats på farledstiltak som allerede er gjennomført. Siden Kystverket ikke har timeregistreringssystem vil det være høye kostnader forbundet med å få til måling av egeninnsats i ordinær drift. Kystverket anser at det vil være håndterbart å få oversikt over kostnader fra utførerentreprisene i ordinær drift.

## Regelverk og finansielle indikatorer for anleggsmidler

### Formålet med SRS og nytte versus kostnad

Formålet med de statlige regnskapsstandardene (SRS) etter rundskriv R-114 *Bruk av de statlige regnskapsstandardene (SRS) i virksomhetsregnskapet* punkt 1 er å legge til rette for et mer omfattende og standardisert informasjonsgrunnlag for styring i statlige virksomheter. Informasjonen skal kunne brukes i virksomhetens interne styring og i departementets styring av underliggende virksomheter. SRS legger til rette for effektiv ressursbruk ved å gi kjennskap til kostnader som virksomheten kan koble til informasjon om ulike aktiviteter, tjenester og effekter. SRS gir et grunnlag for å fremskaffe sammenlignbar kostnadsinformasjon og en bedre oversikt over statens eiendeler.

I NOU 2015:14 *Bedre beslutningsgrunnlag, bedre styring* punkt 9.8 *Utvalgets vurdering*, trekkes det frem at hvilken nytte virksomhetene vil få av SRS vil variere noe. Utvalget legger til grunn at der nytten er relativt liten er også kostnadene og ulempene små. I de tilfellene der det vurderes at kostnadene vil være vesentlig større enn nytten for den enkelte virksomhet og staten samlet, åpnes det for å kunne gi unntak fra aktuelle deler av regelverket, i tråd med etablert praksis.

### Dekkende bilde

Det er ikke gitt noen nøyaktig beskrivelse av hva begrepet dekkende bilde konkret betyr i statlig regnskapsregulering. Kravet til at et årsregnskap skal gi et dekkende bilde, følger av *bestemmelser om økonomistyring i staten (bestemmelsene)* punkt 3.4.1 første ledd, og lyder:

«Årsregnskapet skal gi et dekkende bilde av virksomhetens disponible bevilgninger og av regnskapsførte utgifter, inntekter, eiendeler og gjeld.»

Etter vårt syn innebærer kravet om å avlegge et årsregnskap som gir et dekkende bilde at årsregnskapet samlet sett skal vise transaksjoner, andre regnskapsmessige disposisjoner og inntrufne hendelser på en måte som reflekterer det som har skjedd i regnskapsåret og tidligere regnskapsår. Stikkord som fullstendighet, realitet, nøyaktighet og pålitelighet har betydning.

At virksomhetsregnskapet skal gi et dekkende bilde av inntekter, kostnader, eiendeler og gjeld, framgår eksplisitt av SRS 1 *Presentasjon av virksomhetsregnskapet* punkt 5. Kravet om å gi et dekkende bilde innebærer etter rundskriv R-115 *Utarbeidelse og avleggelse av statlige virksomheters årsregnskap* punkt 4.1 at det kan være nødvendig å gi tilleggsinformasjon utover det som følger av kravene til regnskapsoppstillinger og eksplisitte notekrav, slik at relevant informasjon framgår av virksomhetsregnskapet. Tilleggsinformasjon kan gis ved å legge til regnskapsoverskrifter, regnskapslinjer, noter eller ved omtale i ledelseskommentarene.

Kravet om at virksomhetsregnskapet skal gi et dekkende bilde, innebærer ikke at en virksomhet kan sette til side regulering som framgår av bestemmelsene, rundskriv eller de statlige regnskapsstandardene. Virksomhetene kan via overordnet departement søke om unntak fra regnskapsreguleringen, dersom de mener at å følge denne, ikke vil gi et dekkende bilde av virksomhetens aktiviteter og økonomiske stilling. Som nevnt over, kan kravet om å avlegge et årsregnskap som gir et dekkende bilde også etterleves ved å innarbeide nye overskrifter og regnskapslinjer i regnskapsoppstillingene eller ved å gi tilleggsinformasjon i noter eller ledelseskomentarene. Innholdet i begrepet dekkende bilde er altså et annet enn innholdet i begrepet rettvise bilde, som benyttes i regnskapsloven § 3-2a. Rettvise bilde innebærer en plikt og rett for den regnskapspliktige til overstyring av regnskapsreguleringen.

### **SRS 1 Presentasjon av virksomhetsregnskapet**

Punkt 37 til 50 omhandler utarbeidelse av åpningsbalansen og godkjenning av denne.

Det følger av SRS 1 punkt 41 at varige driftsmidler skal verdsettes til virkelig verdi eller gjenanskaffelsesverdi i åpningsbalansen. Definisjonene på gjenanskaffelsesverdi og virkelig verdi finnes i SRS 17 punkt 4. Gjenanskaffelsesverdi for en eiendel er det beløp det vil koste dersom eiendelen skulle anskaffes i dag, vurdert til samme kvalitet, standard og funksjonalitet som eksisterende eiendel. Virkelig verdi tilsvarer det beløp en eiendel kan omsettes for i en transaksjon på armlengdes avstand mellom velinformerte og frivillige parter.

