



**DET KONGELIGE  
LANDBRUKS- OG MATDEPARTEMENT**

Finansdepartementet  
Postboks 8008 Dep  
0030 OSLO

Deres ref  
18/2592

Vår ref  
18/768-5

Dato  
28. september 2018

**Høringsbrev - Om forenklinger i de statlige regnskapsstandardene (SRS) og om spesifisering av fremmede tjenester (konsulenttjenester) i standard kontoplan**

Landbruks- og matdepartementet viser til høring om forenklinger i SRS og endringer i standard kontoplan. Vedlagt følger svar på høringsspørsmålene fra LMD og underliggende virksomheter.

Med hilsen

Per Eivind Jensen (e.f.)  
avdelingsdirektør

Rune Wilhelmsen  
seniorrådgiver

*Dokumentet er elektronisk signert og har derfor ikke håndskrevne signaturer*

**Vedlegg: Svar på høringsspørsmål**

Postadresse  
Postboks 8007 Dep  
0030 Oslo  
postmottak@lmd.dep.no

Kontoradresse  
Teatergata 9  
www.lmd.dep.no

Telefon\*  
22 24 90 90  
Org.nr.  
972 417 874

Avdeling  
Forsknings- og  
administrasjonsavdelingen

Saksbehandler  
Rune Wilhelmsen  
22 24 91 67

## Høringsspørsmål (hjelpedokument – word- for høringsvar)

### Høring om forenklinger i de statlige regnskapsstandardene (SRS) og om spesifisering av fremmede tjenester (konsulenttjenester) i standard kontoplan

#### **Høringsspørsmål 1:**

#### **Forslag til forenklinger i SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse**

Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslagene, eller andre merknader til SRS 1?

Grupper gjerne tilbakemeldingen ut fra følgende hovedpunkter:

- a) *Åpningsbalansen*
- *Plassering/omtale i SRS 1.*
  - *Godkjenningsprosedyre.*
  -

Ingen merknader fra LMD eller underliggende virksomheter. LMD ser positivt på at det er konkretisert hva overordnet departement skal kontrollere og at formuleringer som i realiteten krever at departementet må utføre revisjon av balansen er fjernet. Videre vil vi peke på at Riksrevisjonen reviderer en åpningsbalanse. Det vil ikke være effektiv ressursbruk at åpningsbalansen revideres to ganger.

- b) *Balanseoppstillingen*
- *Samling av statens finansiering av drift og investeringer under overskriften Avregninger i avsnittet for Statens kapital (for bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter)*
  - *Ikke inntektsført bevilgning på egen linje under Statens kapital (for nettobudsjetterte virksomheter).*
  - *Egne regnkapslinjer for fordringer og gjeld knyttet til innkrevingsvirksomhet og tilskuddsforvaltning. (Kf. høringsspørsmål 5e) og f)).*

Ingen merknader fra LMD eller underliggende virksomheter.

- c) *Andre merknader (f.eks. til navn, begreper, definisjoner, virkningstidspunkt, annet.).*

Ingen merknader fra LMD eller underliggende virksomheter.

#### **Høringsspørsmål 2:**

#### **Forslag til forenklinger i SRS 2 Kontantstrømoppstilling**

*Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslaget, eller andre merknader til SRS 2?*

LMD har ingen merknader til endringsforslaget, men viser til vårt opprinnelige innspill og argumenter for å fjerne kontantstrømmen. Blant annet at verken departementet eller virksomhetene bruker kontantstrømmen eller ser nytten i den opp mot kostnadene ved å utarbeide den. Mange av funksjonene som kontantstrømmen fyller i henhold til regnskapsloven og andre behov er ikke tilstede for statlige virksomheter. Vi mener oppstillingen gir departementet og andre brukere lite relevant informasjon utover det som kan leses fra regnskapet for øvrig. De fleste virksomheter har ikke systemer for automatisk oppsett av kontantstrømmen, og dette krever manuelt arbeid, som uansett ikke er i henhold til kravene om oppsett etter den direkte metoden.

For å utarbeide kontantbaserte regnskapsoppstillinger i henhold til krav fra Finansdepartementet er imidlertid kontantstrømmen nødvendig å utarbeide først. SRS og periodiseringsprinsippet skal gi bedre og mer relevant informasjon, men man uttrykker gjennom dette kravet at prinsippet likevel ikke gir tilstrekkelig og all nødvendig informasjon. Dersom det er ønskelig at flest mulig skal gå over til å føre periodiserte regnskaper, og at overgang til SRS skal oppfattes som enklest mulig, er det et paradoks at det likevel må utarbeides kontantbaserte regnskapsoppstillinger.

