

RÍKISENDURSKOÐUN

Ríkisreikningur

Endurskoðunarskýrsla fyrir árið 2023



Endurskoðunarskýrsla

Febrúar 2025

Inngangur

Ríkisendurskoðun hefur lokið endurskoðun á ríkisreikningi, þ.e. ársreikningi samstæðu, og ársreikningi A1- hluta ríkissjóðs fyrir árið 2023. Markmið endurskoðunarinnar er að skila álitum á ríkisreikningi og ársreikningi A1- hluta ríkissjóðs.

Reikningarnir eru lagðir fram af fjármála- og efnahagsráðherra og fjársýslustjóra og á ábyrgð þeirra í samræmi við lög og reglur. Ábyrgð Ríkisendurskoðunar felst í því álitum sem látið er í ljós á reikningunum á grundvelli endurskoðunarinnar.

Endurskoðað var í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla fyrir opinbera aðila (ISSAI). Samkvæmt þeim ber Ríkisendurskoðun að fara eftir settum siðareglum, skipuleggja og haga endurskoðuninni á þann hátt að nægjanleg víska fái um að ríkisreikningur sé án verulegra annmarka. Endurskoðun felur í sér aðgerðir til staðfestingar á fjárhæðum og skýringum í ríkisreikningi. Val endurskoðunaraðgerða byggir á faglegu mati Ríkisendurskoðunar, meðal annars á þeirri hættu að verulegir annmarkar séu á ríkisreikningi, hvort sem er af völdum sviksemi eða mistaka.

Við áhættumat er tekið tillit til þess innra eftirlits sem varðar gerð og framsetningu ríkisreiknings, til þess að skipuleggja viðeigandi endurskoðunaraðgerðir og kanna hvort það tryggi viðunandi árangur. Endurskoðun felur einnig í sér mat á þeim reikningsskilaaðferðum og matsaðferðum sem stjórnendur beita við gerð ríkisreiknings sem og mat á framsetningu hans í heild.

Ríkisreikningur ársins 2023 er fyrsti samstæðuársreikningur ríkissjóðs samanborið við ríkisreikning ársins 2022 sem samanstóð af A- og B- hluta ríkissjóðs. Ríkisreikningur og ársreikningur A1- hluta ríkissjóðs voru hvor um sig áritaðir af ríkisendurskoðanda.

Í skýrslu þessari er fjallað almennt um vinnu við endurskoðun ríkisreiknings og þær niðurstöður sem Ríkisendurskoðun telur mikilvægt að Alþingi, fjármála- og efnahagsráðherra og fjársýslustjóri fái upplýsingar um. Í skýrslu þessari er því ekki fjallað um öll mál sem upp hafa komið við endurskoðunina. Endurskoðunarvinna byggir á góðu samstarfi við fjármála- og efnahagsráðuneyti og Fjársýslu ríkisins. Stjórnendur og starfsfólk veitti þá aðstoð sem óskað var eftir og brást vel við ábendingum. Ríkisendurskoðun færir þeim bestu þakkir fyrir gott samstarf.

Frekari upplýsingar í tengslum við skýrsluna veitir:

Guðmundur Björgvin Helgason
Ríkisendurskoðandi

RÍKISENDURSKOÐUN

Bríetartún 7, 105 Reykjavík
Glerárgata 34, 600 Akureyri
Sími: 448 8800

Efnisyfirlit

1	Ábendingar og athugasemdir	4
2	Áritun ríkisendurskoðanda og staðfesting stjórnenda	10
1.1	Áritun	10
1.2	Óhæði og hlutverk	10
1.3	Sviksemi	11
1.4	Staðfestingarbréf stjórnenda	11
1.5	Ábyrgð endurskoðanda	11
3	Áhættumat og mikilvægi	12
4	Endurskoðun ársins	14
4.1	Niðurstaða endurskoðunarinnar	14
4.2	Gerð ríkisreiknings	14
4.3	Flokkun ríkisaðila og reikningsskilareglur	15
4.4	Óvanalegir atburðir	16
4.5	Ríkisreikningur og framsetning hans	16
4.6	Leiðréttir og óleiðréttir mismunir	16
4.7	Viðskipti milli ríkisaðila	17
4.8	Varanlegir rekstrarfjármunir	17
4.9	Leigueignir og leiguskuldir	19
4.10	Óefnislegar eignir	19
4.11	Lífeyrisskuldbindingar og starfstengd réttindi	19
4.12	Skammtímakröfur	20
4.13	Laun og launatengd gjöld	21
4.14	Fjáreignir og fjárskuldir	21
4.15	Óvissar skuldir og óvissar eignir	21
4.16	Skuldbindingar vegna velferðarþjónustu	22
4.17	Auðlindir	22
4.18	Ríkisaðilar í A1- hluta ríkissjóðs	23
4.19	Ríkisaðilar aðrir en í A1- hluta ríkissjóðs	24
4.19.1	A2- hluta ríkisaðilar	25
4.19.2	Stærstu A3- hluta ríkisaðilar	27
4.19.3	Stærstu B- hluta ríkisaðilar	30
4.19.4	Stærstu C- hluta ríkisaðilar	30
4.19.5	Niðurstöður endurskoðunar á aðilum utan A1- hluta ríkissjóðs	31
5	Fylgni við reikningsskilastaðla	32

1 Ábendingar og athugasemdir

Vakin er athygli á eftirfarandi ábendingum og athugasemdum til fjármála- og efnahagsráðuneytis og Fjársýslu ríkisins en smávægilegum ábendingum var komið beint á framfæri við stjórnendur einstakra ríkisaðila þegar endurskoðunarvinna fór fram.

1

Innra eftirlit og innri endurskoðun

Skortur á reglugerðum, reglum og leiðbeiningum skapar aukna möguleika til sviksemi og sniðgöngu og ber vott um veikleika í fjármálastjórnun hjá ríkinu. Ríkisendurskoðun áréttar enn mikilvægi þess að innri endurskoðun sé sett á laggirnar í samræmi við ákvæði laga um opinber fjármál. Sjá nánar í kafla 3.

2

Gerð reikningskila - samstæðureikningur

Undirbúningur Fjársýslunnar og fjármála- og efnahagsráðuneytis við gerð samstæðureiknings ríkissjóðs hefði þurft að vera betri, einkum verklag. Þá þurfa uppgjörsgögn að liggja fyrir tímanlega. Samanburðarfjárhæðir voru ekki unnar eins og til stóð og lágu fyrir mjög seint í uppgjörferlinu. Sjá nánar kafla 4.2.

3

Gerð reikningskila - uppgjörskerfi

Ríkisendurskoðun áréttar sérstaklega ábendingar úr fyrri endurskoðunarskýrslum og vísar einnig í skýrslu Ríkisendurskoðunar um starfshætti, skipulag og árangur Fjársýslu ríkisins um innleiðingu á sérstöku uppgjörskerfi fyrir gerð ríkisreiknings. Sjá nánar kafla 4.2.

4

Gerð reikningskila - sérfræðiaðstoð

Ríkisendurskoðun leggur til að fjármála- og efnahagsráðuneyti og Fjársýsla ríkisins leiti sér utanaðkomandi sérfræðiaðstoðar til að bæta verklag, upplýsingagjöf og fylgni við staðla. Sjá nánar kafla 4.2.

5

Flokkun ríkisaðila og reikningskilareglur

Mikilvægt er að ljúka vinnu við flokkun allra ríkisaðila þannig að ekki sé óvissa um flokkun á starfsemi þeirra í ríkisreikningi og hagskýrsluuppgjörum ríkisins. Einnig er nauðsynlegt að flokkun ríkisaðila liggja fyrir þegar ákveðið er að aðgreina starfsemi þeirra í sérstökum félögum. Sjá nánar kafla 4.3.

6

Óvanalegir atburðir

Ríkisendurskoðun mælir með að útgjöld ríkissjóðs vegna jarðhræringa á Reykjanesskaga og óvanalegra viðlíkra atburða fari í gegnum eitt fjárlaganúmer sem er sérstaklega sett á stofn vegna slíkra atburða. Sjá nánar kafla 4.4.

7

Ríkisreikningur og framsetning hans

Til að gæta samræmis við IPSAS 22 staðalinn um fjárhagsupplýsingar hins opinbera gæfi það betri mynd af starfsemi hins opinbera að gera ársreikning fyrir A- hluta í heild fremur en einungis A1- hluta. A1- hluta ársreikningur getur gefið samanburð við fjárlög en slíkur samanburður samræmist ekki markmiði við gerð ríkisreiknings samkvæmt IPSAS. Sjá nánar kafla 4.5.

8

Viðskipti milli ríkisaðila

Ríkisendurskoðun telur nauðsynlegt að verklag sé skýrara og öll gögn um jöfnunarfærslur milli ríkisaðila liggja fyrir við uppgjörsvinnuna. Forsendur fyrir því hvaða viðskiptum og stöðum er jafnað út eru óljósar en nauðsynlegt er að þær liggja fyrir með skýrum hætti. Sjá nánar kafla 4.7.

9

Varanlegir rekstrarfjármunir - bókhaldsgögn

Ríkisendurskoðun bendir á nauðsyn þess og mikilvægi að bókhaldsgögn séu aðgengileg og tímanlega tilbúin, ekki síst þegar um verulegar og óvanalegar færslur er að ræða. Sjá nánar kafla 4.8.

10

Varanlegir rekstrarfjármunir - fasteignir

Ríkisendurskoðun bendir á, líkt og í skýrslu vegna ríkisreiknings 2022, að enn vantar upp á að umsýsla með fasteignir í eigu íslenska ríkisins sé samræmd milli aðila. Ekki er búið að formfesta umsýslu með ýmsar eignir, þ.m.t. fasteignir Landspítala, jarðir í ríkiseigu, eignir erlendis og eignir æðstu stjórnar og stjórnslu. Sjá nánar kafla 4.8.

11

Varanlegir rekstrarfjármunir - samgöngumannvirki

Óviðunandi er að undirkerfi Vegagerðarinnar um samgöngumannvirki stemmi ekki við fjárhagsbókhald hennar. Sjá nánar kafla 4.8.

12

Varanlegir rekstrarfjármunir – utanumhald

Gæta þarf að því að haldið sé utan um alla varanlega rekstrarfjármuni í fyrningarskýrslum, að um þá vinnu sé ábyrgðaraðili og annar sem er samþykktaraðili. Einnig þarf að tryggja að bókhaldsgögn um eignfærslur á varanlegum rekstrarfjármunum séu aðgengileg í bókhaldskerfinu. Eignakerfið (FA) þarf að rýna reglulega þannig að þar séu ekki skráðar eignir sem eru orðnar úreltar eða fullafskrifaðar. Ríkisendurskoðun hvetur Fjársýslu ríkisins til að setja fram reglur um eignfærslur smærri rekstrarfjármuna. Sjá nánar kafla 4.8.

13

Leigugeignir og leiguskuldir

Í samstæðu sést að leigugeignir og leiguskuldir eru innifaldar í öðrum eigna- og skuldaliðum og ekki er færð jöfnunarfærsla til að leiðrétta fyrir stöðunum. Að þessu leyti er ósamræmi við ákvæði IPSAS. Sjá nánar kafla 4.9.

14

Óefnislegar eignir

Skýring 25 í ríkisreikningi um óefnislegar eignir er ekki nægjanlega skýr varðandi tegund óefnislegra eigna en verulegur hluti eignfærðs undirbúningskostnaðar hjá Landsvirkjun er ranglega flokkaður sem hugbúnaður og hugbúnaðarlausnir í skýringunni. Sjá nánar kafla 4.10.