I SRS 1 punkt 45 bokstav a er det åpnet for en forenkling ved utarbeidelsen av åpningsbalansen når det gjelder varige driftsmidler som virksomheten har tilvirket selv før tidspunktet for åpningsbalansen. Virksomheten kan velge å ikke balanseføre egeninnsatsen.

Infrastruktureiendeler er varige driftsmidler, og det framgår eksplisitt av SRS 17 *Vedlegg 1* at virksomheten kan velge ikke å balanseføre i åpningsbalansen egeninnsats knyttet til utvikling av infrastruktureiendeler som er ferdigstilt før tidspunkt for åpningsbalansen. Imidlertid framgår det også av *Vedlegg 1* til SRS 17 at det bør tas hensyn til eventuell bruk av egne ansatte i forbindelse med tilvirkning av et varig driftsmiddel når denne er vesentlig. Inkludering av kostnader ved bruk av egne ansatte må imidlertid kunne måles pålitelig.

### **SRS 17 Anleggsmidler**

Anleggsmidler defineres i SRS 17 punkt 4 som varige og betydelige eiendeler som disponeres av virksomheten. Det følger av SRS 17 punkt 21 at infrastruktureiendeler omfatter eiendeler som inngår i transport- eller kommunikasjonsnettverk og som betjener et større geografisk område. Eiendelene kjennetegnes ved at de har en bredere samfunnsmessig betydning. Varige driftsmidler skal etter SRS 17 punkt 22 balanseføres til anskaffelseskost. Anskaffelseskost ved kjøp er kjøpspris med tillegg av kjøpsutgifter, jf. SRS 17 punkt 22 og 37. Anskaffelseskost ved tilvirkning omfatter variable og faste tilvirkningskostnader, både kostnader som kan knyttes direkte og indirekte til tilvirkningen, jf. SRS 17 punkt 22 og 37. Ifølge vedlegg 1 til SRS 17 skal anskaffelseskost, for infrastruktureiendeler, begrenses til påløpte kostnader etter forprosjektering

Hovedhensikten med balanseføring av anleggsmidler i et periodisert regnskap er å kunne fordele anskaffelseskosten over anleggsmiddelets utnyttbare levetid, og dermed kunne vise ressursforbruket i den perioden det oppstår, i stedet for i det året investeringen betales.

Fordelingen av kostnader gjøres gjennom regnskapsføring av avskrivninger. Avskrivninger er en systematisk fordeling av eiendelens avskrivbare beløp over eiendelens utnyttbare levetid, jf. SRS 17 punkt 3. Anleggsmidler skal avskrives over den perioden virksomheten forventer å ha nytte av eiendelen i egen virksomhet, jf. SRS 17 punkt 41. Avskrivningene skal kostnadsføres.

I SRS 17 punkt 40 står det at eiendeler som har ubegrenset utnyttbar levetid ikke skal avskrives. Det står videre at med unntak av tomter, er det svært få eiendeler som har ubegrenset utnyttbar levetid. For et anleggsmiddel med ubegrenset utnyttbar levetid, vil regnskapsføringen bestå av balanseføring av anskaffelseskosten til anleggsmiddelet. Hvis et anleggsmiddel får endret anvendelse eller utnyttelse, er det krav om å vurdere nedskrivning, jf. SRS 17 punkt 47. Ved avhending av anleggsmiddelet vil virksomheten kunne få inntekt i form av salgssum fra anleggsmiddelet, og vil måtte beregne gevinst/tap, jf. SRS 17 punkt 52. Utover avhending og ev. nedskrivning, vil ikke et anleggsmiddel med ubegrenset utnyttbar levetid påvirke resultatregnskapet til virksomheten.

SRS 17 punkt 26-28 omhandler dekomponering. Dekomponering skal vurderes for store anleggsmidler som består av flere komponenter med ulik utnyttbar levetid. Dersom dekomponering gjøres, skal hver del av driftsmidlet som har en anskaffelseskost som er vesentlig i forhold til den totale anskaffelseskosten for driftsmidlet, balanseføres separat.

### **Finansielle indikatorer for anleggsmidler**

For å analysere og vurdere den økonomiske situasjonen til en virksomhet kan det brukes finansielle indikatorer. Finansielle indikatorer kan gi styringsinformasjon om hvordan ressurser brukes og hvor lønnsomt noe er. Finansielle indikatorer som er faste over tid gir grunnlag for å utarbeide relevante Key Performance Indicators (KPIer). KPIer kan brukes til sammenligningsformål, både sammenligning med seg selv over tid og med andre aktører. Typiske KPIer for anleggsmidler er opprettholdelsesgrad, avskrivningsandel og vedlikeholdsandel på eiendelen. Opprettholdelsesgrad og avskrivningsandel brukes særlig til å si noe om fremtidige behov for reinvesteringer, mens en vedlikeholdsandel sier noe om nivå på vedlikeholdskostnad sett mot anleggsmiddelets verdi.

