

# Statlig RegnskapsStandard 3

## Prinsippendring, estimatendring og korrigerende av feil

### Innholdsfortegnelse

---

Innledning.....	2
Mål .....	2
Virkeområde.....	2
Definisjoner .....	3
Regnskapsføring av prinsippendring.....	3
Regnskapsføring av estimatendring .....	4
Korrigerende av feil.....	4
Noteopplysninger .....	4
Ikrafttredelse.....	5
Appendiks.....	6
Endringer fra tidligere utgave .....	6

## Innledning

De statlige regnskapsstandardene (SRS) inneholder regler om hvordan statlige virksomheter som følger disse, skal utarbeide og presentere sitt virksomhetsregnskap. Regnskapsstandardene er fastsatt av Finansdepartementet med hjemmel i reglement for økonomistyring i staten § 3.

Denne standarden er én av et sett statlige regnskapsstandarder for virksomheter som velger å føre periodisert virksomhetsregnskap, jf. rundskriv R-114 fra Finansdepartementet. Virksomheter som utarbeider virksomhetsregnskapet i henhold til de statlige regnskapsstandardene, skal benytte alle standardene.

Virkeområdet for de statlige regnskapsstandardene 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 er heretter kalt 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.

**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 kriteriene for regnskapsføring ved endring av regnskapsprinsipp, endring i regnskapsestimater og korrigerings av feil for virksomheter som utarbeider virksomhetsregnskapet i henhold til SRS.

## Virkeområde

- 1. Denne standarden skal benyttes ved regnskapsføring av prinsippending, endring i regnskapsestimater og korrigerings av feil i virksomhetsregnskapet. Finansdepartementets rundskriv R-107 Behandling av uopklarte differanser og feilføringer hos statlige virksomheter og/eller i statsregnskapet, gjelder uavkortet for korreksjoner som påvirker rapporteringen til statsregnskapet.**
2. 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

### 3. Følgende begreper brukes i denne standarden:

**Endring av regnskapsprinsipp** er en systematisk endring av hvordan en økonomisk realitet regnskapsføres. Prinsippendring har karakter av å være en uvanlig hendelse.

**Endring i regnskapsestimater** er endring i anslag på størrelser som har betydning for periodisering og vurdering. Regnskapsestimater kan for eksempel være avsetninger for forventet tap på fordringer og avskrivningstid for varige driftsmidler. Endringer i regnskapsestimater har sitt opphav i ny informasjon eller ny utvikling og må anses som en naturlig del av aktiviteten ved utarbeidelse av regnskaper.

**Feil i tidligere års virksomhetsregnskap** er utelatelse fra og feilaktige opplysninger i virksomhetsregnskapet for én eller flere perioder som skyldes manglende eller feilaktig bruk av pålitelig informasjon som

- a) var tilgjengelig da virksomhetsregnskapet for disse periodene ble fastsatt, og
- b) med rimelighet kunne forventes å ha blitt innhentet og tatt i betraktning ved utarbeidelsen og presentasjonen av virksomhetsregnskapet.

Slike feil omfatter regnefeil, feil anvendelse av regnskapsprinsipper, forglemmelser, feiltolkninger av fakta og feil som følge av underslag o.l. Feil i tidligere års virksomhetsregnskap har karakter av å være en uvanlig hendelse.

**Vesentlige feil** er utelatelse eller feilaktige opplysninger om inntekter, kostnader, eiendeler og gjeld som hver for seg eller samlet kan påvirke økonomiske beslutninger som tas av brukere på grunnlag av virksomhetsregnskapet. Vesentlighet avhenger av utelatelsens eller den feilaktige opplysningens størrelse og art vurdert ut ifra de rådende omstendighetene. Inntekten, kostnaden, eiendelen eller gjeldens størrelse eller art, eller en kombinasjon av disse, kan være en avgjørende faktor.

## Regnskapsføring av prinsippendring

- 4. **Virkning av prinsippendring skal føres direkte mot virksomhetskapital, avregninger eller statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler, avhengig av hvilke regnskapslinje prinsippendringen påvirker. Virkning av prinsippendring måles på tidspunktet for inngående balanse.**
- 5. Det skal for hver regnskapslinje i resultatregnskapet, balanseoppstillingene og eventuelt kontantstrømoppstillingen vises tilsvarende tall for foregående år. Tallene skal om nødvendig omarbeides for å bli sammenlignbare.
- 6. Dersom det ikke er mulig å foreta omarbeidelse av sammenligningstall uten for store kostnader, og det heller ikke er vesentlig for forståelsen av virksomhetens økonomiske stilling, kan omarbeidelsen utelates. Det må uansett foretas en omarbeidelse av inngående balanse slik at virkningen av prinsippendringen kan beregnes.

