

Departementene  
Riksrevisjonen

Deres ref

Vår ref  
14/5490 TS-pab

Dato  
11.12.2014

## Høring om oppdatering av de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS) og vurdering av obligatorisk bruk innenfor eksisterende ordning

1.

Finansdepartementet orienterte i Gul bok 2015, kapittel 7.6 om det pågående arbeidet med oppdatering av de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS), og at det vurderes å gjøre standardene obligatoriske fra 1. januar 2016 for virksomheter som *velger* å føre periodisert regnskap<sup>1</sup>.

De statlige regnskapsstandardene regulerer bruk av periodisert regnskap i statlige virksomheter. Det er frivillig å benytte periodisert regnskap på virksomhetsnivå i staten. Virksomheten kan i samråd med overordnet departement velge å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet. For virksomheter som velger å føre periodisert regnskap, er det anbefalt å følge SRS, jf. bestemmelser om økonomistyring i staten pkt. 3.4.2. Nærmere krav om bruk av SRS fremgår av Rundskriv R-114<sup>2</sup>.

De elleve regnskapsstandardene som utgjør SRS er utviklet over flere år<sup>3</sup>. Et utprøvningsprosjekt med periodiserte virksomhetsregnskap ble igangsatt med ti (senere elleve) pilotvirksomheter i 2004. Utprøvingen ble evaluert i 2009, og standardene

---

<sup>1</sup> <http://www.regjeringen.no/nb/dep/fin/dok/regpubl/prop/2014-2015/Prop-1-S-20142015-7.html?id=770534>

<sup>2</sup> [http://www.regjeringen.no/upload/FIN/Vedlegg/okstyring/rundskriv/faste/R-114\\_2013.pdf](http://www.regjeringen.no/upload/FIN/Vedlegg/okstyring/rundskriv/faste/R-114_2013.pdf)

<sup>3</sup> Lenke til SRS: [http://www.regjeringen.no/nb/dep/fin/tema/statlig\\_ekonomistyring/statlige-regnskapsstandarder.html?id=588778](http://www.regjeringen.no/nb/dep/fin/tema/statlig_ekonomistyring/statlige-regnskapsstandarder.html?id=588778)

fastsatt som anbefalte fra 2010, etter en omfattende evaluering og høring<sup>4</sup>. SRS tar utgangspunkt i regnskapsloven og de norske regnskapsstandardene (NRS), men er tilpasset særskilte statlige behov og rammebetingelser.

Basert på rapportering fra departementene for regnskapsåret 2013 benyttet 156 virksomheter kontantprinsippet, 63 virksomheter benyttet SRS og 12 virksomheter benyttet et periodiseringsprinsipp uten å benytte SRS<sup>5</sup>. Finansdepartementet er kjent med at flere virksomheter har tatt i bruk SRS fra 2014 eller er i prosess med dette fra 2015.

2.

Erfaringene fra utviklingen og innføringen av standard kontoplan som obligatorisk fra 2014, og den gradvise økningen i virksomheter som bruker SRS, har synliggjort et behov for en generell oppdatering av standardene.

Direktoratet for økonomistyring (DFØ) forvalter SRS. DFØ har opprettet en referansegruppe som bidrar i arbeidet med revisjonen av standardene. Referansegruppen består av representanter fra åtte bruttobudsjetterte virksomheter, fire nettobudsjetterte virksomheter, to forvaltningsbedrifter og tre departementer.

Finansdepartementet har i november 2014 mottatt et forslag til oppdatering av fire av de elleve regnskaps-standardene fra DFØ. Forslaget omfatter:

- SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse
- SRS 2 Kontantstrømoppstilling
- SRS 9 Transaksjonsbaserte inntekter
- SRS 10 Inntekt fra bevilgninger

Disse fire standardene inneholder de mest omfattende endringene. For de øvrige syv standardene vil endringene primært bestå av språklige og strukturelle forbedringer. Disse vil etter planen bli oppdatert av DFØ i 2015. Det vil etter Finansdepartementets vurdering ikke være nødvendig med noen høringsrunde i forbindelse med disse.

Forslaget til oppdaterte standarder er tilpasset endringene i økonomiregelverket som ble fastsatt 18. september 2013 og rundskriv R-115 *Utarbeidelse og avleggelse av statlige virksomheters årsregnskap*. De foreslåtte endringene bygger på DFØs erfaringer med forvaltning av SRS. DFØ har også gjort en overordnet vurdering av om det er behov for endringer i SRS som følge av endringer i regnskapsloven, de norske regnskapsstandardene (NRS) og de internasjonale regnskapsstandardene for offentlig sektor (IPSAS).