Opprettholdelsesgrad viser i hvilken grad virksomheter opprettholder verdien av sine anleggsmidler per år. Den beregnes ved å ta forholdet mellom anskaffelse av nye eiendeler (inkludert påkostninger) og av- og nedskrivningskostnader på tidligere anskaffede eiendeler. Altså ser man hva som er investert i perioden mot forbruk. En opprettholdelsesgrad som er mindre enn 1 indikerer at periodens investeringer er lavere enn periodens av- og nedskrivninger. En opprettholdelsesgrad som er høyere enn 1 indikerer at periodens investeringer er høyere enn periodens av- og nedskrivninger. Opprettholdelsesgraden gir styringsinformasjon om en virksomhet klarer å holde oppe verdien og funksjonaliteten til anleggsmidlene gjennom investeringer.

Avskrivningsandelen er et nøkkeltall som viser hvor stor prosentandel av- og nedskrivningskostnader utgjør av total anskaffelseskost, og gir grunnlag for å avdekke fremtidige investeringsbehov. Den beregnes ved å ta akkumulerte avskrivninger og dele på total anskaffelseskost. Hvis avskrivningsandelen er høyere enn 0,5, har anleggsmiddelet kortere enn halvparten av utnyttbar levetid igjen.

Vedlikeholdsandel beregnes ved at periodens vedlikeholdskostnad deles på balanseført verdi av anleggsmiddelet. Den sier noe om sammenhengen mellom økte vedlikeholdsutgifter og eldre anleggsmidler. Vedlikeholdsgrad gir informasjon om vedlikeholdsetterslep, og om det er mest lønnsomt å gjennomføre vedlikehold eller å gjøre en nyinvestering.

## DFØs vurdering av søknaden

Etter vår vurdering er navigasjonsinnretninger, fiskerihavneanlegg og farledstiltak infrastruktureiendeler og varige driftsmidler. Varige driftsmidler skal etter SRS 17 punkt 22 balanseføres til anskaffelseskost. Vi vurderer at det er SRS 17 punkt 22 Kystverket trenger unntak fra, for å kunne avlegge årsregnskap etter SRS uten at infrastruktureiendelene inngår i balansen.

I henhold til R-114 er det virksomhetens interne styring og overordnet departements behov for styringsinformasjon som ligger til grunn for SRS. I unntakssøknaden fra NFD kommer det frem at verken NFD eller Kystverket mener at balanseføring av navigasjonsinnretninger, fiskerihavneanlegg eller farledstiltak vil gi økt nytte i form av ny styringsinformasjon.

Vi vil under gå igjennom forhold som har betydning for vår konklusjon for de tre gruppene av infrastruktureiendeler som omtales i unntakssøknaden.

## Navigasjonsinnretninger

Balanseføring av anleggsmidler skal gi statlige virksomheter styringsinformasjon bl.a. gjennom et tydeligere bilde av verdien på innsatsfaktorene som virksomheten bruker i utførelsen av sitt samfunnsoppdrag. NFD skriver at navigasjonsinnretningene ikke er alminnelige anleggsmidler, der bedriftsøkonomiske hensyn kan legges til grunn for vurdering av etablering, utforming og vedlikehold. DFØ mener at dette vil være tilfelle for flere av statens anleggsmidler, og at det i seg selv ikke er et argument for å få unntak fra balanseføring. Samtidig er DFØ enig i at balanseføring av navigasjonsinnretninger ikke vil kunne gi styringsinformasjon om hvor navigasjonsinnretningene bør plasseres, utformes og vedlikeholdes for å redusere risiko og gi best samfunnsøkonomisk nytte.

### *Navigasjonsinnretninger i åpningsbalansen*

Bruk av egne ansatte er et betydelig kostnadselement i anskaffelseskosten til Kystverkets navigasjonsinnretninger. I åpningsbalansen kan virksomheten iht SRS 1 punkt 45 bokstav a, jf. vedlegg 1 til SRS 17, velge å ikke balanseføre egeninnsats knyttet til utvikling av infrastruktureiendeler som er ferdigstilt før tidspunkt for åpningsbalansen. Samtidig står det i vedlegget at kostnad for egne ansatte bør tas hensyn til når denne er vesentlig. Inkludering av kostnader ved bruk av egne ansatte må imidlertid kunne måles pålitelig. For Kystverket sin del er egeninnsatsen vesentlig, men Kystverket vil ikke kunne måle egeninnsatsen som har gått med til utarbeidelse av innretningene på en pålitelig måte. En åpningsbalansen vil derfor måtte bruke sjablongmessige verdier. DFØ forstår det slik at for Kystverket og NFD vil en åpningsbalanse basert på sjablongmessige verdier ikke gi nødvendig eller nyttig styringsinformasjon.

### *Navigasjonsinnretninger i ordinær drift*

NFD og Kystverket konkluderer med at balanseføring i ordinær drift basert på en sjablongmessig tilnærming ikke vil gi nødvendig styringsinformasjon. Videre konkluderer NFD og Kystverket med at balanseføring basert på nøyaktige verdier vil være svært kostnadskrevenne. Å beregne nøyaktige verdier vil være svært kostnadskrevenne fordi beregning av anskaffelseskosten pr. innretning vil være komplisert og fordi antallet navigasjonsinnretninger er svært høyt. Beregningen av anskaffelseskosten er komplisert fordi Kystverket har eget rederi og disponerer egne fartøys- og mannskapsressurser som etablerer og vedlikeholder navigasjonsinnretningene. Hvis balanseføring skal få fram et riktig kostnadsbilde og god styringsinformasjon, vil de ansatte måtte registrere tidsbruket på et detaljert nivå. Materialbruket vil også måtte henføres på et detaljert nivå. Materialet er delvis innkjøpt til en innretning, delvis lagerført på land og delvis lagerført på fartøyene. DFØ er enige med NFD i at en nøyaktig balanseføring av anskaffelseskost iht. SRS 17 punkt 22 vil kreve mye ressurser og føre til høye kostnader. Selv om det krever mye ressurser og fører til økte kostnader, så mener NFD og Kystverket at dette vil gi svært begrenset ny styringsinformasjon

