

ANBEFALT STANDARD

Statlig RegnskapsStandard 10

Inntekt fra bevilgninger

Innholdsfortegnelse

Innledning.....	2
Mål	2
Virkeområde.....	3
Definisjoner.....	3
Resultatføring av inntekt fra bevilgninger	4
Inntekt fra bevilgninger	4
Bevilgning benyttet til investeringer	5
Belastningsfullmakter.....	6
Innkekker til dekning av pensjonskostnader	6
Bevilgning til tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten.....	6
Resultatføring av inntekt fra tilskudd og overføringer.....	6
Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten	7
Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten.....	7
Måling	8
Noteopplysninger	8
Ikrafttredelse.....	8
Appendiks.....	9
Endringer fra tidligere utgave	9

Innledning

Statlige virksomheter 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 de statlige regnskapsstandardene (SRS), jf. bestemmelser om økonomistyring i staten punkt 3.4.2. Regnskapsstandardene er fastsatt av Finansdepartementet med hjemmel i reglement for økonomistyring i staten § 3.

Virksomheter som har valgt å benytte de statlige regnskapsstandardene skal, som en del av årsregnskapet, utarbeide en oppstilling av virksomhetsregnskapet etter SRS 1, jf. bestemmelser om økonomistyring i staten punkt 3.4 og Finansdepartementets rundskriv R-115.

Virkeområdet for de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS) er alle statlige forvaltningsorganer, herunder departementer, jf. reglement for økonomistyring i staten § 2. Forvaltningsorganer omfatter ordinære statlige forvaltningsorganer (“bruttobudsjetterte virksomheter”), forvaltningsorganer med særskilte fullmakter til bruttoføring utenfor statsbudsjettet (“nettobudsjetterte virksomheter”) og statens forvaltningsbedrifter. Disse benevnes heretter som virksomheter. Standardene kan også benyttes ved forvaltning av statlige fond. Forvaltningsbedriftene skal følge reglene i de statlige regnskapsstandardene som gjelder for bruttobudsjetterte virksomheter der ikke annet er omtalt spesifikt for forvaltningsbedriftene.

De statlige regnskapsstandardene (SRS) inneholder regler om hvordan statlige virksomheter som følger disse, skal utarbeide og presentere sitt virksomhetsregnskap.

Denne standarden er én av et sett anbefalte statlige regnskapsstandarder for virksomheter som velger å føre periodisert virksomhetsregnskap. Virksomheter som velger å utarbeide virksomhetsregnskapet i henhold til de statlige regnskapsstandardene, skal benytte alle standardene.

Regnskapsreglene i SRS kommer i tillegg til de bestemmelser som er gitt om bokføring og rapportering i reglement for økonomistyring i staten og bestemmelser om økonomistyring i staten av 12. desember 2003 med senere endringer. SRS kan aldri legitimere disposisjoner som ligger utenfor de fullmakter virksomheten er gitt.

I denne standarden er **fet skrift** benyttet for å fremheve hovedprinsippene, men all tekst har samme autoritet.

Mål

Målsettingen med denne standarden er å beskrive regnskapsføring av inntekt fra bevilgninger for virksomheter som utarbeider virksomhetsregnskapet i henhold til SRS.

Virkeområde

1. Denne standarden skal benyttes ved regnskapsføring av:
 - a) inntekt fra bevilgninger
 - b) inntekt fra tilskudd og overføringer
 - c) innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten
 - d) tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten
2. Inntekt fra gebyrer, salgs- og leieinntekter og andre driftsinntekter skal regnskapsføres i samsvar med bestemmelsene i SRS 9 Transaksjonsbaserte inntekter.
3. Dersom det oppstår forhold som er av en slik art at de ikke er dekket av bestemmelsene i denne standarden, må spørsmål om den regnskapsmessige behandlingen tas opp med Direktoratet for økonomistyring (DFØ).

Definisjoner

4. Følgende begreper brukes i denne standarden:

Med **inntekt** menes økonomiske fordeler som virksomheten mottar vedrørende egen drift.

Med **inntektsbevilgning** menes en fullmakt og et pålegg til forvaltningen om å sørge for at inntektene kommer inn i samsvar med forutsetningene for bevilgningen.