15

Lífeyrisskuldbindingar – greiðslur vegna lífeyrisréttinda

Ríkisendurskoðun bendir á að ríkið hefur ekki greitt til lífeyrissjóðanna eða inn á skuldbindinguna fjárhæð samsvarandi áunnum réttindum á hverjum tíma og hefur á umliðnum árum ekki lagt sjóðunum til nægjanlegt fjármagn til að halda áunnum réttindum í horfinu eða greiða þau niður. Ekki er upplýst um áætlaða næsta árs greiðslu inn á skuldbindinguna líkt og kveðið er á um í IPSAS. Sjá nánar í kafla 4.11.

16

Lífeyrisskuldbindingar – upplýsingar

Upplýsingum vegna lífeyrisaukasjóðs er ábótavant í ríkisreikningi. Ríkissjóður gaf út skuldabréf sem er haldið aðgreindum í sérstökum varúðarsjóði utan bókhalds sem heimilt er að innleysa þegar lífeyrissjóðurinn er neikvæður að ákveðnu marki. Viðeigandi er að geta þessa í skýringu um lífeyrisskuldbindingar. Sjá nánar í kafla 4.11.

17

Skammtímakröfur

Fjársýsla ríkisins þarf að taka liði undir skammtímakröfum fastari tókum í reikningshaldi og í reikningsskilagerð meðal annars hvað varðar flokkun, flokkunarfærslur og upplýsingagjöf. Sjá nánar í kafla 4.12.

18

Laun og launatengd gjöld

Nauðsynlegt er að Fjársýsla ríkisins geri heildarafstemmingu á milli launakerfis og fjárhagsbókhalds í tengslum við gerð ríkisreiknings og ábyrgðarskil einstakra sviða stofnunarinnar séu skýr. Sjá nánar í kafla 4.13.

19

Fjáreignir og fjárskuldir

Ríkisendurskoðun bendir á að ríkissjóði beri að setja fram ítarlegar skýringar um fjáreignir og fjárskuldir í ríkisreikningi. Sjá nánar í kafla 4.14.

20 Óvissar eignir og óvissar skuldir

Ríkisendurskoðun gerir athugasemd við að hjá ríkinu er ekki heildstætt yfirlit um reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir. Sjá nánar í kafla 4.15.

21 Skuldbindingar vegna velferðarþjónustu

Ríkisendurskoðun bendir á að upplýsingagjöf í ríkisreikningi er rýr þegar kemur að mati á áhrifum af innleiðingu IPSAS 42 um velferðarþjónustu og félagslega aðstoð, ekki kemur fram hvaða hlutar staðalsins hafa verið innleiddir eða hvaða áhrif og breytingar full innleiðing staðalsins hefur í för með sér. Sjá nánar í kafla 4.16.

22 Auðlindir

Ríkisendurskoðun bendir á að fyrir liggja drög að alþjóðlegum reikningsskilastaðli um auðlindir og er mikilvægt að undirbúa innleiðingu hans með skipulögðum og formlegum hætti. Sjá nánar í kafla 4.17.

23 Ríkisaðilar í A- hluta

Samkvæmt 54. gr. laga um opinber fjármál skal hver ráðherra sjá til þess að ríkisaðilar sem undir hann heyra uppfylli ákvæði laganna um skilafresti ársreikninga. Fjármála- og efnahagsráðuneyti þarf að tryggja að ekki sé misbrestur á skilum og yfirfara hvað hamlar að skilað sé innan lögbundins skiladags. Sjá nánar í kafla 4.18.

24 Ríkisaðilar aðrir en í A1- hluta ríkissjóðs

Ríkisendurskoðun gerir athugasemd við að ÍL-sjóður sé gerður upp samkvæmt lögum um ársreikninga en hann ætti að vera gerður upp í samræmi IPSAS samkvæmt lögum um opinber fjármál.

Ríkisendurskoðun mælist til þess að skýringar í ársreikningi Byggðastofnunar fjalli um magn og verðmæti þess kvóta sem stofnunin úthlutar hverju sinni.

24

Ríkisendurskoðun telur óvissu ríkja um hvernig meðhöndla eigi niðurfærslu námslána Menntasjóðs námsmanna í reikningsskilum þar sem hugsanlega beri að líta á hluta hennar sem styrk frekar en lánveitingu í samræmi við ákvæði IPSAS.

frh.

Vegna viðskipta tengdum Samgöngusáttmála þarf að haga bókhaldi ríkisins með þeim hætti að það endurspegli þá samninga sem gerðir hafa verið milli aðila hans.

Ríkisendurskoðun vill benda á að þegar háar fjárhæðir eru á bankareikningum aðila utan A1- hluta er eðlilegt að fjármála- og efnahagsráðuneytið setji reglur um ráðstöfun handbærs fjár umfram tiltekinna viðmiðunarmarka hjá þeim aðilum.

Sjá nánar í kafla 4.19.

25

Fylgni við reikningsskilastaðla

Formfesta þarf verklag um yfirferð á nýjum stöðlum og framsetningu og mat áhrifum þeirra á ríkisreikninga. Sjá nánar í kafla 5.

2 Áritun ríkisendurskoðanda og staðfesting stjórnenda

1.1 Áritun

Endurskoðað var í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla. Ríkisendurskoðun telur að við endurskoðunina hafi verið aflað nægilegra og viðeigandi gagna til að byggja álit á ríkisreikningi.

Áritun ríkisendurskoðanda er án fyrirvara en með ábendingu þar sem vísað er til eftirfarandi skýringa í ríkisreikningi og athugasemda í þeim;

- Skýring nr. 1 í kaflanum „Yfirlýsing um samræmi“ upplýsir að ríkisreikningurinn feli í sér reikningsskil fyrir A-, B- og C- hluta ríkissjóðs í heild árið 2023 og að hann sé gerður samkvæmt lögum um opinber fjármál. Í skýringu nr. 2 er vísað til fylgni við alþjóðlega reikningsskilastaðla fyrir opinberra aðila (e. International Public Sector Accounting Standards, IPSAS) og heimildar til frestunar á innleiðingu fimm reikningsskilastaðla.
- Skýring nr. 1 í kaflanum „Yfirlýsing um samræmi“ upplýsir að ríkisreikningurinn sé gerður á grundvelli IPSAS með þeim frávikum sem lýst er í skýringum með honum í samræmi við innleiðingarátætlun og samþykktir reikningsskilaráðs A-hluta ríkisins, auk þess sem stuðst er við lög um ársreikninga nr. 3/2006 varðandi atriði sem ekki er fjallað um í IPSAS.
- Í yfirliti um sjóðstreymi er upplýst að samanburðartölur vanti þar sem að til þess að geta sýnt samanburð í sjóðstreymi þurfa fjárhæðir þar næstliðins árs (2021) að vera til á sama formi og að fullu samanburðarhæfar.

Að teknu tilliti til framangreindra ábendinga er það álit ríkisendurskoðanda að ríkisreikningur gefi glögga mynd af fjárhagsstöðu ríkissjóðs 31. desember 2023, afkomu ríkissjóðs árið 2023 og breytingu á handbæru fé á árinu 2023 í samræmi við kröfur laga nr. 123/2015 um opinber fjármál.

Endurskoðunarskýrslan kemur ekki í stað áritunar á ríkisreikning en í skýrslunni er nánar vikið að niðurstöðum vegna endurskoðunar einstakra liða og þeim áherslum sem Ríkisendurskoðun hafði í endurskoðuninni.

1.2 Óhæði og hlutverk

Ríkisendurskoðandi starfar á vegum Alþingis og er sjálfstæður og engum háður í störfum sínum. Hæfi ríkisendurskoðanda og starfsmanna Ríkisendurskoðunar fer eftir lögum nr. 46/2016 um ríkisendurskoðanda og endurskoðun ríkisreikninga og hafa starfsmenn undirritað sérstaka trúnaðar- og óhæðisyfirlýsingu vegna starfa sinna fyrir embættið.

Ríkisendurskoðun er mikilvægt embætti sem fer með eftirlitshlutverk fyrir hönd löggjafarvaldsins gagnvart framkvæmdarvaldinu. Hlutverk ríkisendurskoðanda samkvæmt 3. gr. laga nr. 46/2016 um ríkisendurskoðanda og endurskoðun ríkisreikninga er „...að hafa í umboði Alþingis eftirlit með fjárreiðum ríkisins, stofnana þess og ríkisfyrirtækja á þann hátt sem nánar greinir í lögum þessum. Hann skal í störfum sínum hafa eftirlit með tekjum ríkisins og að

fjárheimildir og hvers konar verðmæti séu nýtt og þeim ráðstafað á hagkvæman og réttmætan hátt og í samræmi við forsendur og ákvarðanir Alþingis.”

Fjárhagsendurskoðun ríkisendurskoðanda tekur mið af eftirfarandi skv. 5. gr. laga um ríkisendurskoðanda og endurskoðun ríkisreikninga:

- a. að reikningsskilin gefi glögga mynd af rekstri, fjárhagslegri stöðu og breytingu á henni á árinu í samræmi við settar reikningsskilareglur fyrir opinbera aðila,
- b. að kanna innra eftirlit og hvort það tryggir viðunandi árangur,
- c. að rekstur og umsvif séu í samræmi við heimildir fjárlaga, fjáraukalaga og annarra laga, lögmæt fyrirmæli, samninga og starfsvenjur þar sem það á við.

Hjá Ríkisendurskoðun er sérstakt verkefni að kanna rekstur og umsvif í samræmi við c-lið og niðurstaða þeirra vinnu er ekki til umfjöllunar í endurskoðunarskýrslunni.

1.3 Sviksemi

Ríkisendurskoðun upplýsir stjórnendur ríkisaðila um sviksemisáhættu og kallar eftir skriflegum svörum frá þeim við spurningum um mögulega sviksemi og fylgni við lög og reglur. Endurskoðunin hefur ekki leitt í ljós sviksemi eða grun um sviksemi hjá stjórnendum og starfsmönnum sem hafa mikilvægu hlutverki að gegna við innra eftirlit og þar sem sviksemi gæti leitt til verulegrar skekkju í ríkisreikningi.

1.4 Staðfestingarbréf stjórnenda

Stjórnendur einstakra ríkisaðila staðfesta í sérstöku staðfestingarbréfi að ýmsar fullyrðingar sem erfitt er að sannreyna með öðrum hætti séu samkvæmt þeirra bestu vitund og þekkingu. Fjármála- og efnahagsráðherra og fjársýslustjóri staðfesta með áritun sinni á ríkisreikninginn að hann gefur glögga mynd af rekstri samstæðu A-, B- og C- hluta ríkissjóðs á árinu 2023 og stöðu í lok árs í samræmi við lög um opinber fjármál.

1.5 Ábyrgð endurskoðanda

Markmið með endurskoðuninni er að afla nægjanlegrar vissu um að ríkisreikningur sé án verulegra annmarka, hvort sem er af völdum sviksemi eða mistaka og að gefa út áritun sem felur í sér álit á ríkisreikningnum. Nægjanleg víska er mikið öryggi, en ekki trygging þess að endurskoðun sem framkvæmd er í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla fyrir opinbera aðila (ISSAI) muni uppgötva allar verulegar skekkjur séu þær til staðar. Skekkjur geta orðið vegna mistaka eða sviksemi og eru álitnar verulegar ef þær gætu haft áhrif á fjárhagslega ákvarðanatöku notenda ríkisreikningsins, stakar eða samanlagðar.