DFØ har undersøkt hvordan statlige virksomheter i Finland og Sverige behandler navigasjonsinnretninger i sine periodiserte regnskaper. Begge land regner infrastruktureiendeler som ordinære anleggsmidler, og navigasjonsinnretninger skal derfor balanseføres om de oppfyller krav til et anleggsmiddel. Disse landene har altså de samme reglene som vi har i Norge.

DFØ har hatt flere møter og e-postkorrespondanse med Sjøfartsverket i Sverige og the Finnish Transport Infrastructure Agency (FTIA) i Finland, som er virksomhetene med ansvar for navigasjonsinnretninger i de respektive landene. Vi forstår det som at balanseføring av navigasjonsinnretninger skjer sammen med farledstiltak. I Finland kjøper FTIA inn tjenester ved tilvirkningen av farledstiltakene (som inkluderer navigasjonsinnretninger) og balansefører derfor eiendelene på bakgrunn av anskaffelseskost ved kjøp. Sverige har i stor grad tilvirkning av navigasjonsinnretningene i egen regi, slik som i Norge. I begge land avskrives farledstiltak inkludert navigasjonsinnretninger over 30-50 år. DFØ har ikke hatt dialog med Sjøfartsverket i Sverige om hvordan systemer og rutiner er utformet for ivaretagelse av kravet til balanseføring til tilvirkningskost.

Virksomhetene har i tillegg egne fagsystem som gir oversikt over vedlikeholdsbehov. I Sverige er finansieringen av Sjøfartsverket knyttet til avskrivninger, og balanseføring av farledstiltak inkludert navigasjonsinnretninger er derfor nødvendig. Utover dette, forstår vi det sånn at balanseføringen i både Sverige og Finland er en «regnskapsteknisk øvelse» som gjøres fordi regnskapsreglene skal følges, og ikke fordi det er vurdert å gi nytte gjennom for eksempel ny styringsinformasjon. Det utarbeides ikke KPI-er basert på balanseinformasjonen hverken til intern eller ekstern bruk.

Kystverket beregner årlig vedlikeholdsetterslep for sine navigasjonsinnretninger. Årsrapporten for 2024 omtaler vedlikeholdsetterslepet for navigasjonsinnretningene for de tre siste årene. Metodikken Kystverket benytter for å beregne vedlikeholdsetterslepet inneholder veldig mange flere komponenter enn det som brukes for å beregne et regnskapsteknisk nøkkeltall for vedlikeholdsetterslepet. DFØ anser at dette gir bedre styringsinformasjon enn beregning av KPI for vedlikeholdsgrad basert på balanseførte verdier.

SRS krever tilleggsinformasjon i form av for eksempel note for at relevant informasjon skal fremgå av virksomhetsregnskapet. Vi mener at det er behov for tilleggsinformasjon dersom

navigasjonsinnretninger kostnadsføres etter innvilget unntak fra kravet til balanseføring av infrastruktureiendeler.

### *Sammenfattet vurdering*

Kystverket innførte periodisert regnskap etter SRS allerede i 2005, og har derfor lang erfaring med bruk av periodiserte tall i styringen. Kystverket har i hele perioden (2005-2025) hatt ansvaret for navigasjonsinnretninger. DFØ forstår det slik at for Kystverket og NFD vil en sjablongmessig tilnærming for balanseføring av navigasjonsinnretninger ikke gi nødvendig styringsinformasjon verken i åpningsbalansen eller i ordinær drift. Videre ser vi at Finland og Sverige som balansefører navigasjonsinnretninger, gjør dette fordi regelverket krever det, og ikke fordi det er vurdert å gi ny nyttig styringsinformasjon (økt nytte).

I NOU 2015:14 *Bedre beslutningsgrunnlag, bedre styring* la utvalget til grunn at der nytten er relativt liten er også kostnadene og ulempene små. Basert på informasjonen fra Kystverket, ser det for oss ut til at vi for navigasjonsinnretninger har en situasjon med lav nytte samt høye kostnader og ulemper. Dette skyldes hovedsakelig det høye antallet navigasjonsinnretninger og at tilvirkning og etterfølgende vedlikehold og påkostning i stor utstrekning skjer ved bruk av interne ressurser.

Det eksisterer allerede et fagsystem som inneholder alle navigasjonsinnretninger og som benyttes for å avgjøre hvilket objekt som skal prioriteres for utskiftning, vedlikehold eller påkostning, og som gir Kystverket og NFD den styringsinformasjonen de behøver. Det finnes derfor allerede en fullstendig oversikt over hvilke navigasjonsinnretninger staten eier, jf. bestemmelsene punkt 5.3.7.

