



DET KONGELIGE
KUNNSKAPSDEPARTEMENT

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO

Deres ref

Vår ref

Dato

14/6271-

13.03.2015

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

Vi viser til høringsbrev 11.12. 2014. Høringsuttalelse fra Kunnskapsdepartementet følger vedlagt. Underliggende virksomheter i universitets- og høyskolesektoren gir sine eventuelle merknader i egne høringssvar til Finansdepartementet.

Med hilsen

Karl Georg Øhrn (e.f.)
avdelingsdirektør

Sveinung Helgheim
seniorrådgiver

Dokumentet er elektronisk signert og har derfor ikke håndskrevne signaturer.

Vedlegg 1

Postadresse
Postboks 8119 Dep
0032 Oslo
postmottak@kd.dep.no

Kontoradresse
Kirkeg. 18
<http://www.kd.dep.no/>

Telefon*
22 24 90 90*
Org no.
872 417 842

Administrasjons- og
økonomiavdelingen

Saksbehandler
Sveinung Helgheim
22 24 76 64

Navn på høringsinstans: Kunnskapsdepartementet

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

Høringsspørsmål

1. Forslag til endringer i SRS 1 vedr. oppstillingsplan for resultatregnskapet
Høringsspørsmål 1a:

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

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet har ingen merknader til at regnskapslinjene for avregning og disponering av periodens resultat samles i ett avsnitt i resultatoppstillingen. Departementet vil peke på at flere institusjoner i vår sektor har betydelige inntekter fra oppdragsaktiviteter. Vi mener at det vil være en fordel for regnskapsbrukerne at resultatet av oppdragsaktivitetene i universitets- og høyskolesektoren presenteres på en egen regnskapslinje i resultatregnskapet. Vi vil foreslå at det gis anledning til å inkludere en slik linje i resultatoppstillingen. Kunnskapsdepartementet har forståelse for at en deling mellom oppdragsvirksomhet og bevilgningsfinansiert virksomhet oppleves som kunstig og unødvendig. Dersom periodens resultat skal presenteres på én regnskapslinje, vil vi for å opprettholde informasjonsinnholdet i regnskapet legge opp til å spesifisere inntektene fra oppdragsfinansiert aktivitet og det regnskapsmessige resultatet av bevilgningsfinansiert aktivitet i note.

Høringsspørsmål 1b:

Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene [fjerning av to regnskapslinjer], eller andre merknader til resultatregnskapsoppstillingen?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet tar til etterretning at regnskapslinjen "gevinst ved avgang av anleggsmidler" tas ut. Departementet legger til grunn at gevinst ved avhending av anleggsmidler presenteres på regnskapslinjen "andre driftsinntekter", og at tap presenteres på regnskapslinjen "andre driftskostnader". Vi vil for vår egen del legge opp til at transaksjoner ved avhending av anleggsmidler spesifiseres i notene 1 og 5.

Institusjonene i universitets- og høyskolesektoren har eierposisjoner og forvalter statens eierinteresser i et betydelig antall selskaper. Normalt er slike inntekter i vår sektor ikke av et slikt omfang at dette tilsier en egen regnskapslinje i oppstillingsplanen. Vi finner det naturlig at slike inntekter presenteres på regnskapslinjen "finansinntekter" og spesifiseres i note 6. Vi har imidlertid merket oss

at standarden åpner for at slike inntekter kan presenteres på en egen regnskapslinje dersom inntekten er vesentlig.

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

Høringsspørsmål 2a:

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

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet har ingen merknader til at begrepet statens kapital innføres som overordnet betegnelse på egenkapitalavsnittet i balansens del C.

Høringsspørsmål 2b:

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

Høringssvar:

Som nevnt under vår besvarelse av høringsspørsmål 1b har institusjonene i universitets- og høyskolesektoren eierposisjoner og forvalter statens eierinteresser i et betydelig antall selskaper. I mange av disse selskapene er eierposisjonene finansiert med bevilgning over 90-post i statsbudsjettet, mens eierposisjonene i andre selskaper er finansiert med overskudd fra oppdragsfinansiert aktivitet eller salg av aksjer ved institusjonene, sammenfattet som "opptjent virksomhetskapital". Vi viser i den forbindelse til den særskilte romertallsfullmakten departementet har på dette området. Kunnskapsdepartementet finner det riktig at det skilles mellom eierposisjoner alt etter om de er finansiert med bevilgning eller opptjent virksomhetskapital, og slutter oss til at det ved behov kan opprettes en egen regnskapslinje for "innskutt virksomhetskapital".