---

<sup>4</sup> Ref. omtale i kapittel 9.2 i Gul bok 2010 (Prop 1 S (2009-2010)).

<sup>5</sup> Kilde: Oversikt over kontoplaner og regnskapsprinsipper i statlige virksomheter(2013); <http://www.dfo.no/no/Forvaltning/Standard-kontoplan/Oversikt-over-kontoplaner-og-regnskapsprinsipper-i-statlige-virksomheter1/>

Vedlagt dette høringsbrevet følger et notat fra DFØ som redegjør for de endringene som foreslås i den enkelte regnskapsstandard. Vedlagt følger også de fire regnskapsstandardene i oppdatert format. Endringslogg fra tidligere utgave fremkommer som eget avsnitt bakerst i hver enkelt standard.

3.

Statlige virksomheter kan i dag velge å legge ulike regnskapsprinsipper til grunn i virksomhetsregnskapene sine, f.eks. med henvisning til at en følger «regnskapsloven så langt det passer». Dette er uheldig ut fra flere hensyn. SRS er utviklet for å ivareta statens særskilte behov og er av denne grunn fastsatt som *anbefalte* regnskapsstandarder. Bruk av andre standarder eller egendefinerte regnskapsregler gjør at det blir vanskelig å sammenlikne statlige virksomheter. Det vil også gi dårligere kvalitet i regnskapene.

En annen konsekvens er at Riksrevisjonen i sin revisjon og sine regnskapsfaglige vurderinger må forholde seg til at enkelte virksomheter ikke følger etablerte finansielle rammeverk. Dette vanskeliggjør revisjonen, og kan gi seg utslag i presiseringer eller forbehold i revisors beretning. SRS utgjør et finansielt rammeverk som ivaretar statens behov for sammenlignbar informasjon, og som Riksrevisjonen kan legge til grunn for sin revisjon.

Notatet inneholder en overordnet vurdering av konsekvenser av å gjøre SRS obligatorisk for virksomheter som har valgt å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet. Dersom høringen ikke tilsier noe annet, tar Finansdepartementet sikte på å fastsette de reviderte standardene som obligatoriske fra 1. januar 2016 for virksomheter som velger å føre periodisert regnskap. Vi ber om høringsinstansenes syn på forslaget.

4.

Som appendiks til dette brevet følger en liste med høringsspørsmål som vi ber høringsinstansene besvare. Høringsspørsmålene følger rekkefølgen i DFØs drøfting av hovedproblemstillinger. Vi oppfordrer også til å gi andre innspill som kan være relevante for det videre arbeidet med regnskapsstandardene og for prosessen med fastsettelse av reviderte standarder.

Departementene bes om å videreformidle henvendelsen til aktuelle underliggende virksomheter. Departementene kan selv velge om en ønsker å la virksomhetene svare direkte til Finansdepartementet.

Frist for uttalelse er 15. mars 2015.

For å avgi høringsuttalelser gå til *høringer* på [regjeringen.no](http://regjeringen.no) og bruk den digitale løsningen for høringsuttalelse. Her kan høringsinstansene registrere seg, mellomlagre

en uttalelse og laste opp vedlegg. Vi ser gjerne at vedlagte word-dokument, der alle høringsspørsmålene fremkommer, benyttes ved tilsvaret.

Eventuelle spørsmål i forbindelse med foreleggelsen kan rettes til seniorrådgiver Per Arvid Borøy på telefonnr. 22 24 43 14 /e-post: [per.arvid.boroy@fin.dep.no](mailto:per.arvid.boroy@fin.dep.no), eller på e-post til DFØ ved [FaggruppeSRS@dfo.no](mailto:FaggruppeSRS@dfo.no).