Basert på omtalen over, finner vi det sannsynliggjort at kostnaden ved balanseføring av navigasjonsinnretninger både ved utarbeidelse av åpningsbalanse og i løpende drift er høyere enn nytten av slik balanseføring for Kystverket og NFD.

Ved vurdering av om unntak skal innvilges, må DFØ imidlertid også vurdere kostnad versus nytte for staten samlet. Alle statlige virksomheter skal over til å føre virksomhetsregnskap etter SRS innen 1.1.2027. Vi vet pr. i dag ikke sikkert hvordan SRS-regnskapet skal brukes for staten samlet, og dermed hvilke behov staten samlet sett vil ha for fullstendig balanse- og kostnadsinformasjon. Det er sannsynlig at det vil bli utarbeidet et statsregnskap etter SRS, og det kan tenkes at et slikt SRS-regnskap vil bli brukt ved vurderinger av effektivitet og ved tildeling av budsjettmidler (for prioritering). Siden staten fortsatt er i et innføringsløp, vil vi ikke innvilge et permanent unntak fra kravet til balanseføring av navigasjonsinnretninger, men vi gir et midlertidig unntak uten frist, som vil gjelde på ubestemt tid. Dersom statens samlede behov på et seinere tidspunkt tilsier at Kystverket må balanseføre navigasjonsinnretningene, vil Kystverket bli gitt nødvendig tid til å innrette seg etter bortfallet av unntaket.

## Fiskerihavneanlegg

NFD skriver at dekomponering vil måtte gjøres for fiskerihavneanleggene. I den forbindelse ønsker vi å gjøre NFD oppmerksomme på at SRS 17 punkt 26 sier at dekomponering skal vurderes for store anleggsmidler som består av flere komponenter med ulik utnyttbar levetid. Hvis dekomponering velges, er det kun de delene av driftsmidlet som har en anskaffelseskost som er vesentlig i forhold til den totale anskaffelseskosten for driftsmidlet, som skal balanseføres separat.

Dekomponering gjøres altså ikke kun basert på utnyttbar levetid. Deler som antas å ha lik utnyttbar levetid kan også slås sammen.

DFØ har ikke funnet eksempler på statlige virksomheter i andre land som har ansvar for fiskerihavneanleggene. Slik vi forstår det var det fylkeskommunene (sør for Stadt) som hadde ansvaret for fiskerihavneanleggene før Kystverket overtok ansvaret. Ved gjennomgang av årsregnskapet til fylkeskommunene i Agder, Vestland og Rogaland i 2022, finner vi ikke spor av at fiskerihavneanlegg har vært balanseført. Vi ser imidlertid at Trøndelag fylkeskommune har oppført avskrivningstid for kaianlegg i sitt årsregnskap for 2022.

#### *Fiskerihavneanleggene i åpningsbalansen*

Etter SRS 17 punkt 22 skal ikke et anleggsmiddels samfunnsverdi tas med når anskaffelseskost beregnes. Vi legger til grunn at det samme gjelder for beregning av gjenanskaffelsesverdi.

Som NFD skriver, så står det i *Veiledningsnotat – Utarbeidelse av åpningsbalanse SRS punkt 4.7.4* at det kan være vanskelig å definere virkelig verdi for infrastruktureiendeler, og at det derfor vil være naturlig å benytte gjenanskaffelsesverdi. Etter vårt syn vil det være mulig å kombinere en verdsettelse basert på verddivurdering og sjablongmessig verdsettelse for fiskerihavneanleggene. Det betyr at Kystverket ikke nødvendigvis må innhente verddivurdering for hver enkelt eiendel (kaier og moloer) i hvert enkelt fiskerihavneanlegg, men at fiskerihavneanleggene kategoriseres på grunnlag av gitte kriterier, og at det deretter innhentes verddivurdering for ett anleggsmiddel (kaier og moloer) per kategori. I så fall vil kostnadene ved verdsettelse av fiskerihavneanleggene kunne reduseres vesentlig.

Kystverket har ikke beregnet vedlikeholdsetterslepet for fiskerihavneanlegg, men har i perioden 2023-2024 kartlagt tilstanden til alle sine fiskerihavneanlegg. Kartleggingen gir oversikt over byggeår og tilstandsgrad per molo og kai. Denne kartleggingen oppfatter vi kan gi et godt grunnlag for en kategorisering av fiskerihavneanleggene.

#### *Fiskerihavneanleggene i ordinær drift*

Kystverket overtok ansvaret for alle fiskerihavneanlegg i 2023, og har derfor kun hatt ansvaret for alle i kort tid. Pr. i dag har ikke Kystverket et eget fagsystem for fiskerihavneanlegg. Kystverket har gjennomført en tilstandsvurdering som er registrert i et Excel regneark. Etter det vi vet har ikke Kystverket andre informasjonskanaler som gir styringsinformasjon for fiskerihavneanleggene.