Høringsspørsmål 2c:

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

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet har ingen merknader til at avregninger klassifiseres som en del av statens kapital i virksomheten, og er enig i at ikke inntektsført bevilgning, tilskudd og overføringer etter sin art normalt er å betrakte som kortsiktig gjeld. Vi har derfor ikke merknader til at slike inntekter fortsatt presenteres på en egen linje i avsnittet for kortsiktig gjeld, og ikke som en del av avregningene.

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?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet finner dette logisk gitt at "statens kapital" innføres som overordnet begrep i balansen, og slutter seg til at finansieringen av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler klassifiseres og presenteres som en del av statens kapital.

Høringsspørsmål 2e:

Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene [i oppstillingsplanen], eller andre merknader til balanseoppstillingen?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet har ingen merknader til at det opprettes en egen linje for immaterielle eiendeler under utførelse og at det opprettes en egen linje for infrastruktureiendeler, selv om ingen av dem vil inneholde vesentlige beløp i universitets- og høyskolesektoren. Vi har ellers ingen merknader til at regnskapslinjen "varebeholdninger" endrer navn.

Kunnskapsdepartementet er ikke enig i at regnskapslinjen for forskuddsbetalinger kan tas ut. I universitets- og høyskolesektoren forekommer det en del forskuddsbetalinger til leverandører. Vi kan i denne forbindelse eksempelvis nevne tidsskriftabonnementer som ved bibliotekene ved de store institusjonene kan utgjøre store beløp. Dersom man tar regnskapslinjen for forskuddsbetalinger ut av oppstillingsplanen, vil vi foreslå at virksomheter som har forskuddsbetalinger av betydning, gis anledning til å opprette en egen regnskapslinje for formålet.

3. Forslag til endringer i SRS 2 vedr. kontantstrømoppstilling

Høringsspørsmål 3a

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

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet slutter seg til og synes det er en fornuftig tilpasning at kontantstrømoppstilling ikke inkluderes som en del av virksomhetsregnskapet for bruttobudsjetterte virksomheter, og viser til at bevilgningsoppstillingen i all hovedsak inneholder de kontantstrømmene som er relevante for bruttobudsjetterte virksomheter.

Høringsspørsmål 3b

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

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet har ingen merknader til at kontantstrømmer fra operasjonelle aktiviteter endrer navn som foreslått, og ser det som selvfølgelig at

kontantstrømoppstillingen fortsatt skal være en del av virksomhetsregnskapet for nettobudsjetterte virksomheter.

Høringsspørsmål 3c:

Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene [mindre tilpasninger i SRS 2], eller andre merknader til kontantstrømsoppstillingen?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet har ingen merknader til at det opprettes et eget avsnitt i oppstillingen for overføringer, men ser ikke helt fordelene ved å flytte inn- og utbetalinger knyttet til renter og utbytte til investeringsaktiviteter. På denne bakgrunnen foreslår vi at disse elementene blir værende i avsnittet som nå blir hetende driftsaktiviteter.

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

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?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet slutter seg til at det avgjørende for klassifiseringen av inntekt fra oppdragsaktivitet er at det er gjennomført en transaksjon, altså at det skjer en overføring av risiko og kontroll mellom partene, og ikke hvem som er motpart. Denne hovedregelen har vi allerede lagt til grunn i vårt reglement og klassifikasjonsveiledning for bidrags- og oppdragsaktivitet ved universitetene og høyskolene, jf. vårt rundskriv F-07/13.