### ***Høringsspørsmål 3:***

#### **Forslag til forenklinger i SRS 3 Prinsippendring, estimatendring og korrigerings av feil**

*Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslaget, eller andre merknader til SRS 3?*

Både NIBIO og VI har kommet med innspill om at estimatavvik bør få større oppmerksomhet i standarden og beskrives nærmere.

NIBIO mener det bør omtales i SRS 3 at resultat fra SRS 10 Inntekt fra bevilgning skal behandles som estimatavvik, og hvilke linjer i regnskapet, resultat fra SRS 10 inntekt fra bevilgninger påvirker (bevilgningsinntekt i resultatregnskapet og ubenyttet bevilgning i balansen). Det vil i praksis som følge av SRS 10 oppstå et mindre resultatelement fra inntekt fra bevilgning. Dette fordi timepriser benyttet i bevilgningsprosjekter, som generer bevilgningsinntekter, er basert på beregninger/estimer, mens kostnader som påløper gjennom prosjektets levetid er faktiske kostnader som påløper i prosjektet. Behandling av resultatelement fra SRS 10 og inntekt fra bevilgning er mangelfullt omtalt i SRS. SRS 3 omhandler særdeles teoretisk inntekt fra bevilgning, og hensyntar ikke praktisk gjennomføring av bevilgningsprosjekter. Riksrevisjonen har tatt opp at resultatelement fra SRS 10 skal behandles som estimatavvik. NIBIO og Riksrevisjonen har blitt enige om bokføringen uten at dette står omtalt i SRS 3 som estimatavvik. Dette ved å benytte linjene inntekt fra bevilgning i resultatregnskapet, og ubenyttet bevilgning i balansen.

#### **Høringsspørsmål 4:**

#### **Forslag til forenklinger i SRS 9 Transaksjonsbaserte inntekter**

*Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslaget, eller andre merknader til SRS 9?*

LMD ser positivt på at definisjonen av oppdrag er tydeliggjort og at behandling av samfinansierte prosjekter nå er tatt inn i standarden.

Metode for løpende avregning defineres i innledningen som "at alle inntekter og kostnader i et prosjekt resultatføres i takt med fremdriften i prosjektperioden". Departementet mener at det er behov for å tydeligere definere hvordan man måler fremdriften i prosjektperioden. I standardens punkt 13 angis det at hvordan fullføringsgrad kan måles. Hvis fremdriften i prosjektperioden og fullføringsgrad innebærer det samme, bør man bruke lik begrepsbruk, eller bruke henvisninger.

Vi mener videre at det i punkt 17 i ny standard kan defineres hva "hver regnskapsrapportering" innebærer. I utgangspunktet er alle statlige virksomheter pålagt å avlegge årsregnskap. Utover dette er det forskjellig praksis mellom departementer når det gjelder rapportering av delårsregnskap (eksempelvis kvartal, tertial eller halvår). Videre kan den enkelte virksomhet ha interne månedlige regnskapsrapporteringer. Vi vil også understreke at å pålegge virksomhetene å gjøre slike vurderinger for ofte kan være svært ressurskrevende, sett mot den nytten man får ut av det, når noen virksomheter kan ha hundrevis av prosjekter. Det vesentlige er at dette er vurdert når årsregnskapet avlegges.

NIBIO mener at SRS 9 er noe rigid i tolkning av å dokumentere hvilke kostnader som er knyttet til inntekt fra oppdrag, ettersom det i SRS 9 ikke er mulig å benytte allokeringesnøkler eller estimer for beregning av kostnader knyttet til inntekt fra oppdrag. SRS 3 åpner for estimer, men det er ikke åpning for estimer relatert til SRS 9 og kostnader. Det er i regnskapsloven og vanlig regnskapsføring normalt med bruk av allokeringesnøkler i ulike beregninger. Her skiller SRS 9 seg fra vanlig praksis etter regnskapsloven.

SRS 9 og 10 beskriver på en god måte måling av inntekter, både periodisering og verdi. Det beskrives også hvordan et eventuelt resultat fra slike inntekter skal behandles, men spesielt når man snakker om resultat fra oppdragsvirksomhet som skal føres mot virksomhetskapital (SRS 9), er måling av kostnader like viktig som måling av inntekter. Dette beskrives i svært begrenset grad. Dette blir først og fremst utfordrende i en prosjektbasert virksomhet.