Fiskerihavneanlegg vil ikke ha ubegrenset utnyttbar levetid. Levetiden vil være relativt lang, men det vil påløpe avskrivningskostnader og fiskerihavneanlegg kan så vidt vi forstår selges. På bakgrunn av informasjon fra NFD i brev av 10. mars 2022, vurderer vi at vedlikeholdsbehovet for fiskerihavneanlegg i større grad enn for navigasjonsinnretninger, vil følge avskrivningene i regnskapet og at både balanseverdiene og avskrivningene i så måte vil gi mer treffsikker og reell styringsinformasjon enn for navigasjonsinnretningene. Ved avhending av et fiskerihavneanlegg vil virksomheten kunne få inntekt i form av salgssum fra anleggsmiddelet, og vil måtte beregne gevinst/tap

Det er langt færre fiskerihavneanlegg med kaier og moloer enn navigasjonsinnretninger. Kystverket står selv for planlegging og utredning, mens arbeidet med selve påkostningen av fiskerihavneanleggene gjøres av eksterne entreprenører. Egeninnsatsen skjer i hovedsak i planleggingsfasen, og i henhold til SRS 17 Vedlegg 1 skal anskaffelseskost begrenses til påløpte kostnader etter forprosjektering. Det vil si at det i hovedsak vil være innkjøpte tjenester som det vil

være aktuelt å balanseføre. Derfor vil, slik vi ser det, vedlikehold av et anleggsregister være mye mindre krevende enn et anleggsregister for navigasjonsinnretninger. Videre mener vi at beregning av anskaffelseskost for nyanskaffelser og påkostninger vil være mye enklere og mindre kostnadskreven for et fiskerihavneanlegg enn for en navigasjonsinnretning. I tillegg vil hvert objekts balanseførte verdi i fiskerihavneanleggene ha større betydning for å få oversikt over hvilke eiendeler Kystverket eier enn det som er tilfellet for navigasjonsinnretningene, og avskrivningene på objektene vil derfor også ha større betydning for å få fram kostnaden ved utførelsen av Kystverkets samfunnsoppdrag i den enkelte regnskapsperiode.

### *Sammenfattet vurdering*

Kystverket innførte periodisert regnskap etter SRS allerede i 2005, og har derfor lang erfaring med bruk av periodiserte tall i styringen. Kystverket har imidlertid kun hatt ansvar for alle fiskerihavneanleggene siden 2023. Det finnes ikke et eget fagsystem for fiskerihavneanlegg som gir oversikt over statens eiendeler, og som allerede gir Kystverket nyttig styringsinformasjon.

Vi mener at det ikke er opplagt at kostnadene ved balanseføring av fiskerihavneanlegg vil overstige nytten. Dette skyldes både at kostnadene ved balanseføring for oss framstår som moderate og at vi oppfatter det som mulig å få nyttig styringsinformasjon ut av en balanseføring. På bakgrunn av dette, gir vi ikke unntak fra kravet om balanseføring av fiskerihavneanlegg.

## Farledstiltak

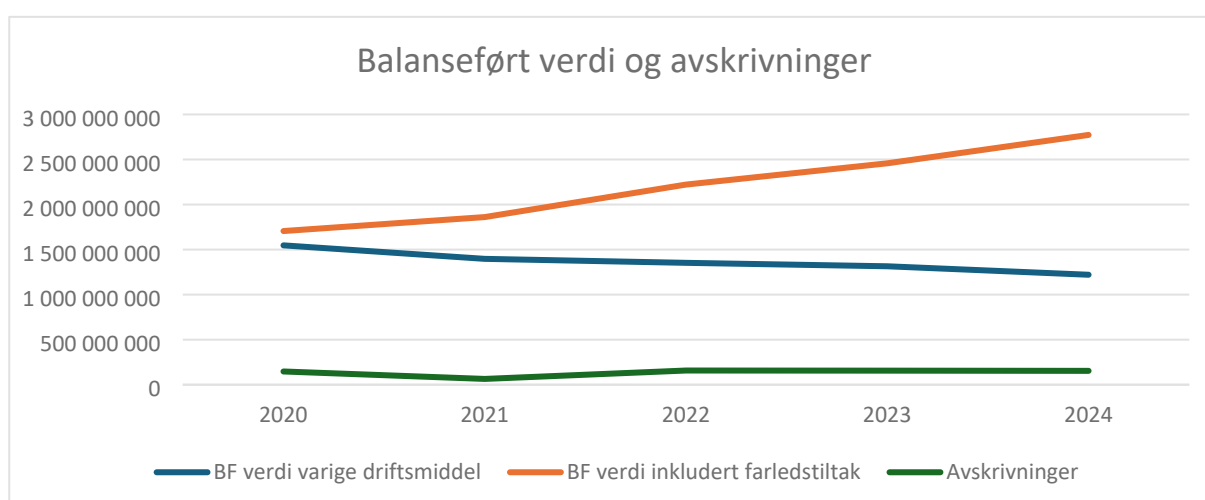
### *Farledstiltak i åpningsbalansen og i ordinær drift*

For farledstiltak som består av sprengning eller mudring som ikke krever vedlikehold, vil eiendelen etter vårt syn ha ubegrenset utnyttbar levetid, og det påløper derfor ikke avskrivninger. Vi forstår det som at det ikke vil være mulig å selge farledstiltaket, fordi selve farledene ikke eies av Kystverket og fordi Kystverket har fått delegert eneansvar for tiltak i farledene. Hvis vi ser bort fra en ev. nedskrivningssituasjon, som vi antar sjelden vil inntreffe, vil det derfor normalt kun være én regnskapstransaksjon som treffer regnskapet. Den skjer når farledstiltaket anskaffes og balanseføres. Balanseverdien vil etter dette være en konstant størrelse i Kystverkets balanse. Resultatregnskapet gir informasjon om at det ikke har vært forbruk av ressurser knyttet til farledstiltak i regnskapsperioden, noe som jo er riktig, fordi farledstiltakene er eiendeler med ubegrenset utnyttbar levetid. Balansen gir informasjon om anskaffelseskost for farledstiltakene, noe som også er riktig, i og med at farledstiltakene er eiendeler som benyttes i utførelsen av samfunnsoppdraget til Kystverket.