3 Áhættumat og mikilvægi

Áhættumat

Mat á áhættu og mikilvægi eru grundvallarþættir sem horft er til við skipulagningu og framkvæmd endurskoðunar. Þetta merkir að sjónum er sérstaklega beint að áhættusömum og verulegum liðum í ríkisreikningi. Leitast er við að skipuleggja endurskoðunina með skilvirkni í huga en liður í því er að taka mið af eftirlitsumhverfi ríkissjóðs eins og kostur er.

Stjórnendur geta mögulega verið í aðstöðu til að eiga við fjárhagsfærslur og fara fram hjá eftirliti með ráðstöfun eigna og geta sett fram röng reikningskil með því að sniðganga eftirlitsaðgerðir sem annars virðast vera skilvirkar og þannig haft áhrif á ríkisreikninginn. Stjórnendur eiga möguleika á að sniðganga eftirlitsaðgerðir bæði m.t.t. ráðstöfunar eigna og færslna í fjárhagsbókhaldi.

Umfjöllun um áhættu og endurskoðun á einstaka liðum hér á eftir á einkum við um A1- hluta ríkisreiknings nema annað sé tekið fram sérstaklega. Flestir ríkisaðilar utan A1- hluta eru endurskoðaðir sérstaklega og eru ársreikningar þeirra áritaðir endurskoðunaráritun. A1- hlutinn er endurskoðaður í heild með þeim frávikum að aðilar innan hans, sem Ríkisendurskoðun metur að fylgi meiri áhætta en almennt á við um A1- hluta starfsemi ríkisins, fá sérstaka skoðun. Ríkisendurskoðun áritar ekki reikningskil einstakra ríkisaðila í A1- hluta.

Við endurskoðun á ríkisreikningi árið 2023 flokkaði Ríkisendurskoðun áhættur í A1- hluta eftir megin flokkum og beindi endurskoðunaraðgerðum einkum að þeim:



Áherslur í endurskoðun ríkisreiknings voru gerð samstæðureiknings, yfirferð á samstæðufærslum og skoðun á innbyrðis færslum. Niðurstöður endurskoðunar ársreikninga einstakra aðila utan A1- hluta koma fram í kafla 4.19.

Áhætta á sniðgöngu stjórnenda á eftirliti með einstökum framangreindra flokka er mismunandi og fyrirkomulag eftirlits með ólíkum hætti. Í grundvallaratriðum byggir styrkleiki eftirlits á nákvæmri skráningu ferla og lýsingu á eftirlitsþáttum og verklagi, viðeigandi aðgreiningu á störfum tengdum einstaka aðgerðum og skráningu og skjalfestingu upplýsinga. Auk þess er mikilvægt að hafa skýrar reglur um meðferð einstakra viðskipta og bókhaldsfærslur til að lágmarka óvissu í bókhaldsskráningu, gæta samræmis hjá öllum ríkisaðilum og bæta möguleika til greiningar á frávikum og eftirlit með þeim.

Mikilvægismörk

Áherslan í endurskoðun beindist að framangreindum flokkum og stuðst við mikilvægismörk sem sett eru fyrir fram til afmörkunar á umfangi endurskoðunarinnar.

Við skipulagningu endurskoðunar voru mikilvægismörk ákvörðuð sem 1–3% af gjöldum ríkisaðila. Mikilvægismörk eru sú fjárhæð skekkna sem talið er að hafi ekki áhrif á upplýstan lesanda reikningsskila.

Mikilvægismörk eru því einn af grunnþáttum endurskoðunar og marka meðal annars umfang þeirra endurskoðunargagna sem aflað er.

Allar skekkjur yfir 5% af mikilvægismörkum sem finnast við endurskoðun hjá ríkisaðilum eru tilkynntar með formlegum hætti til stjórnenda. Minni skekkjur sem finnast og máli skipta er komið á framfæri við stjórnendur einstakra aðila.

Möguleg sniðganga stjórnenda á eftirliti

Nauðsynlegt er að vinna betur að skráningu ferla og gera ítarlegar og skilmerkilegra lýsingu á eftirlitsþáttum og verklagi. Fjármála- og efnahagsráðherra hefur ekki mælt nægjanlega fyrir um framkvæmd laga um opinber fjármál með setningu reglugerða eins og ákvæði eru um í 67. grein laganna þar sem einungis er búið að setja fimm reglugerðir af þeim fimmtán sem löggin tilgreina. Fjársýsla ríkisins hefur að takmörkuðu leyti sett framkvæmda- og verklagsreglur og leiðbeiningar til ríkisaðila, eins og ákvæði eru um í 2. mgr. 64. grein laganna. Nánar er fjallað um veikleika sem af þessu leiðir í köflum um einstaka liði og einnig er vísað til stjórnsýsluúttektar Ríkisendurskoðunar sem beint er að starfsemi og starfsháttum Fjársýslu ríkisins. Skýrslan um starfshætti, skipulag og árangur Fjársýslu ríkisins kom út í ágúst 2024 og hana má finna á heimasíðu embættisins, ríkisendurskodun.is, undir útgefnu efni. Heiti skýrslunnar er „Fjársýsla ríkisins – starfshættir, skipulag og árangur“.

Skortur á reglugerðum, reglum og leiðbeiningum skapar aukna möguleika til sviksemi og sniðgöngu og ber vott um veikleika í fjármálastjórnun hjá ríkinu. Ríkisendurskoðun áréttar enn mikilvægi þess að innri endurskoðun sé sett á laggirnar í samræmi við ákvæði laga um opinber fjármál.

4 Endurskoðun ársins

4.1 Niðurstaða endurskoðunarinnar

Endurskoðað var í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla fyrir opinbera aðila (ISSAI). Farið var yfir niðurstöður endurskoðunarinnar með fjármála- og efnahagsráðuneyti og Fjársýslu ríkisins. Áritun ríkisendurskoðanda er án fyrirvara en með ábendingu þar sem vísað er í skýringar í ríkisreikningi og athugasemdir í þeim, sjá umfjöllun í kafla 2.1.

4.2 Gerð ríkisreiknings

Ríkisreikningur 2023 er fyrsti samstæðureikningur fyrir ríkið í heild. Hann innifelur A1-, A2-, A3-, B- og C- hluta ríkisaðila. Félög eða ríkisaðilar þar sem ríkið á 50% eignarhlut eða meira, eru hluti af samstæðureikningi ríkissjóðs. Félög eða ríkisaðilar þar sem ríkið á minna en 50% eru tekin inn sem hlutdeildarfélög í ríkisreikning en eignarhlutir í félögum sem ríkið á óverulegan hlut í á upphaflegu kostnaðarverði. Fjölmargir nýir aðilar voru teknir inn í samstæðuna við þessa breytingu og koma heildarumsvif ríkisins nú fram með skýrari hætti en áður.

Þessi viðamikla breyting á ríkisreikningi og allri vinnu við gerð hans ásamt ófullnægjandi undirbúningi vegna breytinganna leiddi af sér mikið álag á alla aðila sem komu að gerð ríkisreiknings 2023. Allir þessir þættir hafa í för með sér aukna villuhættu og ónákvæmni í gerð reikningsins. Til stóð að stilla upp handriti að ríkisreikningi á grundvelli fyrra árs þannig að samanburðartölur samstæðureiknings lægju fyrir tímanlega. Það gekk ekki eftir.

Undirbúningur Fjársýslunnar og fjármála- og efnahagsráðuneytis við gerð samstæðureiknings ríkissjóðs hefði þurft að vera betri, einkum verklag. Þá þurfa uppgjörsgögn að liggja fyrir tímanlega. Samanburðarfjárhæðir voru ekki unnar eins og til stóð og lágu fyrir mjög seint í uppgjörferlinu.

Ríkisendurskoðun endurtekur ábendingar fyrra árs um að uppgjörsgögnum sé ábótavant og skilað of seint. Við gerð ríkisreiknings þarf að gefa Ríkisendurskoðun svigrúm til að yfirfara rétt og fullbúin gögn tímanlega í samræmi við kröfur endurskoðunarstaðla. Einnig er verið að færa verulegar og mikilvægar færslur mjög seint í uppgjörferlinu sem flækir endurskoðunarvinnuna. Í einstaka tilvikum þurftu starfsmenn Ríkisendurskoðunar að óska sérstaklega eftir vinnuskjölum þar sem þau lágu ekki fyrir sem grundvöllur í uppgjörsvinnu vegna ríkisreiknings.

Ríkisendurskoðun áréttar sérstaklega ábendingar úr fyrri endurskoðunarskýrslum og vísar einnig í skýrslu Ríkisendurskoðunar um starfshætti, skipulag og árangur Fjársýslu ríkisins um innleiðingu á sérstöku uppgjörskerfi fyrir gerð ríkisreiknings.

Auk þess hefur Ríkisendurskoðun bent á að fylgni við IPSAS reikningsskilastaðla hefur verið ófullnægjandi og voru ítarlegar ábendingar í endurskoðunarskýrslu vegna ríkisreiknings 2022. Við gerð ársreikninga og reikningsskilagerð er almennt hafðir til hliðsjónar gátlistar reikningsskilareglna til að tryggja fullnægjandi upplýsingagjöf. Fjármála- og efnahagsráðuneyti og Fjársýsla ríkisins styðjast ekki við slíka gátlista í uppgjörferli ríkisreiknings.

Ríkisendurskoðun leggur til að fjármála- og efnahagsráðuneyti og Fjársýsla ríkisins leiti sér utanaðkomandi sérfræðiaðstoðar til að bæta verklag, upplýsingagjöf og fylgni við staðla.

Endurskoðunarvinnan felur meðal annars í sér að kanna hvort afstemmingar séu gerðar milli fjárhagskerfis og undirkerfa, svo sem viðskiptamannakerfis, launakerfis, innheimtukerfis, eignakerfis og fyrningarskýrslna. Ríkisendurskoðun bendir á mikilvægi þess að gerðar séu afstemmingar milli allra undirkerfa og fjárhagsbókhalds í uppgjörsferlinu, hvort sem þær eru gerðar hjá einstaka stofnunum eða miðlægt hjá Fjársýslu ríkisins.

4.3 Flokkun ríkisaðila og reikningsskilareglur

Flokkun ríkisaðila A- hluta í A1, A2 og A3 er umfram það sem ákvæði IPSAS kveða á um. Samkvæmt IPSAS er einungis reynt að draga fram þá starfsemi sem fellur undir A- hluta eða „hið opinbera“. Með þessari séríslensku flokkun eykst flækjustig við gerð ríkisreiknings þar sem hluti A- hluta starfsemi ríkisins fellur undir annað regluverk en þá megin reglu sem alþjóðlegu reikningsskilastaðlarnir (IPSAS) grundvallast á. Með þessu verða umsvif ríkisins í „hinu opinbera“ (e. General Government Sector) óskýr.

Samkvæmt LOF skulu ársreikningar ríkisaðila í A3- hluta uppfylla kröfur laga um ársreikninga nr. 3/2006. Starfsemi A3- hluta ríkisaðila er rekin í formi hlutafélaga en um reikningsskil hlutafélaga gilda lög um ársreikninga. Starfsemi og verkefni þessara aðila falla undir starfsemi hins opinbera samkvæmt skilgreiningu alþjóðlegra hagskýrslustaðla, þó form og reikningsskilareglur byggji á sömu lagaheimildum og um hagnaðardrífna starfsemi sé að ræða.