SRS 9 punkt 15-17 og SRS 10 punkt 10-12 omhandler inntekter og kostnader knyttet til prosjekter der det føres prosjektregnskap. For NIBIO sin del utgjør dette ca. 98 % av virksomhetens omsetning. I ytterst få tilfeller vil det i prosjektregnskapene kunne henføres kun direkte kostnader, som den tilhørende inntekten skal sammenstilles mot. De aller fleste kostnader er indirekte (infrastruktur, administrative lønnskostnader,

o.l.), eller i beste fall direkte lønnskostnader som må allokere ut på de forskjellige prosjektene etter påløpt aktivitet. NIBIO benytter timeføring som mekanisme for allokering av kostnader og som mål på aktivitet, i tillegg til eksplisitte direkte kostnader (reiseregninger, andre eksterne innsatsfaktorer). Det betyr at den aller største delen av påløpte kostnader på prosjektene, som inntektene skal sammenstilles mot, er kalkulerte kostnader, basert på beregnede timesatser, ikke faktiske kostnader. Ved avslutning av et driftsår vil man alltid oppleve at summen av de kalkulatoriske (allokerte) kostnadene enten overstiger eller ikke fullt ut dekker virksomhetens faktiske totale driftskostnader, og dette vil resultere i et positivt eller negativt årsresultat (resultat av periodens aktiviteter).

Dette kalkulerte resultatet blir gjerne omtalt som estimatavvik. I forslag til oppdatert SRS savnes det en beskrivelse av hvordan et slikt estimatavvik skal behandles. F.eks. om det skal bli stående i årsregnskapet som et resultat, eller om det skal korrigeres bort fra resultatregnskapet og inn i balanseregnskapet. Motsatt sammenstilling er først og fremst et prinsipp for periodisering av inntekter, og krever ikke i utgangspunktet verdimessig likhetstegn mellom kostnader og inntekter. Dette betyr at man burde forvente å kunne få et regnskapsmessig resultat utover resultatet som føres mot virksomhetskapital.

### ***Høringsspørsmål 5:***

#### **Forslag til forenklinger i SRS 10 Inntekt fra bevilgning**

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

*Grupper gjerne tilbakemeldingen ut fra følgende hovedpunkter:*

- a. Endring av navn på standarden, begreper mv.*

Nytt navn på standarden er for langt og byråkratisk. Navnet bør være Inntekt fra bevilgninger, tilskudd og overføringer.

- b. Regnskapsføring av inntekt fra bevilgninger for nettobudsjetterte virksomheter.*

Ingen merknader fra LMD eller underliggende virksomheter.

- c. Regnskapsføring av inntekt fra bevilgninger for bruttobudsjetterte virksomheter, (ref. alternativ 1A som tilrådes av DFØ).*

Ingen merknader fra LMD eller underliggende virksomheter.

- d. Prosjektregnskap – foreslåtte endringsforslag/presiseringer.*

NIBIO inntektsfører bevilgning på prosjekter i samsvar med påløpte aktiviteter. Hovedregel er at bevilgning ikke skal generere resultat og skal gå i balanse. I praksis vil det være et resultatelement også på bevilgningsprosjekter fordi

timepriser er kalkulerte timepriser basert på budsjett og tidligere kostnader, mens faktiske kostnader er faktiske påløpte kostnader i prosjekter. Det vil derfor oppstå et resultat. Dette er estimatavvik, som er beregnet på beste måte utfra gitte forutsetninger lagt til grunn i timepris. Behandling av resultatavvik/resultatelement fra bevilgninger er svakt og lite omtalt i SRS 10.

Det vises videre til omtale av regnskapsrapportering og fremdrift under høringsspørsmål 4.

*e. Endret prinsipp med valgfrihet for presentasjon av innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten.*

Ingen merknader fra LMD eller underliggende virksomheter.

*f. Endret prinsipp med valgfrihet for presentasjon av tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten.*

LMD og underliggende virksomheter har ingen merknader til foreslåtte endringer.

LMD mener derimot at definisjonen av tilskuddsforvaltning bør presiseres på to områder når det gjelder nettobudsjetterte virksomheter, for å gjøre kategorisering enklere. For det første bør det presiseres hva som er kriteriet for at noe kan vurderes å være mottatt til disposisjon for utdeling til andre. Eksempelvis om mottakeren eksplisitt må være angitt i tildelingsbrev/tilskuddsbrev/avtale eller om kriteriet er tilfredsstilt også dersom virksomheten selv velger mottaker og/eller den beløpsmessige fordelingen. LMDs underliggende institutter får eksempelvis midler fra Norges forskningsråd til prosjekter der de er koordinator som videreformidles, og som det er uklart om er å regne som gjennomstrømningsposter i henhold til definisjonene i SRSene. Referansen til at tilskuddsforvaltning som hovedregel rapporteres som utgift på post 50 til 89 i statsregnskapet, skaper også uklarheter for nettobudsjetterte virksomheter, siden disse ikke rapporterer inntekter og utgifter til statsregnskapet i S-rapport.