Med hilsen

Pål Longva e.f.  
ekspedisjonssjef

Astri Tverstøl  
avdelingsdirektør

*Dette dokumentet er elektronisk godkjent og har derfor ikke håndskrevet signatur.*

**Vedlegg:**

1. DFØs notat om forslag til oppdatering av de statlige regnskapsstandardene
2. SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse
3. SRS 2 Kontantstrømoppstilling
4. SRS 9 Transaksjonsbaserte inntekter
5. SRS 10 Inntekt fra bevilgninger

## Appendiks

### Oversikt over høringsspørsmål – oppdatering av de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS) og vurdering av obligatorisk bruk innenfor eksisterende ordning

DFØ har på oppdrag fra Finansdepartementet utarbeidet forslag til oppdatering av følgende statlige regnskapsstandarder;

- SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse
- SRS 2 Kontantstrømoppstilling
- SRS 9 Transaksjonsbaserte inntekter
- SRS 10 Inntekt fra bevilgninger

I vedlagte notat av 7. november 2014 redegjør DFØ for bakgrunn og begrunnelse for de mest vesentlige endringene i standardene. For endringer i standardene vises det også til sammenfattet endringslogg som fremkommer bakerst i hver standard. DFØ gir i avslutningen av sitt notat også en overordnet vurdering av konsekvenser av å gjøre SRS obligatorisk for virksomheter som har valgt å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet.

I arbeidet med standardene har DFØ også gjort endringer knyttet til struktur og språklige forbedringer. Slike endringer fremkommer ikke av endringsloggen, og omfattes ikke av høringen. I den grad høringsinstansene likevel skulle ha kommentarer til de mer generelle oppdateringer som er foretatt, bes dette inkludert i det generelle, avsluttende høringsspørsmål som følger hver enkelt standard.

Finansdepartementet ønsker en tilbakemelding på høringsspørsmålene nedenfor. Spørsmålene omfatter de mest sentrale endringsforslagene i de fire regnskapsstandardene, samt vurderinger av obligatorisk bruk. Høringsspørsmålene følger i hovedsak inndelingen i DFØs notat og drøfting. Merk at enkelte av spørsmålene vil kunne være mer eller mindre aktuelle avhengig av om den virksomheten det gis høringsinnspill for er brutto- eller nettobudsjettert (eller forvaltningsbedrift).

#### 1. Forslag til endringer i SRS 1 vedr. oppstillingsplan for resultatregnskapet

Oppstillingplanen for resultatregnskapet fremkommer av vedlegg 1 til SRS 1. Høringsinstansene bør se hen til denne når man gjennomgår DFØs endringsforslag.

DFØ foreslår at avsnittet *avregninger* endrer navn til *avregninger og disponeringer*. Det foreslås at avsnittet periodens resultat (til virksomhetskapital) slettes og at det opprettes en tilsvarende regnskapslinje under avsnittet for *avregninger og disponeringer* med betegnelsen *disponering av periodens resultat (til virksomhetskapital)*.

Forslaget begrunnes med at det vil gi bedre oversikt å avregne og disponere resultatet av periodens aktiviteter innenfor samme avsnitt, og at dette vil fremstå som en forenkling for brukerne av regnskapet.

***Høringsspørsmål 1a:***

*Er det hensiktsmessig å samle avregning og disponering av resultatet av periodens aktiviteter i samme avsnitt i resultatregnskapsoppstillingen?*

DFØ foreslår fjerning av to regnskapslinjer fra resultatregnskapsoppstillingen. Dette begrunnes ut fra sammenligningshensyn mot regnskapsloven, og ut fra at regnskapslinjen *inntekt fra eierandeler i selskaper mv.* kun er aktuell for svært få virksomheter. Dette må vurderes som mindre vesentlige tilpasninger, og omfatter;

- *Gevinst ved avgang av anleggsmidler* er ikke lengere en egen regnskapslinje.
- Avsnittet *inntekter fra eierandeler i selskaper mv.* er tatt ut.

***Høringsspørsmål 1b:***

*Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene, eller andre merknader til resultatregnskapsoppstillingen?*

## **2. Forslag til endringer i SRS 1 vedr. oppstillingsplan for balansen**

Oppstillingsplanen for balansen fremkommer av vedlegg 2 til SRS 1. Høringsinstansene bør se hen til denne når man gjennomgår DFØs endringsforslag.

Det er foreslått opprettet et nytt avsnitt i balansen som benevnes *statens kapital*. I dette avsnittet inngår *virksomhetskapital*, *avregninger* og *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler*.