Við gerð ríkisreiknings þarf að laga ársreikninga þessara ríkisaðila að þeim reikningsskilareglum sem gilda um ríkisreikninginn, þ.e. IPSAS, sem hefur í för með sér vinnu og villuhættu sem hægt væri að komast hjá ef allir ríkisaðilar í A-hluta féllu undir sömu reikningsskilareglur.

Ríkisendurskoðun telur nauðsynlegt að gerðar verði breytingar á lögum um ársreikninga og lögum um opinber fjármál þannig að ársreikningar allra aðila sem flokkast sem hluti af hinu opinbera (A- hluti) séu gerðir á grundvelli reikningsskilastaðla fyrir opinbera aðila.

Hagstofan hefur ekki lokið flokkun á eftirfarandi aðilum:

- Nýsköpunarsjóður atvinnulífsins
- Isavia ohf.
- Íslandspóstur ohf.
- Matís ohf.
- Vigdísarholt ehf.

Mikilvægt er að ljúka vinnu við flokkun allra ríkisaðila þannig að ekki sé óvissa um flokkun á starfsemi þeirra í ríkisreikningi og hagskýrsluuppgjörum ríkisins. Einnig er nauðsynlegt að flokkun ríkisaðila liggi fyrir þegar ákveðið er að aðgreina starfsemi þeirra í sérstökum félögum.

4.4 Óvanalegir atburðir

Í ríkisreikningi er í skýringu 34 umfjöllun um jarðhræringar á Reykjanesi og áætlaðan heildarkostnað ríkissjóðs vegna þeirra. Þar kemur fram að áætluð heildarframlög ríkissjóðs, bæði bein og með ráðstöfun fjármuna Náttúruhamfaratryggingar Íslands (NTÍ), sem varið verður til viðbúnaðar og stuðningsaðgerða til íbúa og fyrirtækja, nemi nærri 70 milljörðum króna á árunum 2023-24. Tekið er fram að sú fjárhæð sé þó verulega háð framvindu jarðhræringa við Grindavík. 70 milljarða króna útgjöld eru mjög há fjárhæð í samhengi við önnur útgjöld sem birtast í ríkisreikningi t.d. voru öll útgjöld til heilbrigðisþjónustu utan sjúkrahúsa (málefnasvið 24) samtals rúmlega 75 milljarðar króna á árinu 2023. Einungis fjögur málaefnasvið í ríkisfjármálum eru stærri en 70 milljarðar króna á árinu 2023. Fjölmargir ríkisaðilar hafa orðið fyrir áhrifum af jarðhræringunum og ekki er að fullu séð fyrir endann á útgjöldum ríkissjóðs vegna náttúruhamfaranna. Eins og er dreifast fjárhagsleg áhrif jarðhræringanna á ýmsa ríkisaðila og yfirsýn útgjalda og aðstoðar er ekki skýr.

Ljóst er að jarðhræringar á Reykjanesi setja mjög stórt strík í ríkisfjármálin. Hugsanlegt er að framhald verði á þessum jarðhræringum á næstu árum eða jafnvel áratugum. Þessum útgjöldum er dreift á marga fjárlagaliði og erfitt er fyrir lesendur ríkisreiknings að átta sig á þeim í heild sinni. Skýring 34 í ríkisreikningi dregur saman upplýsingar vegna náttúruhamfaranna og hjálpar við að skýra þessa mynd.

Ríkisendurskoðun mælir með að útgjöld ríkissjóðs vegna jarðhræringanna og óvanalegra viðlíkra atburða fari í gegnum eitt fjárlaganúmer sem er sérstaklega sett á stofn vegna slíkra atburða.

4.5 Ríkisreikningur og framsetning hans

Ríkisreikningur er gerður á grundvelli alþjóðlegra reikningskilastaðla fyrir opinbera aðila (IPSAS) og var fyrir árið 2023 um tvö árituð reikningskil að ræða, annars vegar ársreikning A1-hluta ríkissjóðs og hins vegar samstæðu ríkisreiknings. Ríkisreikningur er unninn af Fjársýslu ríkisins. Ákvörðun fjármála- og efnahagsráðuneytis um hvaða reikningskil yrðu lögð fram til áritunar lá ekki fyrir fyrr en um vorið 2024.

Til að gæta samræmis við IPSAS 22 staðalinn um fjárhagsupplýsingar hins opinbera gæfi það betri mynd af starfsemi hins opinbera að gera ársreikning fyrir A- hluta í heild fremur en einungis A1- hluta. A1- hluta ársreikningur getur gefið samanburð við fjárlög en slíkur samanburður samræmist ekki markmiði við gerð ríkisreiknings samkvæmt IPSAS.

4.6 Leiðréttir og óleiðréttir mismunir

Engir verulegir mismunir komu upp við endurskoðunina.

4.7 Viðskipti milli ríkisaðila

Við gerð samstæðureiknings ríkissjóðs fyrir árið 2023 eru fjárhagslega stór og mikilvæg félög í meirihluta eigu ríkissjóðs nú hluti ríkisreiknings. Við gerð samstæðu eru viðskipti milli aðila í A-, B- og C- hluta ríkissjóðs færð út og stöðum milli aðila jafnað saman. Endurskoðunin beindist að því að fá upplýsingar um viðskiptin, stöður og gögn þar að baki.

Ríkisendurskoðun telur nauðsynlegt að verklag sé skýrara og öll gögn um jöfnunarfærslur milli ríkisaðila liggi fyrir við uppgjörsvinnuna. Forsendur fyrir því hvaða viðskiptum og stöðum er jafnað út eru óljósar en nauðsynlegt er að þær liggi fyrir með skýrum hætti.

4.8 Varanlegir rekstrarfjármunir

Varanlegir rekstrarfjármunir eru næst stærsti eignaliður samstæðunnar á eftir fjáreignum. Auk varanlegra rekstrarfjármuna sem tilheyra A- hluta starfsemi ríkisins eru umtalsverðar eignir í orkumannvirkjum og öðrum innviðaeignum hjá C- hluta ríkisaðilum. Endurskoðun á ríkisaðilum utan A- hluta er að stærstum hluta útvistað, sbr. heimild í 7. gr. laga nr. 46/2016 um ríkisendurskoðanda og endurskoðun ríkisreikninga og ársreikningar ríkisaðila utan A- hluta eru áritaðir endurskoðunaráritun af viðkomandi endurskoðendum.

Varanlegir rekstrarfjármunir samanstanda af samgöngumannvirkjum að fjárhæð 726 milljarðar króna, raforkumannvirkjum að fjárhæð 621 milljarði króna, fasteignum að fjárhæð 377 milljarðar króna og öðrum eignum að fjárhæð 94 milljarðar króna.

Fasteignir skiptast í fasteignir metnar á gangvirði/tekjuvirði og fasteignir metnar á kostnaðarvirði. Fasteignir metnar á gangvirði/tekjuvirði eru einkum fasteignir í umsjá Framkvæmdasýslu – Ríkiseigna (FSRE) sem metnar voru við innleiðingu á IPSAS á grundvelli tekjuvirðisaðferðar. Eignirnar eru aðallega til útleigu til ríkisaðila. Í skýringu nr. 36 í ríkisreikningi eru upplýsingar um mikilvægar reikningsskilaaðferðir og þar er gerð grein fyrir mati á eignum. Í árslok 2020 var fjöldi fasteigna fluttur til FSRE sem hefur umsýslu með þeim. Fasteignir Háskóla Íslands eru í sérstöku einkahlutafélagi sem Háskólinn og fjármála- og efnahagsráðuneyti fara með eignarhlut í. Ekki er búið að formfesta umsýslu með fasteignir Landspítala – Háskólasjúkrahúss, en áform hafa verið um að stofna sérstakt félag til að annast umsýslu fasteigna sjúkrahúsa. Á árinu 2023 var hluti af arfleifðareignum færður yfir til sérstaks einkahlutafélags í eigu ríkisins en Minjaverndar ehf. hefur umsjón með þeim skv. sérstökum samningi. Ekki er búið að formfesta eignaumsýslu með fasteignum Stjórnarráðsins.

Samgöngumannvirki eru að lang mestu leyti í umsjá Vegagerðarinnar.

Niðurstaða endurskoðunar varanlegra rekstrarfjármuna

Í endurskoðun var farið yfir öll fjárlaganúmer sem tilheyra A1- hluta ríkissjóðs og unnið áhættumat út frá fyrir fram gefnum forsendum. Sú nálgun gaf niðurstöðu um aðila sem valdir voru til skoðunar. Einstaka fjárlaganúmer voru rýnd, tekið úrtak og einstaka liðir skoðaðir á grundvelli þess.

Á árinu 2023 var farið í ítarlega skoðun á matsverði fasteigna hjá FSRE. Skoðun FSRE beindist að ástandi einstakra eigna, aldri þeirra og útleigumöguleikum. Eftir ítarlega skoðun og samtal

milli FSRE og fjármála- og efnahagsráðuneytis var niðurstaðan sú að margar fasteignir voru talsvert ofmetnar og voru gjaldfærðir 25 milljarðar króna til lækkunar á eignamati eins og fram kemur í skýringu 13 í ríkisreikningi. Endurmati fasteigna var ekki lokið á árinu 2023. Ríkisendurskoðun gekk erfiðlega að fá gögn til stuðnings virðismatinu en þau bárust löngu eftir að færslur voru bókaðar.

Ríkisendurskoðun bendir á nauðsyn þess og mikilvægi að bókhaldsgögn séu aðgengileg og tímanlega tilbúin, ekki síst þegar um verulegar og óvanalegar færslur er að ræða.

Eignasafn FSRE samanstendur af fasteignum í útleigu sem eru tekjuskapandi og fasteignum sem ekki skapa tekjur. Einnig eru annars konar fasteignir í umsjá FSRE, svo sem eignir sem mygla hefur fundist í. Með því að skilgreina eignasafnið með skýrum hætti í þessa þrjá flokka og færa aðrar fasteignir en fasteignir til útleigu á önnur fjárlaganúmer, væri hægt að auka vægi FSRE sem umsjónaraðila fasteigna í útleigu án þess að fasteignir sem ekki skapa tekjur skekki afkomu FSRE. Staðfestur ársreikningur FSRE fyrir árið 2023 liggur ekki fyrir.

Ríkisendurskoðun bendir á, líkt og í skýrslu vegna ríkisreiknings 2022, að enn vantar upp á að umsýsla með fasteignir í eigu íslenska ríkisins sé samræmd milli aðila. Ekki er búið að formfesta umsýslu með ýmsar eignir, þ.m.t. fasteignir Landspítala, jarðir í ríkiseigu, eignir erlendis og eignir æðstu stjórnar og stjórnarsýslu.

Líkt og í skýrslu vegna ríkisreiknings 2022 gerir Ríkisendurskoðun athugasemd við að ekki hefur fengist afstemming á uppsöfnuðu kostnaðarverði samgöngumannvirkja milli fjárhagskerfis Vegagerðarinnar og þess kerfis sem heldur utan um verklegar framkvæmdir. Stjórnendur og starfsmenn Vegagerðarinnar vinna að úrbótum og skoðun á úrtaki eignfærslna ársins var án athugasemda.

Óviðunandi er að undirkerfi Vegagerðarinnar um samgöngumannvirki stemmi ekki við fjárhagsbókhald hennar.

Við yfirferð á fyrningarskýrslum einstakra fjárlaganúmera kom í ljós að utanumhald um þær var með misjöfnum hætti.