Høringsspørsmål 4b:

Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene [mindre tilpasninger i SRS 9], eller andre merknader relatert til SRS 9?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet kan ikke slutte seg til at salgs- og leieinntekter klassifiseres som oppdragsinntekter. Slike inntekter innvinnes som regel ved at virksomheten selger en vare eller tjeneste som er finansiert av virksomhetens ordinære bevilgninger, eller ved utleie av lokaler eller andre formuesgjenstander som er finansiert på samme måte. Etter vår mening skiller salgs- og leieinntekter seg på dette punktet fra inntekter fra oppdragsaktivitet som brukes til å produsere varen eller tjenesten, ettersom tilvirkningskostnaden i det første tilfellet er bevilgningsfinansiert.

Selv om salgs- og leieinntekter er transaksjonsbaserte inntekter, mener vi at de bør inngå som en del av inntektene knyttet til den ordinære bevilgningsfinansierte aktiviteten. Kunnskapsdepartementet har i mange år arbeidet med å finne frem til avgrensningen mellom oppdragsaktivitet og annen aktivitet som genererer inntekter til virksomheten, herunder salg av varer og tjenester og utleie av blant annet lokaler. I vårt

reglement for bidrags- og oppdragsfinansiert aktivitet ved universitetene og høyskolene, jf. ovenfor nevnte rundskriv F-07/13, har vi stilt krav om at blant annet en formell avtale og et budsjett skal foreligge før aktiviteten kan klassifiseres som en bidrags- eller oppdragsaktivitet, mens salg av varer og tjenester og utleie av lokaler ikke forutsetter slike formalia. Videre gis det ikke anledning til å finansiere oppdragsaktivitet med bevilgninger, noe som også må kunne dokumenteres. Spesielt når det gjelder oppdragsaktivitet, og for så vidt andre områder hvor institusjonene opptrer i konkurranse med andre aktører, er det viktig at det kan dokumenteres at statsstøttereguleringen er fulgt. Vi er på denne bakgrunn opptatt av at det skilles mellom oppdragsaktivitet på den ene siden, og salg av varer og tjenester og utleie av lokaler eller andre formuesgjenstander på den andre.

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

Høringsspørsmål 5a:

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

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet vil innledningsvis peke på at SRS 10 regulerer statsspesifikke forhold, og vil understreke at de spesielle forholdene for så vidt gjelder behandlingen av statlige bevilgninger nødvendigvis vil medføre løsninger som ikke passer inn i andre tilsvarende mønstre. Vi er enig i at et virksomhetsregnskap skal vise kostnadene knyttet til vedkommende virksomhets aktiviteter, men vil understreke at dette etter vår mening også skal inneholde opplysninger om hvordan virksomheten gjennomfører de aktiviteter som myndighetene forutsetter gjennom bevilgningsvedtakene.

Kunnskapsdepartementet er med utgangspunkt i dette av den oppfatning at kravet om at inntekt fra bevilgninger skal resultatføres i det regnskapsåret virksomheten får midlene stilt til rådighet må opprettholdes. Slik vi påpeker nedenfor under høringsspørsmål 5c, anser vi at forutsetningene knyttet til et bevilgningsvedtak medfører at bevilgningen skal anses opptjent i det regnskapsåret den gis, og følgelig inntektsføres i sin helhet det året. Etter vår mening innebærer motsatt sammenstilling at inntekt fra bevilgninger, slik også DFØ skriver i sitt notat, skal inntektsføres i takt med de bevilgningsfinansierte aktivitetene, i samme periode som kostnadene påløper. Dette innebærer ikke at inntektene skal settes lik kostnadene ved årets slutt, slik forslaget til endringer innebærer, og som i så fall vil redusere informasjonsverdien av note 15 vesentlig. Kunnskapsdepartementet vil peke på at avregningen av de bevilgningsfinansierte aktivitetene representerer det regnskapsmessige resultatet av disse aktivitetene, og derigjennom gjennomføringen av budsjettet det angjeldende år. For Kunnskapsdepartementet er avregningen det enkelte år og avsetningene (de akkumulerte avregningene) et helt sentralt element i vår styring og kontroll av virksomhetene.

På den annen side vil Kunnskapsdepartementet ikke påføre andre virksomheter unødige kompliserte løsninger som gir regnskapsavlegg som etter den enkelte virksomhets

mening ikke gir et dekkende bilde av virksomhetens økonomiske aktiviteter. For at det skal finnes en løsning som tilfredsstill alle parter, kan vi akseptere den mellomløsning som det legges opp til gjennom spørsmålsstillingen under høringsspørsmål 5c nedenfor, slik at informasjonen i note 15 del I opprettholdes i universitets- og høyskolesektoren.