Med **utgiftsbevilgning** menes en fullmakt og et pålegg til forvaltningen om å disponere et nærmere angitt beløp til et bestemt formål i et bestemt år. I de fleste tilfeller vil bevilgninger være tildelinger vedtatt av Stortinget på kapittel og post til finansiering av drift og investeringer. Tildelingene stilles normalt til disposisjon for statlige virksomheter i tildelingsbrev fra overordnet departement, eller ved belastningsfullmakt. For nærmere omtale av bevilgning vises det til bevilgningsreglementet og økonomiregelverket.

For bruttobudsjetterte virksomheter defineres **inntekt fra bevilgninger** som årets utgiftsbevilgning inklusive overføringer fra foregående år fratrukket eventuell tilhørende inntektsbevilgning.

For forvaltningsorganer med særskilte fullmakter til bruttoføring utenfor statsbudsjettet (nettobudsjetterte virksomheter) defineres **inntekt fra bevilgninger** som en innbetaling fra departementet til virksomhetens bankkonto i henhold til tildelingsbrev.

Inntekt fra tilskudd og overføringer er inntekter som ikke faller inn under definisjonen av inntekt fra bevilgninger og som kjennetegnes ved at det ikke er noe direkte krav til motytelse som resulterer i en transaksjon med overgang av rettigheter til og risiko for leveransen.

Motsatt sammenstilling betyr at inntekt fra bevilgninger og inntekt fra tilskudd og overføringer resultatføres i takt med at aktivitetene som finansieres av disse inntektene utføres – det vil si i samme periode som kostnadene påløper.

Sammenstillingsprinsippet blir brukt for inntekter og ikke for kostnader.

Med **innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten** menes midler som virksomheten krever inn på vegne av statskassen. Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til statskassen kjennetegnes ved at de som hovedregel skal rapporteres til statsregnskapet som inntekt på post 50 til 89 (i S-rapport).

Med **tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten** menes midler som virksomheten får til disposisjon for utdeling til andre. Begrepet omfatter tilskudd, stønader og overføringer og kjennetegnes ved at de som hovedregel rapporteres til statsregnskapet som utgift på post 50 til 89 (i S-rapport).

Resultatføring av inntekt fra bevilgninger

Inntekt fra bevilgninger

5. **Inntekt fra bevilgninger skal resultatføres i takt med at aktivitetene som finansieres av bevilgningen utføres, det vil si i samme periode som kostnadene påløper (motsatt sammenstilling).**
6. En virksomhet kan aldri inntektsføre mer enn samlet tildeling det enkelte inntektsår. Samlet tildeling er årets bevilgning korrigert for justeringer gjennom året med tillegg av eventuell overført bevilgning fra foregående budsjettår.
7. For bruttobudsjetterte virksomheter defineres inntekt fra bevilgninger som årets utgiftsbevilgning inklusive overføringer fra foregående år fratrukket eventuell tilhørende inntektsbevilgning. Det skal ikke justeres for eventuelle merinntekter. Dersom virksomheten ikke klarer å oppfylle inntektskravet (mindreinntekt), skal grunnlaget for inntektsføring av bevilgning reduseres med den inntekten virksomheten oppnår i inntektsåret.
8. Offentlige tilskudd og refusjoner vedrørende arbeidskraft skal ikke inntektsføres, men føres som en kostnadsreduksjon i resultatoppstillingen.
9. Basisbevilgning fra Norges forskningsråd skal klassifiseres som inntekt fra bevilgninger (nettobudsjetterte virksomheter).
10. Nettobudsjetterte virksomheter skal anvende prinsippet om motsatt sammenstilling på samme måte som bruttobudsjetterte virksomheter. Det betyr at inntekt fra bevilgninger skal resultatføres i takt med at aktivitetene som finansieres av bevilgningen utføres – det vil si i samme periode som kostnadene påløper. Bevilgning knyttet til aktiviteter som ikke er utført pr. 31.12 i regnskapsåret skal ikke inntektsføres, men vises som ikke inntektsført bevilgning i balanseoppstillingen.
11. Det skal foreligge dokumentasjon for de bokførte opplysningene, jf. kapittel 4 i bestemmelser om økonomistyring i staten. Virksomhetene kan dokumentere opplysningenes berettigelse ved tildelingsbrev, belastningsfullmakt eller tilsvarende

dokumentasjon. Nettobudsjetterte virksomheter kan i tillegg dokumentere de bokførte opplysningene ved kontoutdrag som viser innbetalingene på virksomhetens bankkonto.