Gæta þarf að því að haldið sé utan um alla varanlega rekstrarfjármuni í fyrningarskýrslum, að um þá vinnu sé ábyrgðaraðili og annar sem er samþykktaraðili. Einnig þarf að tryggja að bókhaldsgögn um eignfærslur á varanlegum rekstrarfjármunum séu aðgengileg í bókhaldskerfinu. Eignakerfið (FA) þarf að rýna reglulega þannig að þar séu ekki skráðar eignir sem eru orðnar úreltar eða fullafskrifaðar. Ríkisendurskoðun hvetur Fjársýslu ríkisins til að setja fram reglur um eignfærslur smærri rekstrarfjármuna.

4.9 Leigueignir og leiguskuldir

Staðall IPSAS 43 um leigusamninga tekur gildi 1. janúar 2025 og samkvæmt skýringu 2 í ríkisreikningi gerir innleiðingarátætlun ráð fyrir að staðallinn verði innleiddur í reikningskilum ársins 2024.

Í samstæðu sést að leigueignir og leiguskuldir eru innifaldar í öðrum eigna- og skuldaliðum og ekki er færð jöfnunarfærsla til að leiðrétta fyrir stöðunum. Að þessu leyti er ósamræmi við ákvæði IPSAS.

4.10 Óefnislegar eignir

Auk óefnislegra eigna sem tilheyra A- hluta starfsemi ríkisins eru umtalsverðar óefnislegar eignir hjá C- hluta ríkisaðilum. Endurskoðun á ríkisaðilum utan A- hluta er að stærstum hluta útvistað, sbr. heimild í 7. gr. laga nr. 46/2016 um ríkisendurskoðanda og endurskoðun ríkisreikninga og ársreikningar ríkisaðila utan A- hluta eru áritaðir endurskoðunaráritun af viðkomandi endurskoðendum.

Skýring 25 í ríkisreikningi um óefnislegar eignir er ekki nægjanlega skýr varðandi tegund óefnislegra eigna en verulegur hluti eignfærðs undirbúningskostnaðar hjá Landsvirkjun er ranglega flokkaður sem hugbúnaður og hugbúnaðarlausnir í skýringunni.

4.11 Lífeyrisskuldbindingar og starfstengd réttindi

Lífeyrisskuldbindingar í ríkisreikningi eru 936 milljarðar króna og eru 17,3% af heildarskuldum samstæðunnar. Stærstur hluti skuldbindingarinnar er vegna aðildar ríkisstarfsmanna hjá A1- hluta ríkisins að B-deild LSR. Auk þess eru skuldbindingar vegna sérstakra reglna um lífeyrissréttindi alþingismanna, ráðherra, forseta og hæstaréttardómara. Einnig greiðir ríkið lífeyri vegna fyrrum bankastjóra Landsbanka og Útvegsbanka auk fyrrum starfsmanna Útvegsbankans. Þar að auki eru skuldbindingar vegna aðildar starfsmanna að Lífeyrissjóðnum Brú vegna samstarfsverkefna ríkis og sveitarfélaga.

Fjárhæð skuldbindinganna er sá hluti sem er ófjármagnaður og byggir á útreikningum og mati tryggingarstærðfræðinga. Skuldbindingarnar hafa farið vaxandi vegna launahækkana ríkisstarfsmanna sem eiga rétt til lífeyrisgreiðslna í takt við launabreytingar. Mest áhrifin eru þó vegna þess að ríkið hefur ekki greitt til lífeyrissjóðanna eða inn á skuldbindinguna fjárhæð samsvarandi áunnum réttindum á hverjum tíma og hefur á umliðnum árum ekki lagt sjóðunum til nægjanlegt fjármagn til að halda áunnum réttindum í horfinu eða greiða þau niður.

Ríkisendurskoðun bendir á að ríkið hefur ekki greitt til lífeyrissjóðanna eða inn á skuldbindinguna fjárhæð samsvarandi áunnum réttindum á hverjum tíma og hefur á umliðnum árum ekki lagt sjóðunum til nægjanlegt fjármagn til að halda áunnum réttindum í horfinu eða greiða þau niður. Ekki er upplýst um áætlaða næsta árs greiðslu inn á skuldbindinguna líkt og kveðið er á um í IPSAS.

Forsendur lífeyrisskuldbindinga byggja á útreikningum og mati tryggingafræðinga og beinist endurskoðunarvinna að því að yfirfara forsendur og leggja mat á þær. Megin hluti endurskoðunarvinnunnar fer þó fram í gegnum endurskoðun á LSR, en ríkisendurskoðandi hefur útvistað því endurskoðunarverkefni. Stærsti áhrifaþátturinn við mat á lífeyrisskuldbindingum er spá um dánartíðni. Félag íslenskra tryggingastærðfræðinga birtir mat á dánar- og eftirlifendatöflum lífeyrissjóða byggt á reynslu áranna 2018 – 2022. Þessar töflur eru grunnur að mati á skuldbindingum lífeyrissjóðanna.

Ríkisendurskoðun hefur yfirfarið skýrslur tryggingastærðfræðinganna vegna LSR og Brúar, en byggir að öðru leyti á niðurstöðu endurskoðenda sjóðanna.

Niðurstaða endurskoðunar lífeyrisskuldbindinga og starfstengdra réttinda

Auk þeirra skuldbindinga sem færðar eru í ríkisreikningi hefur myndast skuldbinding vegna réttinda þeirra sem greiddu til A-deildar LSR og hefur ávöxtun eigna sem framseldar voru til lífeyrissjóðsins til að mæta þeirri skuldbindingu ekki staðið undir hækkun á skuldbindingunni. Eignum og skuldbindingu vegna þessa lífeyrisréttar sjóðfélaga er haldið aðgreindri hjá LSR í sérstökum lífeyrisaukasjóði. Gerð er grein fyrir stöðu lífeyrisaukasjóðsins í skýringu 35 um áhættuþætti og áhættustýringu en betra væri fyrir notanda reikningsskilanna að upplýsingar kæmu fram í skýringu um lífeyrisskuldbindingar.

Upplýsingum vegna lífeyrisaukasjóðs er ábótavant í ríkisreikningi. Ríkissjóður gaf út skuldabréf sem er haldið aðgreindum í sérstökum varúðarsjóði utan bókhalds sem heimilt er að innleysa þegar lífeyrissjóðurinn er neikvæður að ákveðnu marki. Viðeigandi er að geta þessa í skýringu um lífeyrisskuldbindingar.

Almennt þarf að bæta skýringar vegna lífeyrisskuldbindinga í ríkisreikningi. Gera þarf betri grein fyrir forsendum fyrir heildarskuldbindingu með tilvísun til viðeigandi laga sem lífeyrisrétturinn byggir á. Auk skuldbindinga sem eru hjá LSR og Brú lífeyrissjóði eru skuldbindingar vegna alþingismanna og embættismanna auk fyrrum starfsmanna ríkisbankanna sem ekki eru útskýrðar í skýringunni.

Í ríkisreikningnum sjálfum er ekki gerð grein fyrir áhættu, næmnisgreiningu, rekstrarkostnaði og fleira vegna skuldbindinga hjá LSR og Brú, sem staðlar gera kröfu til að upplýst sé um. Viðeigandi væri að vísa til ársreikninga lífeyrissjóðanna þar sem gerð er nánari grein fyrir forsendum og mati. Í ríkisreikningi er þó vísað til ársreiknings B-deildar LSR (LSRB) til nánari upplýsinga um skuldbindinguna.

Engar skýringar eru vegna annarra starfstengdra réttinda sem ríkisstarfsmenn ávinna sér, svo sem langtíma veikindaréttur, starfslokagreiðslur, frítökuréttur og námsleyfi.

4.12 Skammtímakröfur

Farið var yfir skammtímakröfur aðrar en viðskiptakröfur og flokkun þeirra skoðuð í skýringu í ársreikningi A1- hluta ríkissjóðs. Skráðir ferlar vegna krafna eru ekki til staðar og engar flokkunarfærslur eru gerðar í árslok á tegundum eða einstaka viðskiptamannastöðum. Staða tengdra aðila er sýnd nettó í ársreikningnum en að mati Ríkisendurskoðunar vantar upp á að vinna liðinn betur í uppgjörsvinnunni og sýna fjárhæðir að hluta til brúttó þegar það á við.

Ríkisendurskoðun bendir einnig á að rýna þurfi reglulega stöður krafna sem ekki hreyfast á milli ára og yfirfara flokkun skammtímakrafna í ríkisreikningi.

Fjársýsla ríkisins þarf að taka liði undir skammtímakröfum fastari tókum í reikningshaldi og í reikningssskilagerð meðal annars hvað varðar flokkun, flokkunarfærslur og upplýsingagjöf.

4.13 Laun og launatengd gjöld

Í launaendurskoðun kom fram að forstöðumenn í stofnunum samþykkja ekki sérstaklega launakeyrslur hvers mánaðar þar sem það er ekki skilyrt í launakerfinu. Fjársýsla ríkisins er að skoða málið þannig að komið verði á formlegu samþykki af til þessu bærum aðilum innan stofnana áður en að útborgun fer fram. Þess má geta að þessi athugasemd embættisins kom einnig fram við stjórnarsýsluúttekt á Fjársýslu ríkisins sem kynnt var í september 2024.

Við öflun gagna vegna endurskoðunar launa og skýringa vegna þeirra kom fram ónákvæmni við útreikning og skjölun á innbyrðis millifærslum vegna tryggingagjalds og tölulegra upplýsinga í skýringum. Í endurskoðun var Ríkisendurskoðun vísað á milli tveggja sviða hjá Fjársýslu ríkisins, uppgjörssviðs annars vegar og launa- og mannauðssviðs hins vegar, varðandi upplýsingar um ofangreint atriði. Ríkisendurskoðun bendir á að tryggja þarf að gögn séu til staðar sem styðja við færslur í lok uppgjörferlisins. Mánaðarlega er framkvæmd afstemming milli fjárhagsbókhalds og launakerfis til að tryggja að launakeyrsla mánaðar í launakerfi skili sér rétt inn í fjárhagsbókhaldið. Ríkisendurskoðun bendir á að ekki er gerð heildarafstemming milli kerfanna en slíka afstemmingu þarf uppgjörssvið að gera.

Nauðsynlegt er að Fjársýsla ríkisins geri heildarafstemmingu á milli launakerfis og fjárhagsbókhalds í tengslum við gerð ríkisreiknings og ábyrgðarskil einstakra sviða stofnunarinnar séu skýr.

4.14 Fjáreignir og fjárskuldir

Einn stærsti liður eigna ríkissjóðs eru markaðsverðbréf. Upplýsingagjöf í skýringum ríkisreiknings er ónóg og ekki í samræmi við ákvæði IPSAS staðla. Stór hluti eignanna kemur nýr inn í ríkisreikning frá C- hluta aðilum. Í ársreikningum þeirra aðila eru ítarlegar skýringar um fjáreignir og fjárskuldir sem ber að taka inn í ríkisreikning.

Ríkisendurskoðun bendir á að ríkissjóði beri að setja fram ítarlegar skýringar um fjáreignir og fjárskuldir í ríkisreikningi.

4.15 Óvissar skuldir og óvissar eignir

Óvissar eignir og óvissar skuldir geta tilheyrt einstökum fjárlaganúmerum í A-, B- og C- hluta ríkissjóðs og heyrt undir hin ýmsu ráðuneyti. Ekki er til staðar heildar ut anumhald um þessar eignir og skuldir. Í skýringu 32 er yfirlit um aðrar skuldbindingar og í skýringu 33 er greint frá yfirstandandi dómsmálum við ríkið.