*g. DFØ foreslår også noen øvrige tilpasninger og presiseringer i SRS 10. Det vises til endringsloggen bakerst i SRS 10.*

Ingen merknader fra LMD eller underliggende virksomheter.

*h. Forslag til virkningstidspunkt.*

LMD og underliggende virksomheter har ingen merknader til foreslått virkningstidspunkt.

### **Høringsspørsmål 6:**

### **Forslag til forenklinger i SRS 11 Anleggskontrakter**

*Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslaget, eller andre merknader til SRS 11?*

LMD og underliggende virksomheter har ingen merknader.

***Høringsspørsmål 7:***

**Forslag til forenklinger i SRS 12 Beholdninger av varer og driftsmateriell**

*Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslaget, eller andre merknader til SRS 12?*

LMD og underliggende virksomheter har ingen merknader.

***Høringsspørsmål 8:***

**Forslag til forenklinger i SRS 13 Leieavtaler**

*Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslaget, eller andre merknader til SRS 13?*

LMD og underliggende virksomheter har ingen merknader.

***Høringsspørsmål 9:***

**Forslag til forenklinger i SRS 17 Anleggsmidler**

*Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslaget, eller andre merknader til SRS 17? Grupper gjerne merknadene slik:*

- a. Valgfrihet for dekomponering av varige driftsmidler.*
- b. Valgfrihet for balanseføring av egeninnsats ved utvikling av programvare.*
- c. Andre merknader.*

Ingen merknader fra LMD og underliggende virksomheter.

***Høringsspørsmål 10:***

**Forslag til forenklinger i SRS 19 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler**

*Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslaget, eller andre merknader til SRS 19?*

Ingen merknader fra LMD eller underliggende virksomheter.

***Høringsspørsmål 11:***

**Forslag til forenklinger i SRS 25 Ytelser til ansatte**



*Har høringsinstansene synspunkter på endringsforslaget, eller andre merknader til SRS 25?*

NIBIO mener det er uklart hva som menes med at det i noteopplysning skal spesifiseres balanseført lønn og sosiale kostnader til utvikling av anleggsmidler. Det er her behov for å beskrive hva egenutvikling av anleggsmidler er.

***Høringsspørsmål 12:***

**Forslag til endring i standard kontoplan; spesifisering av kjøp av konsulent tjenester innenfor kontogruppe 67 *Kjøp av fremmede tjenester***

*Har høringsinstansene synspunkt på endringsforslaget, eller supplerende merknader til dette?*

- a. *Fremtrer definisjonen av konsulent tjenester og forslag til ny inndeling av kontogruppe 67 som hensiktsmessig?*

NIBIO mener at det kunne vært en klarere beskrivelse av hvordan balanseførte konsulentkostnader skal inkluderes i virksomhetens totale kostnader. Dette er nevnt, men det er ikke beskrevet en endelig løsning for nettobudsjetterte virksomheter.

- b. *Fremtrer 1. januar 2019 som et egnet ikrafttredelsestidspunkt?*

Vi anser at 1. januar er et egnet virkningstidspunkt. Det vil være å foretrekke at endringen skjer slik at man får en helhetlig praksis for et helt regnskapsår, og man slipper å endre på tidligere bokførte data.

Imidlertid vil vi påpeke at det er viktig at endelig beslutning tas i god tid før dette tidspunktet, slik at virksomhetene får mulighet til å gjøre nødvendige tilpasninger i kontoplan, veiledninger og gå ut med informasjon til ansatte om endret praksis.

- c. *Andre merknader til forslaget?*

Fakturaer fra selvstendig næringsdrivende (enkeltpersonforetak) vil ofte gå via lønssystemet for å sikre korrekt innberetning mv. Disse kostnadene vil falle inn under definisjonen av konsulentkostnader, men vil som regel føres på konto i 5000-serien. Slike kostnader vil på bakgrunn av innberetning mv. derfor ikke komme med i statlige virksomheters konsulentkostnader.

Videre er det også viktig å klargjøre skillet mellom kontogruppe 67 og 43. Instituttene underlagt LMD fører i dag konsulentkostnader i tilknytning til oppdragsaktiviteten på kontogruppe 43. Det er viktig at man er observant på denne problemstillingen i beskrivelsen av kontiene. På samme tid er det ressurskrevende å skille på dette, og det øker faren for feilklassifisering.