DFØ drøfter i sitt notat ulike avveininger som har vært gjort rundt dette forslaget. Det legges til grunn at det er hensiktsmessig å benytte begrepene fra regnskapsloven når dette er beskrivende for det reelle innholdet på regnskapslinjene. Valg av betegnelsen *statens kapital* begrunnes med at det reelle innholdet i begrepet egenkapital ikke er dekkende for statlige virksomheter. Dette som en følge av at det er ulike rammebetingelser for statlige virksomheter sammenlignet med foretak som følger regnskapsloven.

***Høringsspørsmål 2a:***

*Fremtrer avsnittet «statens kapital» som en hensiktsmessig, overordnet betegnelse på «egenkapitalen» i statlige virksomhetsregnskap?*

I forslaget til oppstillingsplan for balansen består *statens kapital* av:

- I. Virksomhetskaptal
- II. Avregninger
- III. Statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler.

For *virksomhetskaptal* foreslås det en forenkling ved at denne nå skal presenteres på *en* linje. Bakgrunn for dette er at nåværende fordeling mellom innskutt og opptjent virksomhetskaptal kun er aktuelt for et fåtall virksomheter. Virksomheter som har innskutt virksomhetskaptal kan legge til denne regnskapslinjen under overskriften virksomhetskaptal. For det store flertall av statlige virksomheter vil endringen fremstå som fjerning av et obligatorisk, unødvendig avsnitt og en regnskapslinje i oppstillingsplanen for balansen.

***Høringspørsmål 2b:***

*Er det hensiktsmessig at innskutt virksomhetskaptal tas ut som obligatorisk avsnitt og regnskapslinje i oppstillingsplanen for balansen?*

I nåværende SRS 1 er *avregninger* og *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler* klassifisert som henholdsvis kortsiktig og langsiktig gjeld. Det reelle innholdet i disse regnskapslinjene tilsier at de bør kunne klassifiseres samlet som en del av *statens kapital*. DFØ drøfter og begrunner endringene nærmere i notatet.

For *avregninger* er begrunnelsen hovedsaklig teknisk-praktisk begrunnet, men vurderingene tar også opp i seg hensyn til brukernes forståelse av regnskapet.

For klassifiseringen av *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler* er drøftingen i større grad en avveining av valg mellom to modeller eller alternativer. Regnskapslinjen representerer en teknisk motpost (balansering) til virksomhetens verdier i immaterielle eiendeler og varige driftsmidler. Dette kan ses på som en forpliktelse (gjeld) mot staten som ettergis i takt med at virksomheten forbruker eiendelene (avskrivninger). Dette er slik «forpliktelsesmodellen» fungerer i dag.

Regnskapslinjen kan imidlertid også ses på som en del av statens kapital i virksomheten. Det er sistnevnte tilnærming som er valgt i foreliggende endringsforslag. Begrunnelsen for omklassifiseringen er også her teknisk-praktisk begrunnet, men vurderingene tar i enda større grad opp i seg hensynet til brukere av virksomhetsregnskapet og regnskapsanalytiske elementer, som f.eks. forståelsen av virksomhetens gjeldsgrad eller «soliditet» iht. balansen.

Det er viktig å merke seg at selv om regnskapslinjen foreslås klassifisert under samlebetegnelsen *statens kapital*, så ligger det i forslaget ingen endringer i den tekniske, resultatnøytrale regnskapsføringen av avskrivninger og sammenhengen mot inntekt fra bevilgninger.

***Høringsspørsmål 2c:***

*Er det hensiktsmessig at avregninger klassifiseres som del av statens kapital og ikke lenger presenteres i eget avsnitt under virksomhetens kortsiktige gjeld?*

***Høringsspørsmål 2d:***

*Er det hensiktsmessig at statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler klassifiseres som del av statens kapital og ikke lenger presenteres som langsiktig forpliktelse i eget avsnitt under virksomhetens gjeld?*

DFØ foreslår også enkelte mindre vesentlige endringer, herunder tillegg og fjerning av enkelte regnskaplinjer i balanseoppstillingen. Dette er tydelig presentert og begrunnet i notatet fra DFØ. Det vises til notatet.

***Høringsspørsmål 2e:***

*Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene, eller andre merknader til balanseoppstillingen?*

**3. Forslag til endringer i SRS 2 vedr. kontantstrømoppstilling**

Malen for oppstilling av kontantstrømmen fremkommer av vedlegg til SRS 2.

Høringsinstansene bør se hen til denne når man gjennomgår DFØs endringsforslag.