Við gerð ríkisreiknings var kallað eftir upplýsingum frá ríkislögmanni um mál sem eru í gangi hjá embættinu fyrir hönd ríkissjóðs. Listi yfir yfirstandandi dómsmál inniheldur annars vegar mál sem geta haft fjárhagslega mikil áhrif á ríkisreikninginn og hins vegar mál þar sem niðurstaðan getur haft í för með sér að samlegðaráhrif sambærilegra mála hafi veruleg áhrif á ríkisreikninginn.

Ríkisendurskoðun bendir á að samkvæmt IPSAS 19 um reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir eigi að fara fram mat á hvort um reiknaðar skuldbindingar er að ræða og hversu líklegt er að þær raungerist. Einnig bendir Ríkisendurskoðun á að meta þurfi hvort um óvissar skuldir sé að ræða hjá ríkissjóði og tengdum aðilum með rekjanlegum hætti og að ná þurfi betur utan um óvissar eignir, svo sem þróunarreiti, byggingarétt og flugvallasvæði. Einnig þarf að huga betur að óvissum eignum sem felast í auðlindum en í bígerð er alþjóðlegur reikningskilastaðall um auðlindir.

Ríkisendurskoðun gerir athugasemd við að hjá ríkinu er ekki heildstætt yfirlit um reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir.

4.16 Skuldbindingar vegna velferðarþjónustu

IPSAS staðall 42 um velferðarþjónustu og félagslega aðstoð hefur tekið gildi en innleiðingu á honum hefur verið frestað að hluta til eins og fram kemur í skýringu 2 í ríkisreikningi. Þar kemur fram að staðallinn fjalli um reikningshaldslega meðferð félagslegrar aðstoðar og velferðarþjónustu sem veitt er í formi peningagreiðslna eða ígildis þeirra til viðtakanda. Fram kemur að þeim hluta staðalsins sem varðar skuldbindingar hafi verið frestað en að öðru leyti hafi staðallinn verið innleiddur.

Í skýringu 3 mætti upplýsa um þá vinnu sem þarf að fara fram vegna innleiðingar staðalsins að fullu, mat á áhrifum af innleiðingu og hugsanlega breytingar sem innleiðingin hefði.

Ríkisendurskoðun bendir á að upplýsingagjöf í ríkisreikningi er rýr þegar kemur að mati á áhrifum af innleiðingu IPSAS 42 um velferðarþjónustu og félagslega aðstoð, ekki kemur fram hvaða hlutar staðalsins hafa verið innleiddir eða hvaða áhrif og breytingar full innleiðing hans hefur í för með sér.

4.17 Auðlindir

Unnið er að sérstökum reikningskilastaðli um auðlindir sem mun hafa áhrif á utnumhald og meðferð auðlinda í ríkisreikningi. Mikilvægt er að fjármála- og efnahagsráðuneyti setji af stað vinnu til að skrásetja og verðmeta auðlindir, til dæmis aflaheimildir, vatn, kolefniskvóta og önnur áþreifanleg og óáþreifanleg verðmæti.

Ríkisendurskoðun bendir á að fyrir liggja drög að alþjóðlegum reikningskilastaðli um auðlindir og er mikilvægt að undirbúa innleiðingu hans með skipulögðum og formlegum hætti.

4.18 Ríkisaðilar í A1- hluta ríkissjóðs

Nokkrir stórir ríkisaðilar í A1- hluta mynda mikilvægan hluta ríkisreiknings. Skekkjur í reikningsskilum þeirra geta haft veruleg áhrif á ríkisreikninginn í heild. Stærstu stofnanirnar og þær sem mest áhætta er bundin við eru;

Ríkisaðilar í A1- hluta, í millj. kr.	Heildargjöld 2023	Heildareignir 31.12.2023	Fjöldi ársverka 2023
Landspítali og tengd starfsemi	110.126	27.290	4.984
Háskóli Íslands og tengdir aðilar	35.676	24.729	1.858
Vegagerðin og hafnarbótasjóður	34.401	707.563	368
FSRE/Ríkiseignir og jarðasjóður	17.764	105.570	75
Heilsugæslan á höfuðborgarsvæðinu	14.424	3.157	689
Sjúkrahúsið á Akureyri	13.482	3.770	606
Heilbrigðisstofnun Suðurlands	11.672	1.521	464
Landhelgisgæsla Íslands	10.752	9.839	220
Heilbrigðisstofnun Norðurlands	9.992	1.459	464
Skatturinn	9.486	3.790	467
Heilbrigðisstofnun Vesturlands	8.097	1.085	321
Heilbrigðisstofnun Austurlands	6.547	991	318
Hafrannsóknarstofnun og bygging skips	4.826	8.192	177
Vinnuálastofnun og tengd starfsemi	1.909	3.194	223

Fyrirkomulag endurskoðunarvinnunnar hjá Ríkisendurskoðun byggir á forsendu um mat á áhættu tengd einstökum ríkisaðilum og liðum í ríkisreikningi.

Skil gagna

Í 54. gr. laga um opinber fjármál er kveðið á um að ríkisaðilar í A1- hluta ríkissjóð skuli skila ársreikningi og eignaskrá til Fjársýslu ríkisins, hlutaðeigandi ráðherra og Ríkisendurskoðunar eigi síðar en 28. febrúar ár hvert. Fáar stofnanir voru tilbúnar með ársreikning 2023 á tilsettum tíma.

Samkvæmt birtum skilum ríkisaðila í A1 á vef Fjársýslu ríkisins eru samtals 392 fjárlaganúmer sem eiga að skila ársreikningi en af þeim voru 19 enn þá í vinnslu í lok nóvember 2024 en í lok september voru það 136 ársreikningar. Þessir ársreikningar dreifast á nokkur ráðuneyti.

Við skoðun á skilum ársreikninga ríkisaðila fyrir árið 2022 eru enn um 28 ársreikningar sem er óskilað í lok nóvember 2024.

Samkvæmt 54. gr. laga um opinber fjármál skal hver ráðherra sjá til þess að ríkisaðilar sem undir hann heyra uppfylli ákvæði laganna um skilafresti ársreikninga. Fjármála- og efnahagsráðuneyti þarf að tryggja að ekki sé misbrestur á skilum og yfirfara hvað hamlar að skilað sé innan lögbundins skiladags.

4.19 Ríkisaðilar aðrir en í A1- hluta ríkissjóðs

Nokkrir stórir ríkisaðilar í A2-, A3-, B- og C- hluta mynda mikilvægan hluta ríkisreiknings. Skekkjur í reikningsskilum ríkisaðila í A2-, A3-, B- og C- hluta geta haft veruleg áhrif á ríkisreikninginn í heild. Flokkun ríkisaðila í undirflokkanna innan A- hluta flækir gerð ríkisreiknings og er ekki í samræmi við þá flokkun sem fram kemur bæði í IPSAS og alþjóðlegum hagskýrslustöðlum.

Í 54. gr. laga um opinber fjármál er kveðið á um að ríkisaðilar í A2- hluta ríkissjóðs skuli skila ársreikningi og eignaskrá til Fjársýslu ríkisins, hlutaðeigandi ráðherra og Ríkisendurskoðunar eigi síðar en 28. febrúar ár hvert. ÍL-sjóður, Náttúruhamfaratrygging Íslands, Húsnæðissjóður, Byggðastofnun og Menntasjóður námsmanna flokkast sem A2 ríkisaðilar. Hjá tveimur aðilum lágu fyrir undirritaðir ársreikningar fyrir 28. febrúar en þrír þeirra undirrituðu ársreikninga í mars og í apríl. Fjársýsla ríkisins og hlutaðeigandi ráðherra þurfa að sjá til þess að ríkisaðilar í A2- hluta uppfylli ákvæði laga um opinber fjármál um skilafresti á ársreikningi.

Í lögum um opinber fjármál er einnig kveðið á um að aðilar í A3-, B- og C- hluta skuli skila ársreikning til Fjársýslu ríkisins, hlutaðeigandi ráðherra og Ríkisendurskoðunar eigi síðar en 31. mars ár hvert. Skil hafa batnað en hér þarf að ganga harðar eftir að félögin og aðilarnir standi við skilafresti. Fjármála- og efnahagsráðuneyti þarf að ganga eftir því að ráðherrar sjái til þess að ríkisaðilar í A3-, B- og C- hluta sem undir þá heyra uppfylli ákvæði þessarar greinar um skilafresti ársreikninga.

Í umfjöllun okkar um einstök félög hér fyrir neðan er um að ræða aðila þar sem Ríkisendurskoðun hefur útvistað ytri endurskoðun til endurskoðunarfyrirtækja nema annað sé tekið fram.

Í umfjöllun hér fyrir neðan koma fram upplýsingar um eignarhlut ríkissjóðs í hverjum aðila. Eignarhluturinn er ýmist 100% eignarhald eða minna. Ríkissjóður færir tekjur af eignarhlutum í samræmi við eignarhald sitt í viðkomandi aðila, þ.e. sem hlutdeildartekjur. Til glöggvunar eru einnig birtar upplýsingar um heildareignir og heildarskuldir aðilanna samkvæmt endurskoðuðum ársreikningi þeirra fyrir árið 2023.

4.19.1 A2- hluta ríkisaðilar

Ríkisaðilar í A2- hluta (í millj. kr.)	Eignarhlutur A1 (sbr. A1 ársreikningur)	Hlutdeildartekjur A1 (sbr. A1 ársreikningur)	Heildareignir sbr. ársreikninga félaga	Heildarskuldir sbr. ársreikninga félaga	Eigið fé sbr. ársreikninga félaga	Eignarhlutur
ÍL-sjóður	(89.159)	(19.820)	578.851	833.079	(254.229)	100%
Náttúruhamfara-trygging Íslands	49.795	(4.119)	75.978	26.183	49.795	100%
Húsnæðissjóður	24.107	1.823	180.973	156.866	24.107	100%
Byggðastofnun	4.698	704	25.336	20.637	4.698	100%
Menntasjóður námsmanna	64.192	(3.434)	154.918	90.725	64.192	100%

ÍL-sjóður

ÍL-sjóður telst til A2- hluta ríkissjóðs. Áritun endurskoðanda á ársreikning hans fyrir árið 2023 er án fyrirvara en í áritun er vakin athygli á verulegri óvissu tengdri rekstrarhæfi sjóðsins. Í skýringu 33 í ríkisreikningi um upplýsingar um atburði eftir reikningsskiladag er umfjöllun um frumvarp til laga um slit ógjaldfærra opinberra aðila sem lagt var fram fyrir Alþingi í febrúar 2024. Frumvarpið gerði ráð fyrir að uppfylltum ákveðnum skilyrðum sé mögulegt að slíta opinberum aðilum og gera upp einfalda ríkisábyrgð á skuldum. Frumvarpið náði ekki í gegn á vorþingi 2024 en ríkið hefur leitað lausna í viðræðum við 18 stærstu lífeyrissjóði landsins, sem eiga meirihluta af skuldum ÍL-sjóðs. Um verulegar fjárhæðir er að ræða en eigið fé sjóðsins er neikvætt um 254 milljarða króna, heildareignir um áramót námu 579 milljörðum króna á móti 833 milljörðum króna skulda. Ef miðað er við virði eigna í ársreikningi ÍL-sjóðs 2023 er metinn kostnaður ríkissjóðs við uppgjör á ríkisábyrgð vegna skulda ÍL-sjóðs 88 milljarðar króna samkvæmt skýrslu stjórnar í ársreikningi ÍL-sjóðs. Í skýringu 35 í ríkisreikningi kemur fram að munur á metnu markaðsvirði eigna og uppreiknuðum höfuðstóli skulda í lok árs er um 128,1 milljarður króna sem endurspeglar kostnað ríkissjóðs vegna ríkisábyrgða á skuldum. Þarna kemur fram ósamræmi í upplýsingagjöf.