Bevilgning benyttet til investeringer

- 12. Den andelen av inntekt fra bevilgninger og tilsvarende som benyttes til anskaffelse av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler som balanseføres, skal ikke inntektsføres på anskaffelsestidspunktet, men avsettes i balansen på regnskapslinjen *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler*.**
- 13. I takt med kostnadsføringen av avskrivninger av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler skal det inntektsføres et tilsvarende beløp fra avsetningen *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler*. Periodens inntektsføring fra avsetningen skal resultatføres som inntekt fra bevilgninger. Dette medfører at kostnadsførte avskrivninger inngår i virksomhetens driftskostnader uten å få resultateffekt.**
- 14. For forvaltningsorganer med særskilte fullmakter til bruttoføring utenfor statsbudsjettet (nettobudsjetterte virksomheter) er investeringer i immaterielle eiendeler og varige driftsmidler i utgangspunktet finansiert med både inntekt fra bevilgninger og inntekt fra tilskudd og overføringer. For å unngå at virksomhetene må fordele kjøpesum og fremtidige avskrivninger mellom disse inntektskategoriene, kan virksomhetene velge å anse slike investeringer for å være finansiert med inntekt fra bevilgninger. Avsetningen til *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler* reduserer da inntekt fra bevilgninger tilsvarende.**
- 15. Nettobudsjetterte virksomheter der regnskapslinjen *inntekt fra bevilgninger* utgjør mindre enn 50% av *sum driftsinntekter* i resultatregnskapet kan velge å ikke følge punkt 12, 13 og 14 i denne standarden. Virksomheter som benytter seg av denne unntaksbestemmelsen skal som hovedregel legge til grunn at alle investeringer i immaterielle eiendeler og varige driftsmidler er finansiert fra andre kilder enn bevilgning. Virksomhetene skal ikke avsette til *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler*. Dette medfører at kostnadsførte avskrivninger får resultateffekt.**
- 16. I de tilfeller der virksomheten faller inn under unntaket i punkt 15 og mottar bevilgninger eller tilskudd til konkrete investeringer i immaterielle eiendeler eller varige driftsmidler, skal inntektsføringen utsettes. Den inntektsarten som finansierer investeringen skal reduseres ved bokføring av forpliktelsen. Virksomheten må opprette en egen regnskapslinje for denne type finansiering av investeringer som betegnes *utsatt inntektsføring knyttet til anleggsmidler (nettobudsjetterte med unntak)*. Denne regnskapslinjen presenteres under overskriften *avsetning for langsiktige forpliktelser* i balansen. Forpliktelsen reduseres i takt med kostnadsføring av tilhørende avskrivninger. Oppløsning av forpliktelsen inntektsføres under den inntektsart som finansierte investeringen. Dette medfører at avskrivninger av disse anleggsmidlene ikke får resultateffekt.**

17. Statens forvaltningsbedrifter skal ikke følge punkt 12 og 13 i denne standarden for immaterielle eiendeler og varige driftsmidler som er finansiert på kapittel 24xx, det vil si at de skal unnlate å avsette til *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler*. For investeringer i immaterielle eiendeler og varige driftsmidler finansiert på andre kapitler skal punkt 12 og 13 følges.

Belastningsfullmakter

18. En virksomhet som gir belastningsfullmakter til andre virksomheter, skal ikke inntektsføre den delen av bevilgningen som er stilt til disposisjon for andre ved bruk av belastningsfullmakt.
19. Virksomheter som mottar belastningsfullmakter skal inntektsføre trukket beløp som inntekt fra bevilgninger.