DFØ foreslår å oppheve kravet om å utarbeide kontantstrømoppstilling som en del av virksomhetsregnskapet for *bruttobudsjetterte* virksomheter. Dette fordi disse virksomhetene i henhold til nye krav til årsregnskap må utarbeide og presentere en artskontorrapportering etter kontantprinsippet som langt på vei gir samme informasjon som kontantstrømoppstillingen.

Endringsforslaget innebærer en forenkling ved rapportering av virksomhetsregnskap etter SRS for bruttobudsjetterte virksomheter. Det legges til grunn at eksisterende brukere av nåværende kontantstrømoppstilling vil få sine behov tilstrekkelig ivaretatt ved ny rapportering.

***Høringsspørsmål 3a***

*Er det hensiktsmessig at krav til utarbeidelse av kontantstrømoppstilling som del av virksomhetsregnskapet utgår for bruttobudsjetterte virksomheter?*

DFØ foreslår at det gjøres noen strukturelle endringer i oppstillingsplanen for SRS 2 ved å opprette et eget avsnitt for kontantstrømmer knyttet til overføringer. Dette for å oppnå et bedre samsvar med resultatregnskapsoppstillingen i SRS 1, hvor det er egne



avsnitt for henholdsvis innkrevingsvirksomhet (og andre overføringer til staten) og tilskuddsforvaltning (og andre overføringer fra staten). Det foreslås at kontantstrømoppstillingen skal følge en tilsvarende struktur, ved at et eget avsnitt for overføringer inntas nederst i oppstillingen.

### ***Høringsspørsmål 3b***

*Fremtrer forslaget til justering av oppstillingsplanen i SRS 2 som hensiktsmessig? (Spørsmålet berører kun nettobudsjetterte virksomheter, kfr. spørsmål 3a).*

DFØ foreslår også noen mindre tilpasninger i SRS 2 som omfatter navneendring og omredigering mellom avsnitt. Forslagene begrunnes ut fra pedagogiske hensyn, forenklingshensyn og jamføring mot terminologi i regnskapsloven. Tilpasningene vurderes som mindre vesentlige endringer.

### ***Høringsspørsmål 3c:***

*Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene, eller andre merknader til kontantstrømsoppstillingen?*

## **4. Forslag til endringer i SRS 9 vedr. transaksjonsbaserte inntekter**

DFØ foreslår at det i SRS 9 presiseres at en salgs- eller leieinntekt kan klassifiseres som inntekt fra oppdrag *uavhengig av* om oppdragsgiver er en statlig virksomhet eller en virksomhet utenfor statsforvaltningen. (Tidligere har begrepet inntekt fra oppdrag fra andre statlige virksomheter vært omtalt i *veiledningsnotat til SRS 10 Inntekt fra bevilgninger*, men det vurderes naturlig at slik omtale og avgrensning inngår direkte i SRS 9.)

Forslaget til presisering innebærer en tydeliggjøring av de eksisterende retningslinjer, der det avgjørende for klassifiseringen er om det er gjennomført en transaksjon med direkte krav til motytelse. DFØ viser spesielt til punktene 4, 10, 11 og 12 i SRS 9, der de aktuelle endringer og definisjoner fremkommer.

### ***Høringsspørsmål 4a:***

*Har høringsinstansene synspunkter på at det avgjørende for klassifiseringen av inntekt fra oppdrag er om det er gjennomført en transaksjon, og ikke hvem som er avtalemotpart?*

DFØ foreslår også noen øvrige presiseringer og tilpasninger i SRS 9. Det vises til endringsloggen bakerst i SRS 9. Tilpasningene vurderes som mindre vesentlige endringer.

### ***Høringsspørsmål 4b:***

*Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene, eller andre merknader relatert til SRS 9?*

## 5. Forslag til endringer i SRS 10 vedr. inntekter fra bevilgninger

### ***Motsatt sammenstilling ved årsslutt***

DFØ foreslår å oppheve kravet om at inntekt fra bevilgninger skal resultatføres i det regnskapsåret virksomheten kontrollerer tilgangen. Det foreslås lagt til grunn at prinsippet om *motsatt sammenstilling* skal benyttes gjennom hele regnskapsåret, også ved årets slutt. DFØ gir i sin begrunnelse for forslaget en oppsummering av hovedargumenter fra vurderingene, og eksemplifiserer enkelte uheldige utslag (resultatsvingninger) ved nåværende regler og uklarheter dette kan skape for leseren av regnskapet.