Ríkisendurskoðun gerir athugasemd við að ÍL-sjóður sé gerður upp samkvæmt lögum um ársreikninga en hann ætti að vera gerður upp í samræmi IPSAS samkvæmt lögum um opinber fjármál.

Við gerð samstæðu ríkissjóðs var ársreikningur ÍL-sjóðs aðlagður að IPSAS stöðlum með því að bakfæra núvirðingu lána, bæði uppsafnaða og hreyfingu ársins og bakfæra gangverð markaðsbréfa og gangvirðisbreytingu ársins.

Náttúruhamfaratrygging Íslands

Náttúruhamfaratrygging Íslands telst til A2- hluta ríkissjóðs. Áritun endurskoðanda á ársreikning 2023 er án fyrirvara en í áritun er umfjöllun um megináherslu í endurskoðun, mat á skuldbindingu vegna orðinna tjóna.

Í skýringu 34 í samstæðureikningi ríkissjóðs er farið yfir áætlaðan heildarkostnað ríkissjóðs vegna jarðhræringa á Reykjanesi. Ætlunin er að fjárframlög ríkissjóðs vegna viðbúnaðar og stuðningsaðgerða til íbúa og fyrirtækja fari meðal annars fram með ráðstöfun fjármuna Náttúruhamfaratryggingar Íslands. Fjármála- og efnahagsráðherra hefur heimild til að ráðstafa allt að 15 milljörðum króna úr Náttúruhamfaratryggingu til Fasteignafélagsins Þórkötlum ehf. en félagið var stofnað í lok febrúar 2024 og hóf þá kaup á íbúðarhúsnæði í Grindavík. Í ársreikningi Náttúruhamfaratryggingar Íslands er umfjöllun um að hugsanlega verði 16 milljarða króna tap vegna jarðhræringa en það er heildartjón sem er vátryggt hjá Náttúruhamfaratryggingu Íslands og eru gjaldfærðir 25,5 milljarðar króna á árinu 2023 vegna þessa ásamt öryggisálagi í samræmi við IFRS 17. Hluttur endurtryggjenda í þeim tjónum sem hafa orðið í Grindavík er umtalsverður eða allt að 15 milljarðar króna.

Ársreikningur Náttúruhamfaratryggingar Íslands fyrir árið 2023 er í samræmi við IFRS og greint frá því í ársreikningi að ekki sé munur á IFRS og IPSAS í árslok 2023. Á árinu 2023 breyttist ársreikningurinn við upptöku IFRS 17 sem fjallar um vátryggingarsamninga. Í efnahagsreikningi er nú kominn nýr verulegur liður, skuldbinding vegna vátryggingarsamninga, að fjárhæð 25,7 milljarðar króna og nýr eignaliður, endurtryggingareignir, að fjárhæð 15,1 milljarðar króna.

Húsnæðissjóður

Húsnæðissjóður telst til A2- hluta ríkissjóðs. Áritun endurskoðanda á ársreikning sjóðsins fyrir árið 2023 er án fyrirvara. Í endurskoðunarskýrslu Húsnæðissjóðs er bent á skekkju vegna hlutdeildarlána að fjárhæð 900 milljónir króna vegna ársins 2022 og að samanburðarfjárhæðum hafi verið breytt vegna þessa. Einnig er bent á að formlega lánasamninga skorti vegna hlutdeildarlána umfram 3,6 milljarða króna en staða hlutdeildarlána var um 6 milljarðar króna í lok árs 2023.

Byggðastofnun

Byggðastofnun telst til A2- hluta ríkissjóðs. Áritun endurskoðanda á ársreikning hennar fyrir árið 2023 er með fyrirvara. Á árinu 2023 var breytt um reikningsskilareglur og er ársreikningur Byggðastofnunar 2023 í samræmi við IPSAS. Endurskoðendunum reyndist ekki unnt að staðfesta með fullnægjandi hætti fjárhæðir tengdar niðurstöðu afskriftareiknings en við upptöku IPSAS þurfti að endurmeta afskriftareikning útlána.

Byggðastofnun hefur það hlutverk að úthluta byggðakvóta og er greint frá byggðakvóta og meðferð hans hjá Byggðastofnun í skýringum í ársreikningi stofnunarinnar. Byggðastofnun upplýsir ekki um þau verðmæti sem felast í sértækum byggðakvóta sem stofnuninni er falið að ráðstafa. Í skýrslu Ríkisendurskoðunar til Alþingis um ráðstöfun byggðakvóta frá júní 2024 er það mat Ríkisendurskoðunar að Byggðastofnun beri að geta í skýringum með ársreikningi um magn og verðmæti þess kvóta sem stofnunin úthlutar hverju sinni. Samkvæmt sérfræðiáliti sem unnið var fyrir Byggðastofnun kemur fram að Byggðastofnun beri ekki að færa í efnahags- og

rekstrarreikning sinn það aflamark sem stofnunin sér um að úthluta en mælt er með því að Byggðastofnun birti í ársreikningi sínum fyrir árið 2023 viðeigandi upplýsingar um hlutverk og meðhöndlun stofnunarinnar á aflamarki.

Ríkisendurskoðun tekur undir það sjónarmið og mælist til þess að skýringar í ársreikningi Byggðastofnunar fjalli um magn og verðmæti þess kvóta sem stofnunin úthlutar hverju sinni.

Menntasjóður námsmanna

Menntasjóður námsmanna telst til A2- hluta ríkissjóðs. Áritun endurskoðanda á ársreikning sjóðsins er án fyrirvara en Ríkisendurskoðun vill benda á breytingu í framsetningu í ársreikningi sjóðsins vegna innleiðingar IPSAS. Í ársreikningi 2023 voru námslán færð á gangvirði gegnum afkomu en voru áður færð á nafnverði að frádregnum afborgunum af höfuðstóli og verðtryggð námslán reiknuð upp miðað við vísitölu. Áhrif breytinganna voru að eigið fé sjóðsins lækkaði verulega á milli árána 2022 og 2023 eða fór úr 125 milljörðum króna í 64 milljarða króna og námslán lækkuðu úr 194 milljörðum króna á árinu 2022 í 128 milljarða króna í lok árs 2023.

Ríkisendurskoðun telur óvissu ríkja um hvernig meðhöndla eigi niðurfærslu námslána Menntasjóðs námsmanna í reikningskilum þar sem hugsanlega beri að líta á hluta hennar sem styrk frekar en lánveitingu í samræmi við ákvæði IPSAS.

Samanburðarfjárhæðum var ekki breytt í ársreikningi Menntasjóðs námsmanna fyrir árið 2023. Í rekstrarreikningi er nú nýr liður, námslán á gangvirði, sem nemur 4,5 milljörðum til gjalda.

4.19.2 Stærstu A3- hluta ríkisaðilar

Ríkisaðilar í A3- hluta (í millj. kr.)	Eignarhlutur A1 (sbr. A1 ársreikningur)	Hlutdeildartekjur A1 (sbr. A1 ársreikningur)	Heildareignir sbr. ársreikninga félaga	Heildarskuldir sbr. ársreikninga félaga	Eigið fé sbr. ársreikninga félaga	Eignarhlutur
Betri samgöngur ohf.	15.003	0	25.239	10.235	15.004	100%
Fasteignir Háskóla Íslands	(9.525)	(4.896)	48.546	50.842	(2.296)	100%
Vísindagarðar Háskóla Íslands ehf.	5.645	377	15.004	9.057	5.947	94,6%
Leigufélagið Bríet ehf.	4.749	4	15.445	10.285	5.160	91,6%
Harpa ohf. (samstæðu- ársreikningur)	(2.189)	(613)	35.632	24.861	10.771	54%

Öryggisfjarskipti ehf.	1.926	180	2.266	353	1.913	100%
Ríkisútvarpið ohf.	1.810	6	9.477	7.666	1.810	100%
Próunarfélag Keflavíkurflugvallar ehf.	1.151	(118)	1.329	178	1.151	100%

Harpa tónlistar- og ráðstefnuhús ohf.

Harpa telst til A3- hluta ríkissjóðs og er í 54% eigu íslenska ríkisins á móti 46% hluta sem er í eigu Reykjavíkurborgar. Áritun endurskoðanda á ársreikning sjóðsins fyrir árið 2023 er án fyrirvara. Ársreikningur Hörpu er í samræmi við lög um ársreikninga. Í endurskoðunarskýrslu er bent á að óvíst sé að félagið nái að nýta yfirfæranlegt skattalegt tap en skattalegt tap að fjárhæð 6,7 milljarðar króna er nýtanlegt til ársloka 2033. Af yfirfæranlegu skattalegu tapi eru 5,2 milljarðar króna eignfærðir og skattalegt tap áranna 2014 og 2015 hefur verið niðurfært.

Við gerð samstæðureiknings ríkissjóðs þarf að aðlaga ársreikning samstæðu Hörpu tónlistar- og ráðstefnuhúss ohf. að IPSAS stöðlum með því að bakfæra langtímafjáreign í efnahagsreikningi, færa um leið eignfærða fasteign upp á móti og færa mismuninn til lækkunar á eigin fé. Langtímafjáreign í efnahagsreikningi félags er færð til mótvægis við langtímaskuld vegna byggingar Hörpu og er langtímafjáreignin núvirt með vaxtaþrósentu langtímaskuldarinnar. Um er að ræða samning Hörpu annars vegar og íslenska ríkisins og Reykjavíkurborgar hins vegar um starfsemi og rekstur Hörpu frá árinu 2013.

Betri samgöngur ohf.

Ríkissjóður á 99,9933% eignarhlut í Betri samgöngum ohf. á móti sveitarfélögum á höfuðborgarsvæðinu. Ríkisendurskoðun endurskoðaði ársreikning félagsins. Starfsemi félagsins byggir á samgöngusáttmála sem ríkið og sveitarfélögin á höfuðborgarsvæðinu undirrituðu í september 2019. Hafin var vinna við hluta af samgöngumannvirkjum sem falla undir sáttmálann áður en hann var undirritaður og félagið var stofnað. Framlög ríkisins og sveitarfélaganna vegna þeirra runnu beint til Vegagerðarinnar. Í ársreikningi Betri samgangna ohf. eru heildarframlög vegna verkefna sáttmálans færð til skuldar en á móti eru færð til lækkunar skuldinni þau verkefni sem lokið er við og yfirfærð til aðila hans. Í árslok 2023 eru færðar til skuldar í ársreikningi Betri samgangna ohf. 6,9 milljarðar króna við ríkið og 3,3 milljarðar króna við sveitarfélögin og á sama tíma eru 5,6 ma.kr. framkvæmdir í vinnslu hjá Vegagerðinni.

Skuldbindingar ríkisins samkvæmt sáttmálanum eiga að taka breytingum í samræmi við vísitölubreytingar. Árleg fjárheimild ríkisins samkvæmt fjárlögum er ekki í samræmi við þá forsendu. Auk þess þarf að haga bókhaldslegum færslum hjá ríkissjóði og Vegagerðinni á þann hátt að bókhaldslega staða endurspegli ákvæði samkomulags aðila en innan reikningársins hefur reynst erfiðleikum bundið að gera afstemmingar á milli þeirra.

Nauðsynlegt er að haga bókhaldsferlum þannig að þeir taki mið af samningum á milli aðila og fjárhæðir í bókhaldi endurspegli þá á hverjum tíma.