## Regnskapsføring av estimatendring

7. **Virkningen av estimatendringer inngår i resultatet i den perioden estimatet endres, eventuelt også i fremtidige perioders resultat.**
8. Ved usikkerhet skal det brukes beste estimat, basert på de mest pålitelige opplysningene om forhold på balansedagen som foreligger når estimatene foretas.
9. Estimaten må vurderes på balansedagen, og eventuelt revideres enten som følge av endringer i forutsetningene som estimatene bygger på, ny informasjon, større erfaring eller ny utvikling. Ved endring av regnskapsestimat skal virkningen resultatføres i den perioden estimatet endres, med mindre resultatføringen kan utsettes i samsvar med denne standard eller spesielle bestemmelser i andre statlige regnskapsstandarder.
10. En endring av avskrivningsplan er endring av regnskapsestimat. Virkningen av slik estimatendring kan fordeles over gjenværende utnyttbar levetid, som alternativ til å resultatføre virkningen i den perioden estimatet endres.
11. Virkning av estimatendring skal vises på samme regnskapslinje som estimatendringen knytter seg til.
12. I enkelte tilfeller er det vanskelig å skille mellom endring av et regnskapsestimat og endring i regnskapsprinsipp. I slike tilfeller skal endringen behandles som endring i regnskapsestimat med utfyllende noteopplysning.

## Korrigerings av feil

13. **Korrigerings av vesentlige feil i tidligere års virksomhetsregnskap skal føres direkte mot virksomhetskapital, avregninger eller statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler, avhengig av hvilke regnskapslinje feilen påvirker. Korrigerings av vesentlige feil i tidligere års virksomhetsregnskap vil forekomme i svært få tilfeller.**
14. Korrigerings av vesentlige feil i tidligere års virksomhetsregnskap krever endring av sammenligningstall i resultat- og balanseoppstillingen. Dersom det ikke er mulig å foreta omarbeidelse av sammenligningstall uten for store kostnader, og det heller ikke er vesentlig for forståelsen av virksomhetens økonomiske stilling, kan omarbeidelsen utelates.
15. **Korrigerings av feil som ikke er vesentlige, skal resultatføres.**

## Noteopplysninger

16. **Det skal opplyses om virkningen av endring av regnskapsprinsipp som er ført direkte mot virksomhetskapital, avregninger eller statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler i note til virksomhetsregnskapet. Dersom sammenligningstallene ikke er omarbeidet, skal det opplyses om dette.**

- 17. Det skal opplyses om vesentlige endringer i regnskapsestimater i inneværende periode.**
- 18. Det skal opplyses om korrigerende av vesentlige feil i tidligere års virksomhetsregnskap som er ført direkte mot virksomhetskapital, avregninger eller statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler. Dersom sammenligningstallene ikke er omarbeidet skal det opplyses om dette.**

## **Ikrafttredelse**

- 19. Denne regnskapsstandard gjelder for regnskapsår som starter 1. januar 2016 eller senere. Det oppfordres til tidligere anvendelse.**

## Appendiks

Status:	Statlig regnskapsstandard
Forholdet til NRS:	Denne standarden er basert på NRS 5 Spesifikasjon av særlige poster, korrigerende av feil og virkning av prinsippendring og estimatendring.
Forholdet til IPSAS:	Denne standarden dekker innholdet i IPSAS 3 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors.
Avvik fra NRS:	Begrepet <i>særlige poster</i> benyttes ikke i SRS 3.

## Endringer fra tidligere utgave

- Begrepet særlige poster som tidligere var definert og omtalt i SRS 3 er tatt ut av standarden.
- Begrepene feil i tidligere års virksomhetsregnskap og vesentlige feil er nærmere definert under overskriften for definisjoner.
- Det er presisert at vesentlige endringer i regnskapsestimat i inneværende periode skal omtales i note til virksomhetsregnskapet.