I Finland og Sverige vil et farledstiltak bestå av både sprengning/mudring og navigasjonsinnretningene som brukes til merking av farledene. Både Sverige og Finland balansefører og avskriver farledstiltak inkludert navigasjonsinnretninger. Balanseverdiene er derfor ikke permanente, slik tilfellet vil være i Norge. I Sverige er finansieringen av Sjøfartsverket knyttet til avskrivninger, og balanseføring av farledstiltak inkludert navigasjonsinnretninger er derfor nødvendig. Utover dette, forstår vi det sånn at balanseføringen er en «regnskapsteknisk øvelse» som gjøres fordi regnskapsreglene skal følges, og ikke fordi det vurderes å gi økt nytte gjennom for eksempel ny styringsinformasjon. Det utarbeides ikke KPI-er basert på balanseinformasjonen hverken til intern eller ekstern bruk.

Farledstiltak vil normalt ikke trenge vedlikehold, og de avskrives ikke. De ordinære nøkkeltallene som ofte beregnes for anleggsmidler vil derfor ikke være relevante for farledstiltak.

Vi kan illustrere effekten balanseføring av farledstiltak som ikke avskrives vil ha på Kystverkets balansetall. Farledstiltakene som Kystverket har utført de siste 10 årene har kostet om lag 3,4 milliarder kroner<sup>2</sup>. Beløpet består av kostnader til både sprengning og mudring, men kostnader til sprengning utgjør hoveddelen av beløpet. Pr. 31.12.23 er de varige driftsmidlene til Kystverket balanseført til kr. 1,3 milliarder. Totale avskrivninger for 2023 var kr. 156 millioner. Hvis farledstiltak gjennomført de 10 siste årene hadde vært balanseført, ville balanseverdien vært kr. 4,7 milliarder (økning på 362 %), mens avskrivningene ville vært like. Grafen under viser hvordan balanseverdiene av varige driftsmidler har vært (blå strek) og hvordan verdiene ville utviklet seg i perioden 2020-2024 om farledstiltak hadde vært balanseført fra 2020 (oransje strek). Grønn strek viser avskrivningene.



Både departementet og Kystverket sier at balanseføring av farledstiltak ikke vil gi bedre styringsinformasjon for dem. Balanseføring av farledstiltak som består av sprengning og/eller mudring vil føre til en stor økning av balanseverdien for varige driftsmidler, men ingen kostnadsøkning, i og med at levetiden for tiltakene er ubegrenset. Vi ser at Finland og Sverige balansefører farledstiltak som inkluderer navigasjonsinnretninger, og at dette avskrives. Dermed unngås en permanent økning av balansetall, og ressursene blir fordelt over en tidsperiode. Vi har ikke funnet eksempler på land med balanseføring av farledstiltak som kun består av sprengning eller mudring.

Kostnadene til farledstiltak er vesentlige. Hvis vi ser på årlige kostnader til farledstiltak opp mot annen driftskostnad, så utgjør farledstiltak 12-16 % av annen driftskostnad i årene 2020-2024 (unntak 2022 med 21 %), og 6-9 % av totale driftskostnader i samme periode (unntak 2022 med 12 %)<sup>3</sup>. Ved kostnadsføring av farledstiltak vil regnskapet vise høy ressursbruk på tidspunktet for gjennomføring av farledstiltaket, men vil ikke gi kostnader etter tidspunktet for gjennomføring av farledstiltaket. Kystverket vil likevel ha nytte av farledstiltakene i svært lang tid framover. En

<sup>2</sup> Brev av 19. januar 2024 Behov for regelverksavklaring/tolkningsuttalelse vedrørende balanseføring av farledstiltak

<sup>3</sup> Tall er hentet fra Kystverkets årsrapporter

kostnadsføring av utgifter til farledstiltak på tidspunktet for gjennomføring av farledstiltaket vil derfor ikke gi en korrekt framstilling av ressursbruken.

Kystverket står selv for planlegging og utredning av farledstiltak, mens gjennomføringen av farledstiltaket gjøres av eksterne entreprenører. Egeninnsatsen skjer i hovedsak i planleggingsfasen, og i henhold til SRS 17 Vedlegg 1 skal anskaffelseskost begrenses til påløpte kostnader etter forprosjektering. Det vil si at det i hovedsak er innkjøpte tjenester det vil være aktuelt å balanseføre. Derfor mener vi at beregning av anskaffelseskost for farledstiltak vil være mye enklere og mindre kostnadskrevende enn for en navigasjonsinnretning.