En konsekvens av det foreliggende endringsforslaget vil være at motsatt sammenstilling skal benyttes uavhengig av om bevilgningen finansierer drift eller investeringer. Bevilgninger til investeringer følger allerede i nåværende utgave av SRS 10 et slikt prinsipp. Den foreslåtte endringen vil dermed gi en mer enhetlig modell. Det skal fortsatt gis opplysninger om størrelsen på årets bevilgning i note til virksomhetsregnskapet.

### ***Høringsspørsmål 5a:***

*Er det hensiktsmessig at prinsippet om motsatt sammenstilling skal benyttes gjennom hele regnskapsåret, også ved årets slutt?*

### ***Motsatt sammenstilling – nettobudsjetterte virksomheter***

Et utgangspunkt for vurderingene ovenfor er at bevilgninger bør inntektsføres ut fra samme tilnærming, uavhengig av virksomhetens tilknytningsform. Nettobudsjetterte virksomheter bør derfor anvende prinsippet om motsatt sammenstilling på tilsvarende måte som bruttobudsjetterte virksomheter. Dette bør gjelde uavhengig av om virksomheten får sin bevilgning innbetalt til konto i Norges bank. Bevilgningen kan ikke anses som opptjent på det tidspunktet virksomheten kontrollerer tilgangen uten at de aktivitetene bevilgningen skal finansiere er utført. Bevilgning som er knyttet til aktiviteter som ikke er utført ved regnskapsårets slutt, skal vises som *ikke inntektsført bevilgning* i balanseoppstillingen.

### ***Høringsspørsmål 5b:***

*Er det hensiktsmessig at prinsippet om motsatt sammenstilling skal benyttes også for nettobudsjetterte virksomheter?*

Nettobudsjetterte virksomheter kan motta bevilgning fra flere enn ett departement eller ha inntekter fra andre kilder enn eget fagdepartement. I slike tilfeller kan det legges til grunn at netto driftsbevilgning fra eget fagdepartement i sin helhet er benyttet til finansiering av løpende driftsoppgaver i regnskapsåret. Hvis det er tilfellet bør hele driftsbevilgningen inntektsføres pr. 31.12 i regnskapsåret. Det legges til grunn at det

må foretas en realitetsvurdering som underbygger bruken av driftsbevilgningen fra eget fagdepartement. Dette kan for eksempel underbygges ved nærmere retningslinjer fra departementet.

***Høringsspørsmål 5c:***

*Er det hensiktsmessig at nettobudsjetterte virksomheter som har bevilgninger eller inntekter fra andre kilder enn eget fagdepartement, kan legge til grunn at netto driftsbevilgning fra eget fagdepartement i sin helhet er opptjent i bevilgningsåret?*

***Finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler for nettobudsjetterte virksomheter***

Flere nettobudsjetterte virksomheter finansierer investeringer i immaterielle eiendeler og varige driftsmidler både med inntekt fra bevilgninger og inntekt fra tilskudd og overføringer. For å unngå at virksomhetene må fordele kjøpesum og fremtidige avskrivninger mellom disse inntektskategoriene, foreslår DFØ at virksomhetene kan velge å legge til grunn at slike investeringer anses for å være finansiert ved inntekt fra bevilgninger. Endringsforslaget er praktisk begrunnet. Se punkt 14 i SRS 10 for konkret utforming av bestemmelsen.

***Høringsspørsmål 5d:***

*Er det hensiktsmessig at nettobudsjettere virksomheter som finansierer investeringer i anleggsmidler både med inntekt fra bevilgninger og inntekter fra tilskudd og overføringer, som en praktisk tilnærming, kan velge å klassifisere investeringene som finansiert ved bevilgning?*

***Mulighet for unntak fra forpliktelsesmodellen for nettobudsjetterte virksomheter***

DFØ drøfter i notatet et forslag til unntak fra forpliktelsesmodellen for nettobudsjetterte virksomheter som har en betydelig del av sine inntekter fra andre kilder enn bevilgning. Som en praktiserbar regel foreslås det at hvis inntekt fra bevilgninger utgjør mindre enn 50 prosent av de samlede driftsinntekter kan virksomhetene unnlate å avsette til *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler*. Dette innebærer i praksis at virksomheten kan legge til grunn at alle investeringer i avskrivbare anleggsmidler er finansiert fra andre kilder enn bevilgning. Dette medfører igjen at kostnadsførte avskrivninger vil få resultat effekt. Det vises til punkt 15 i SRS 10 for forslag til konkret unntaksbestemmelse, jf. også punkt 16. Det må legges til grunn at den valgte tilnærmingen framkommer av prinsippnote til årsregnskapet.