Inntekter til dekning av pensjonskostnader

20. Virksomheter som ikke betaler pensjonspremie til Statens pensjonskasse, skal inntektsføre et beløp som tilsvarer resultatført pensjonskostnad inklusive arbeidsgiveravgift som inntekt fra bevilgninger. For regnskapsføring av pensjonskostnad, se SRS 25 Personal- og pensjonskostnader.
21. Virksomheter som ikke betaler pensjonspremie til Statens pensjonskasse får normalt bare bevilget 98% av sine lønnskostnader. I slike tilfeller skal et beløp tilsvarende arbeidstakers andel av pensjonspremien (2%-trekket) inntektsføres som inntekt fra bevilgninger, se SRS 25 Personal- og pensjonskostnader.

Bevilgning til tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten

22. Bevilgninger som tildeles på post 70 til 89 (tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten) for utdeling til andre, skal ikke inntektsføres (bruttobudsjetterte virksomheter).
23. Innbetalinger som en virksomhet får til disposisjon for utbetaling til andre (tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten) skal ikke inntektsføres, men føres i balansen i påvente av utbetaling til endelig mottaker (nettobudsjetterte virksomheter).

Resultatføring av inntekt fra tilskudd og overføringer

24. Inntekt fra tilskudd og overføringer skal resultatføres i takt med at aktivitetene som finansieres av de mottatte tilskuddene eller overføringene utføres, det vil si i samme periode som kostnadene påløper (motsatt sammenstilling). For inntekt fra tilskudd og overføringer som benyttes til finansiering av investeringer, se avsnittet om bevilgning benyttet til investeringer.

25. Inntekt fra tilskudd og overføringer vil typisk forekomme i instituttsektoren og ved utdannings- og forskningsinstitusjonene. Som eksempler nevnes tilskudd og overføringer fra:
- a) Norges forskningsråd med unntak av basisbevilgning
 - b) andre statlige virksomheter
 - c) EUs rammeprogrammer
 - d) kommunale og fylkeskommunale etater
 - e) organisasjoner og stiftelser
 - f) næringsliv og private
26. Det er bare tilskudd og overføringer som virksomheten skal benytte til finansiering av egen aktivitet som skal inntektsføres. Hvis virksomheten opptrer som koordinator og mottar midler på vegne av andre virksomheter, skal den andelen av de mottatte midlene som skal videreformidles til andre ikke inntektsføres. Mottatte beløp balanseføres i påvente av videreformidling til andre.
27. Gaver i form av likvider balanseføres når de mottas og inntektsføres i takt med at gavemidlene forbrukes i virksomheten (motsatt sammenstilling).

Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten

28. Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til statskassen kjennetegnes ved at de som hovedregel skal rapporteres til statsregnskapet som inntekt på post 50 til 89 (i S-rapport).
29. Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til statskassen skal bokføres i henhold til bestemmelser om økonomistyring i staten. De statlige regnskapsstandardene angir ikke nærmere regler for den løpende bokføringen. Ved utarbeidelse av virksomhetsregnskapet etter SRS skal innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til statskassen presenteres etter kontantprinsippet.
30. Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til statskassen presenteres ikke som en del av virksomhetens driftsinntekter, men som resultatnøytrale gjennomstrømningsposter nederst i resultatoppstillingen etter avsnittet for *avregninger og disponeringer*.

Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten

31. Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra statskassen kjennetegnes ved at de som hovedregel skal rapporteres til statsregnskapet som utgift på post 50 til 89 (i S-rapport).
32. Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra statskassen skal bokføres i henhold til bestemmelser om økonomistyring i staten. De statlige regnskapsstandardene angir ikke nærmere regler for den løpende bokføringen. Ved utarbeidelse av

virksomhetsregnskapet etter SRS skal tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra statskassen presenteres etter kontantprinsippet.

33. Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra statskassen presenteres ikke som en del av virksomhetens driftsutgifter, men som resultatnøytrale gjennomstrømningsposter nederst i resultatoppstillingen etter avsnittet for *avregninger og disponeringer*.

Måling

34. **Inntekter som er omtalt i denne standarden måles til verdien av ytelsen på det tidspunktet midlene stilles til disposisjon for virksomheten.** Som hovedregel vil dette være nominell kroneverdi.