Fasteignir Háskóla Íslands ehf.

Ársreikningur Fasteigna Háskóla Íslands ehf. er unninn í samræmi við lög um ársreikninga. Ríkisendurskoðun endurskoðaði ársreikning félagsins. Ársreikningurinn byggir á kostnaðarverðsreikningskilum að því undanskildu að fjárfestingaeignir eru færðar á gangvirði.

Fjárfestingaeignir námu 48.417 milljónum króna í árslok eða 99,7% af heildareignum félagsins. Matsbreyting ársins nam 2.228 milljónum króna til hækkunar.

Við gerð samstæðu ríkissjóðs þarf að aðlaga ársreikning Fasteigna Háskóla Íslands ehf. að IPSAS stöðlum með því að bakfæra fjárfestingaeign félagsins, bakfæra uppsafnaða matsbreytingu eigna og leiðréttu afskriftir fasteigna. Samkvæmt IPSAS er ekki um matsbreytingu að ræða vegna eðlis eignanna, það er þeirra eigna sem eru notaðar undir starfsemi Háskóla Íslands.

Þróunarfélag Keflavíkurflugvallar ehf.

Ársreikningur Þróunarfélags Keflavíkurflugvallar ehf. er unninn í samræmi við lög um ársreikninga. Endurskoðun var án athugasemda en Ríkisendurskoðun bendir á að háar fjárhæðir liggja á bankareikningum hjá félaginu, þann 1. janúar 2023 var staða handbærs fjár 1.450 milljónum króna og staða handbærs fjár í árslok 2023 var 1.301 milljón króna. Í reglugerð 822/2021 um sjóðstýringu ríkisaðila og verkefna í A- hluta ríkissjóðs kemur fram í 3. mgr. 2. gr. að „ríkisaðila og ábyrgðaraðila verkefna ber að endurgreiða ríkissjóði í lok hvers mánaðar, stöðu á bankareikningum sem er umfram 2% af fjárveitingu ársins“. Við lestur reglugerðarinnar má álykta að hún gildi einungis fyrir þá A- hluta aðila sem fá fjárveitingar frá ríkissjóði.

Ríkisendurskoðun vill benda á að háar fjárhæðir eru á bankareikningum Þróunarfélags Keflavíkurflugvallar ehf. og eðlilegt að fjármála- og efnahagsráðuneyti setji reglur um ráðstöfun handbærs fjár umfram tiltekinn viðmiðunarmarka hjá aðilum utan A1- hluta.

4.19.3 Stærstu B- hluta ríkisaðilar

Ríkisaðilar í B- hluta (í millj. kr.)	Eignarhlutur A1 (sbr. A1 ársreikningur)	Hlutdeildartekjur A1 (sbr. A1 ársreikningur)	Heildareignir sbr. ársreikninga félaga	Heildarskuldir sbr. ársreikninga félaga	Eigið fé sbr. ársreikninga félaga	Eignarhlutur
Áfengis- tóbaksverslun ríkisins	7.632	779	8.985	1.759	7.226	100%
Happdrætti Háskóla Íslands	5.900	2.013	7.017	1.117	5.900	100%
Nýsköpunarsjóður atvinnulífsins	4.750	126	4.785	35	4.750	100%

4.19.4 Stærstu C- hluta ríkisaðilar

Ríkisaðilar í C- hluta (í millj. kr.)	Eignarhlutur A1 (sbr. A1 ársreikningur)	Hlutdeildartekjur A1 (sbr. A1 ársreikningur)	Heildareignir sbr. ársreikninga félaga	Heildarskuldir sbr. ársreikninga félaga	Eigið fé sbr. ársreikninga félaga	Eignarhlutur
Landsvirkjun	321.992	28.897	492.261	170.268	321.992	100%
Landsbankinn hf.	303.060	33.091	1.960.776	1.657.022	303.754	98,2%
Seðlabanki Íslands	100.952	(13.620)	826.710	725.758	100.952	100%
Landsnet hf.	64.435	3.288	151.669	82.547	69.122	93,2%
Rarik ohf.	58.037	1.521	93.829	35.792	58.037	100%
Isavia ohf.	44.064	2.102	112.101	68.036	44.064	100%
Orkubú Vestfjarða ohf.	10.996	482	15.029	4.036	10.993	100%
Farice ehf.	9.353	(316)	14.452	4.447	10.005	100%
Íslandspóstur ohf.	3.619	19	6.175	2.556	3.619	100%
Auðkenni ehf.	1.181	51	818	164	654	100%

4.19.5 Niðurstöður endurskoðunar á aðilum utan A1- hluta ríkissjóðs

Við yfirferð á samstæðu ríkisreikningsins og skoðun á niðurstöðu endurskoðunar stærstu aðila viljum við vekja athygli á eftirfarandi atriðum:

- Samstæða ríkissjóðs samanstendur af A-, B- og C- hluta ríkisaðilum. Reikningsskil aðila í A1- og A2- hluta eiga að vera í samræmi við IPSAS en aðilar í A3-, B- og C- hluta mega beita öðrum reikningsskilareglum í samræmi við lög um opinber fjármál.
- C- hluta aðilar voru í fyrsta skipti teknir inn í samstæðu ríkisreiknings fyrir árið 2023 og eru þar stórir aðilar sem hafa veruleg áhrif inni í samstæðunni. Um leið eykst flækjustig við að setja saman samstæðu ríkissjóðs, afla gagna og yfirfara viðskipti milli tengdra aðila.
- Ársreikningar allra A2-, A3-, B- og C- hluta aðila eru endurskoðaðir og gefnar eru út sérstakar endurskoðunarskýrslur fyrir öll mikilvæg félög og sjóði. Ef tilefni er til, er getið um þær verulegu niðurstöður sem áhrif geta haft á ríkisreikning hér í endurskoðunarskýrslu ríkisreiknings fyrir árið 2023.
- Viðskipti eru veruleg milli aðila A-, B- og C- hluta. Ríkisendurskoðun leggur áherslu á að forsendur jöfnunarfærslna verða að liggja fyrir með skýrum hætti í uppgjörferlinu.

5 Fylgni við reikningsskilastaðla

Í endurskoðunarskýrslu vegna ríkisreiknings 2022 var ítarlegur kafli um fylgni við reikningsskilastaðla. Ríkisendurskoðun telur að enn vanti upp á skýrleika upplýsinga í ríkisreikningi fyrir lesendur hans og því mikilvægt að fjármála- og efnahagsráðuneyti og Fjársýsla ríkisins vinni að úrbótum.

Megin markmiðið með því að taka upp alþjóðlega reikningsskilastaðla fyrir opinbera aðila (IPSAS) er samkvæmt greinargerð með frumvarpi að lögum um opinber fjármál að auka skýrleika fjárhagsupplýsinga hjá íslenska ríkinu og fella þau að viðurkenndum skilgreiningum sem uppfylla alþjóðlegar kröfur sem almenningur og fagaðilar geta treyst. Ríkisendurskoðun leggur áherslu á að fjármála- og efnahagsráðuneyti og Fjársýsla ríkisins fylgi þessu megin markmiði til hins ítrasta við gerð ríkisreiknings og reikningsskila allra ríkisaðila sem skilgreindir eru sem aðgreind reikningsskilaeining. Öll frávik eru til þess fallin að gera notendum reikningsskilanna erfitt fyrir við að leggja mat á fjárhagslega stöðu og fjárhagslega þróun ríkisins og einstakra ríkisaðila og hætt er við að ófullnægjandi upplýsingar leiði til þess að notendur dragi rangar ályktanir af reikningsskilunum. Innleiðing reikningsskilastaðla og fylgni við þá getur ekki verið valkvæð og ber ráðuneytinu að sjá til þess að ríkisreikningar sé í fullu samræmi við ákvæði IPSAS.

Eins og fram kemur í skýringu númer tvö í ríkisreikningi eru fimm IPSAS staðlar ekki innleiddir og þyrftu upplýsingar um áhrif þeirra á ríkisreikninginn að vera skilmerkilegri og ítarlegri. Sama á við um nýja staðla sem gefnir hafa verið út en hafa ekki tekið gildi. Yfirfara þarf upplýsingar í ríkisreikningi, einkum hvað varðar skýrleika upplýsinga og röðun og flokkun einstakra liða.

Þar sem ekki var stuðst við gátlista fyrir IPSAS staðla vegna ríkisreiknings 2023, skortir upplýsingar um þau atriði sem upp á vantar til að tryggja fylgni við staðla.

Eftirtaldir staðlar hafa tekið gildi en reikningsskilaráð ríkisins hefur heimilað frestun á innleiðingu þeirra að ósk fjármála- og efnahagsráðuneytis og Fjársýslu ríkisins:

- IPSAS 13 um leigusamninga en hann fellur úr gildi þegar IPSAS 43 tekur gildi 1. janúar 2025. Heimilt er að innleiða staðla fyrir gildistöku og Fjársýsla ríkisins hefur áformað að innleiða IPSAS 43 á árinu 2024
- IPSAS 36 um fjárfestingar í hlutdeildarfélagum og sameiginlegum verkefnum að hluta, tók gildi 1. janúar 2017
- IPSAS 37 um samrekstur (Joint arrangement), tók gildi 1. janúar 2017
- IPSAS 38 um upplýsingagjöf um hagsmuni í öðrum rekstrareiningum, tók gildi 1. janúar 2018
- IPSAS 42 um velferðarþjónustu og félagslega aðstoð (Social Benefits), tók gildi 1. janúar 2023

IPSAS 42 staðallinn um velferðarþjónustu og félagslega aðstoð tók gildi 1. janúar 2023 og er einn af fimm stöðlum sem innleiðingu hefur verið frestað á. Í ríkisreikningi kemur fram að staðallinn hafi að mestu verið innleiddur en ekki eru upplýsingar um hvaða ákvæði hans eru innleidd og hver ekki. Ekki eru til vinnugögn sem sýna hvaða vinna hefur farið fram til að skoða

áhrif staðalsins en fram hefur komið að helst eigi eftir að innleiða ákvæði hans varðandi skuldbindingar.

Sjö IPSAS staðlar hafa verið gefnir út og taka gildi á næstu árum. Samkvæmt upplýsingum í ríkisreikningi munu aðrir staðlar en IPSAS 43 ekki hafa veruleg áhrif á reikningskil ríkissjóðs. Ekki eru til vinnugögn sem sýna hvernig sú niðurstaða var leidd fram.

Staðlarnir eru:

- IPSAS 43 Leigusamningar, tekur gildi 1. janúar 2025
- IPSAS 44, Fastafjármunir til sölu og aflögð starfsemi, tekur gildi 1. janúar 2025
- IPSAS 45, Varanlegir rekstrarfjármunir, tekur gildi 1. janúar 2025
- IPSAS 46, Mat og mælikvarðar, tekur gildi 1. janúar 2025
- IPSAS 47, Tekjur, tekur gildi 1. janúar 2026
- IPSAS 48, Tilfærsluútgjöld, tekur gildi 1. janúar 2026
- IPSAS 49, Starfslokagreiðslur, tekur gildi 1. janúar 2026

Formfesta þarf verklag um yfirferð á nýjum stöðlum og framsetningu og mat á áhrifum þeirra á ríkisreikninga.

RÍKISENDURSKOÐUN

Brietartúni 7, 105 Reykjavík | Glerárgata 34, 600 Akureyri
Sími 448-8800 | postur@rikisendurskodun.is | rikisendurskodun.is