***Høringsspørsmål 5e:***

*Er det hensiktsmessig at nettobudsjettere virksomheter der inntekt fra bevilgninger utgjør mindre en 50 prosent av de samlede driftsinntekter, kan unnlate å benytte forpliktelsesmodellen uten forutgående unntakssøknad?*

DFØ foreslår at nettobudsjetterte virksomheter som ikke oppfyller kravet om at inntekt fra bevilgninger utgjør mindre enn 50% av sum driftsinntekter, men som likevel har en *betydelig andel* av sine inntekter fra andre kilder enn bevilgning, kan søke DFØ om unntak fra forpliktelsesmodellen via overordnet departement. Relevant begrunnelse for slikt unntakssøknad vil være at en betydelig andel av virksomhetens investeringer i immaterielle eiendeler og varige driftsmidler faktisk er finansiert fra andre kilder enn bevilgning.

***Høringsspørsmål 5f:***

*Er det hensiktsmessig at nettobudsjetterte virksomheter som har en betydelig del av sine inntekter fra andre kilder enn bevilgning, kan be om unntak fra forpliktelsesmodellen ved dokumentert unntakssøknad til DFØ via overordnet departement?*

***Andre endringer i SRS 10***

DFØ foreslår også noen øvrige tilpasninger og presiseringer i SRS 10. Det vises til endringsloggen bakerst i SRS 10. Tilpasningene vurderes som mindre vesentlige endringer.

***Høringsspørsmål 5g:***

*Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene, eller andre merknader til SRS 10?*

**6. Vurdering av konsekvenser av å gjøre SRS obligatorisk for virksomheter som har valgt å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet**

DFØ har i et eget hovedavsnitt bakerst i notatet av 7. november 2014 (vedlagt) gjort en vurdering av eventuelle konsekvenser av å gjøre SRS obligatorisk for virksomheter som har *valgt* å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet. Vurderingen er gjort ut fra en *overordnet* tilnærming og etter oppdrag fra Finansdepartementet, jf. også omtale i Gul bok 2015 kapittel 7.6. Mulig iverksetningstidspunkt for slik obligatorisk bruk er 1. januar 2016.

DFØ redegjør innledningsvis for utbredelsen av periodisert virksomhetsregnskap i statsforvaltningen. Basert på innrapporteringen fra departementene for regnskapsåret 2013 er det identifiserer 12 virksomheter som utarbeidet periodisert virksomhetsregnskap uten å benytte SRS. I henhold til den samme innrapporteringen var det 63 virksomheter som benyttet SRS. Oppdaterte tall for 2014 vil ventelig foreligge i mars 2015.

I sin vurdering av konsekvenser av å gjøre SRS obligatorisk har DFØ tatt utgangspunkt i de 12 virksomhetene med innrapporterte «avvik fra SRS». Disse er deretter gruppert ut fra tilknytningsform;

- Nettobudsjetterte virksomheter (6 innrapporterte «avvik fra SRS»)
- Bruttobudsjetterte virksomheter (3 innrapporterte «avvik fra SRS»)
- Forvaltningsbedrifter (3 innrapporterte «avvik fra SRS»)

Konsekvenser og standardene sin egnethet (tilrettelegging) er vurdert for hver av disse gruppene. DFØ baserer også sin vurdering på kunnskap om og tidligere kontakt med flere av virksomhetene. DFØ har i sin vurdering tatt i betraktning at de endringsforslag som nå fremmes i de fire regnskapsstandardene, fastsettes.

***Høringsspørsmål 6:***

*Har høringsinstansene synspunkt på konsekvenser av eventuelt å gjøre SRS obligatorisk for virksomheter som har valgt å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet?*

- a. Er det øvrige forhold som bør tas med i betraktning for hhv. nettobudsjetterte virksomheter, bruttobudsjetterte virksomheter eller forvaltningsbedriftene?*
- b. Fremtrer 1. januar 2016 som et hensiktsmessig tidspunkt for eventuelt iverksettelse?*
- c. Andre merknader til vurderingene?*