Høringsspørsmål 5b:

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

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet vil understreke at vi er enig i at inntekt fra bevilgninger skal resultatføres i takt med kostnadene knyttet til aktivitetene slike midler finansierer, med andre ord at inntektene sammenstilles med kostnadene. Dette er helt grunnleggende uansett tilknytningsform. Vi viser ellers til våre merknader til høringsspørsmålene 5a og 5c.

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 driftbevilgning fra eget fagdepartement i sin helhet er opptjent i bevilgningsåret?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet slutter seg til dette. Vi viser til det grunnleggende prinsippet at et bevilgningsvedtak i Stortinget innebærer at det bevilges et bestemt beløp til et bestemt formål i en bestemt termin, og at bevilgningsforutsetningen er at midlene skal brukes til det angitte formålet det aktuelle året.

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?

Høringssvar:

Etter vår mening bør dette være hovedreglen for finansiering av investeringer ved statlige virksomheter. Vi viser i den forbindelse til forpliktelsesmodellen for behandling av investeringskostnader i staten.

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?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet har ingen merknader til realiteten i dette forslaget, nemlig at forpliktelsesmodellen under visse omstendigheter kan fravikes, men forutsetter i så fall at avskrivninger og eventuelt nedskrivninger får resultateffekt dersom man unnlater å benytte forpliktelsesmodellen, jf. våre høringssvar under 5f og 5g nedenfor.

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?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet er enig i at virksomheter som har en betydelig del av sine inntekter fra andre kilder kan unntas fra forpliktelsesmodellen, men ikke at forholdet skal avgjøres gjennom en unntakssøknad til DFØ. Dette bør omhandles i standarden, og slik at den enkelte virksomhet kan ta stilling til spørsmålet selv eller i samråd med sitt fagdepartement, og omtale forholdet i prinsippnoten.

Kunnskapsdepartementet vil videre bemerke at forpliktelsesmodellen gjenspeiler det forhold at investeringer finansieres gjennom bevilgninger etter kontantprinsippet i staten, og at det ikke gis bevilgninger til avskrivninger. Vi viser i denne forbindelse til veivalgsnotatet som ble utformet i forbindelse med utviklingen av de statlige regnskapsstandardene.

Høringsspørsmål 5g:

Har høringsinstansene synspunkter på disse tilpasningene [mindre tilpasninger i SRS 10], eller andre merknader til SRS 10?

Høringssvar:

Kunnskapsdepartementet vil fremheve at vår erfaring med altfor rigide og tallfestede grenser er at disse ikke alltid er like hensiktsmessige og ofte etterlater flere problemstillinger enn de løser, jf. 50 %-grensen som foreslås for å kunne unnlate å ta i bruk forpliktelsesmodellen under høringsspørsmål 5e ovenfor. Vi foreslår at det brukes en mer skjønnsbasert formulering i standarden, men at det anbefales en mer konkret grense i veiledningsmaterialet eller i kommentarene til denne .

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

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?*

Høringsvar:

- a. Kunnskapsdepartementet mener at det av hensyn til enhetlig praksis i staten er hensiktsmessig at de statlige regnskapsstandardene gjøres gjeldende, og eventuelt særskilt tilpasses virksomheter som fører virksomhetsregnskapene etter andre prinsipper enn kontantprinsippet, for eksempel SDØE. Vi vil se det som en fordel at virksomheter som benytter særskilte bestemmelser i standardene, omtaler forholdet i prinsippnoten.
- b. Kunnskapsdepartementet antar at 1. januar 2016 er et hensiktsmessig tidspunkt, men ønsker at det skal gis anledning til å bruke de reviderte standardene innværende år for virksomheter som allerede benytter SRS.
- c. Kunnskapsdepartementet kan ikke se at forslaget om å gjøre SRS obligatorisk for virksomheter som ikke fører regnskap etter kontantprinsippet, vil ha konsekvenser for våre underliggende virksomheter.