Noteopplysninger

35. **Det skal gis en beskrivelse av hvilke regnskapsprinsipper virksomheten har benyttet ved regnskapsføring av inntekter.**
36. **Det skal gis en spesifikasjon av regnskapsperiodens:**
- a) **inntekt fra bevilgninger, herunder:**
 - i. **midler benyttet til investeringer**
 - ii. **ubrukt bevilgning til investeringsformål**
 - iii. **utsatt inntekt fra avsetning til statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler**
 - iv. **inntekt til pensjoner**
 - b) **inntekt fra tilskudd og overføringer**
 - c) **innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten**
 - d) **tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten**

Ikrafttredelse

37. **Denne regnskapsstandarden gjelder for regnskapsår som starter 1. januar 2016 eller senere. Det oppfordres til tidligere anvendelse.**

Appendiks

- Status: Anbefalt statlig regnskapsstandard
- Forholdet til NRS: Det finnes ingen tilsvarende NRS som omhandler inntekt fra bevilgninger. SRS 10 gjelder i det vesentlige inntektsføring av bevilgninger i statlige virksomheter.
- Forholdet til IPSAS: SRS 10 har hentet løsninger både fra IPSAS 9 Revenue from Exchange Transactions og IPSAS 23 Revenue from Non-Exchange Transactions.
- Spesielle forhold: SRS 10 er basert på motsatt sammenstilling som betyr at inntekt fra bevilgninger skal resultatføres i samme periode som aktivitetene som finansieres av bevilgningen utføres. Inntekter fra bevilgninger og tilsvarende som benyttes til anskaffelse av immateriell eiendeler og varige driftsmidler som balanseføres, skal ikke inntektsføres på anskaffelsestidspunktet, men avsettes i balansen på regnskapslinjen *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler*. Avsetningen skal inntektsføres i takt med kostnadsføringen av avskrivningene.
- SRS 10 omhandler også regnskapsføring av innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten, og tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten.

Endringer fra tidligere utgave

- Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten er omtalt i SRS 10 (tidligere var dette omtalt i SRS 9).
- Kravet om at inntekt fra bevilgninger skal resultatføres i det regnskapsåret (kalenderåret) virksomheten kontrollerer tilgangen, er opphevet. Det er nå lagt til grunn at prinsippet om motsatt sammenstilling skal benyttes gjennom hele året inkludert ved årsslutt.
- Regnskapslinjen *ikke inntektsført bevilgning knyttet til anleggsmidler* i balanseoppstillingen har endret navn til *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler*, jf. SRS 1.
- For forvaltningsorganer med særskilte fullmakter til bruttoføring utenfor statsbudsjettet (nettobudsjetterte virksomheter) som finansierer immaterielle eiendeler og varige driftsmidler med både inntekt fra bevilgninger og inntekt fra tilskudd og overføringer, er det presisert at hele avsetningen til *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler* kan redusere inntekt fra bevilgninger ved etablering av avsetningen og ved senere reversering av avsetningen, ref. punkt 14 i standarden.
- Nettobudsjetterte virksomheter der regnskapslinjen *inntekt fra bevilgninger* utgjør mindre enn 50% av *sum driftsinntekter* i resultatregnskapet kan unnlate å avsette til statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler, ref. punkt 15 i standarden.

- I de tilfeller der virksomheten faller inn under unntaket i punkt 15 og mottar bevilgninger eller tilskudd til konkrete investeringer i immaterielle eiendeler eller varige driftsmidler, skal inntektsføringen utsettes. Den inntektsarten som finansierer investeringen skal reduseres ved bokføring av forpliktelsen. Virksomheten må opprette en egen regnskapslinje for denne type finansiering av investeringer som betegnes *utsatt inntektsføring knyttet til anleggsmidler (nettobudsjetterte med unntak)* som presenteres under overskriften *avsetning for langsiktige forpliktelser* i balansen.
- I punkt 17 er det presisert at statens forvaltningsbedrifter ikke skal følge punkt 12 og 13 i denne standarden for immaterielle eiendeler og varige driftsmidler som er finansiert på kapittel 24xx. Det vil si at de skal unnlate å avsette til *statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler*. For investeringer i immaterielle eiendeler og varige driftsmidler finansiert på andre kapitler, skal punkt 12 og 13 følges.