### *Sammenfattet vurdering*

Basert på beskrivelsene over, vil balanseføring av farledstiltak som kun består av sprengning/mudring etter vårt syn gi informasjon som er i tråd med formålene med SRS (vise kostnader ved ressursforbruk i en regnskapsperiode og gi oversikt over eiendeler på balansedagen). Vi ser imidlertid at de mest vanlige KPIer for anleggsmidler ikke passer på farledstiltakene.

Det bakenforliggende formålet med SRS-regnskapene er å gi informasjon som er nyttig for virksomheten selv og overordnet departement i styringen av virksomheten. Både NFD og Kystverket mener at en balanseføring av farledstiltak med ubegrenset utnyttbar levetid ikke vil gi nyttig styringsinformasjon, og vi forstår det som at dette hovedsakelig er bakgrunnen for at dette hittil ikke har vært gjort i SRS-regnskapene for Kystverket. Ved null nytte knyttet til balanseføring vil enhver kostnad knyttet til balanseføringen innebære at kostnadene er høyere enn nytten. Ved vår vurdering av om unntak skal innvilges, legger vi vekt på Kystverket og NFDs vurdering av at det ikke gir dem nyttig styringsinformasjon å balanseføre farledstiltak. Vi har imidlertid kun anledning til å innvilge unntak der kostnadene ved balanseføring er vesentlig større enn nytten, jf. omtale i NOU 2015:14 og praksis for behandling av unntakssøknader.

Vi vurderer at det for åpningsbalansen vil medføre høye kostnader å balanseføre allerede gjennomførte og kostnadsførte farledstiltak. Farledstiltakene gjennomføres over lengre perioder, og det vil være krevende å finne gjenanskaffelsesverdien for allerede gjennomførte farledstiltak.

Ved vurdering av om unntak skal innvilges i åpningsbalansen, må DFØ imidlertid også vurdere kostnad versus nytte for staten samlet. Alle statlige virksomheter skal over til å føre virksomhetsregnskap etter SRS innen 1.1.2027. Siden staten fortsatt er i et innføringsløp, jf. omtale under navigasjonsinnretninger, vil vi ikke innvilge et permanent unntak fra kravet til balanseføring av farledstiltak i åpningsbalansen, men vi gir midlertidig unntak uten frist, som vil gjelde på ubestemt tid. Dersom statens samlede behov på et seinere tidspunkt tilsier at Kystverket må balanseføre farledstiltakene som skulle være med i åpningsbalansen, vil Kystverket bli gitt nødvendig tid til å innrette seg etter bortfallet av unntaket.

For ordinær drift vurderer vi at balanseføring av nye farledstiltak ikke vil medføre høye kostnader, fordi anskaffelseskost i hovedsak består av kjøp av tjenester fra ekstern leverandør. Vi vurderer at farledstiltak som allerede er under utførelse, ikke må balanseføres med mindre kostnadene knyttet til balanseføring er moderate.

## Konklusjon

DFØ har vurdert søknaden om unntak med hjemmel i reglement for økonomistyring i staten § 3 første ledd. DFØ er delegert myndighet til å fastsette unntak i instruks fra Finansdepartementet. DFØ gir unntak fra SRS 17 *Anleggsmidler* punkt 22, slik at navigasjonsinnretninger både i åpningsbalansen og i ordinær drift, og farledstiltak i åpningsbalansen, ikke balanseføres. Vi gir midlertidig unntak uten frist, som vil gjelde på ubestemt tid. Hvis unntaket på et framtidig tidspunkt faller bort, fordi staten samlet sett har behov for at navigasjonsinnretninger og farledstiltak balanseføres, vil vi gi Kystverket nødvendig tid til å innrette seg etter bortfallet av unntaket.

Vi gjør oppmerksomme på at det etter SRS 1 punkt 22-23 skal opplyses om anvendte regnskapsprinsipper for vesentlige transaksjoner og andre hendelser. I omtalen av regnskapsprinsipper skal det opplyses om vesentlige avvik fra enkeltbestemmelser i SRS. Kystverket må derfor i sin prinsippnote gi informasjon om de prinsipper som benyttes for infrastruktureiendelene.

Vi legger til grunn at Kystverket utarbeider nødvendig tilleggsinformasjon for å sikre at virksomhetsregnskapet etter SRS gir et dekkende bilde. Tilleggsinformasjon kan gis ved å legge til regnskapslinjer, noter eller ved omtale i ledelseskomentarene, jf. SRS 1 punkt 5. Som et minimum vurderer vi at det vil være behov for en note knyttet til regnskapslinjen som inkluderer kostnadsførte navigasjonsinnretninger og til regnskapslinjen for infrastruktureiendeler i balansen, for at virksomhetsregnskapet skal gi et dekkende bilde. Tilleggsinformasjon som gis i note bør minimum informere regnskapsbruker om antall navigasjonsinnretninger med inndeling på ulike kategorier, og samlet vedlikeholdsbehov/vedlikeholdsetterlepet for navigasjonsinnretninger.

DFØ gir ikke unntak fra kravet om balanseføring for fiskerihavneanlegg, og ikke for farledstiltak i ordinær drift. Kystverket må balanseføre fiskerihavneanlegg og farledstiltak i ordinær drift fra og med 1.1.2028.

Vennlig hilsen

Marius Seljedal  
avdelingsdirektør

Marte Wæge Myklebust  
seksjonssjef

*Brevet er elektronisk godkjent og sendes uten underskrift*