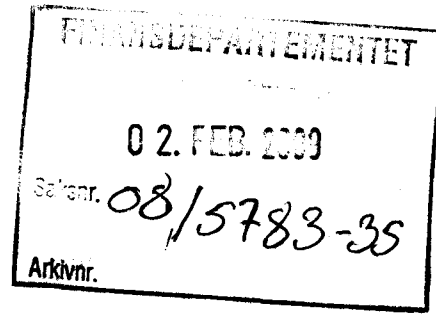


Finansdepartementet  
Postboks 8008 Dep  
0030 OSLO



Dato: 30. januar 2009

Deres ref: 08/5783 J pab/SBP

### **Høring – utprøving av periodiserte virksomhetsregnskap i staten**

Den norske Revisorforening er positive til periodiserte virksomhetsregnskap (internregnskap) i staten. Vi mener at slike er nødvendige for å finne ut hva tjenester som tilbys koster, noe som er viktig for å fremme sammenlignbarhet, effektiv ressursbruk i samfunnet og bedre styring av virksomhetene. Vår oppfatning etter å ha fulgt pilotprosjektene på noe avstand, er at dette også har vært en vellykket prosess og at det har vært mindre problemer enn det enkelte hadde trodd på forhånd.

Etter vårt syn gjelder tilsvarende argument på statsregnskapet som helhet på konsolidert nivå, og vi ser på det skritt som nå er tatt, som et nødvendig første skritt på veien mot et periodisert statsregnskap. Internasjonalt har utviklingen gått entydig i denne retning, Norge er nå det eneste nordiske landet som ikke har statsregnskap avlagt etter periodiseringsprinsippet.

Vi mener at det mest hensiktsmessige veivalget ved utformingen av regnskapsstandarder i staten ville vært å bruke standardene fra IPSASB, og så foretatt tilpasninger og forenklinger av disse til norske forhold. Etter det vi forstår, er det i noen utstrekning også blitt gjort i prosjektet når man har støtt på forhold som er særegne for statlige regnskaper. Vi anbefaler at det opprettes et eget uavhengig organ for utarbeidelse av regnskapsstandardene for sikre en større grad av distanse mellom de som utarbeider standarder og de som avlegger regnskapet. Det vil fortsatt kunne være departementet, eventuelt SSØ, som fastsetter standardene som utarbeides av dette organet.

Dersom målet om effektiv ressursbruk i samfunnet skal nås, mener vi at det også i kommunene må utarbeides periodiserte regnskaper. Vi anbefaler derfor at det settes i gang et pilotprosjekt med utprøving av periodiserte regnskaper i kommunesektoren.

Nedenfor besvarer vi de konkrete spørsmålene i høringsnotatet.

#### Høringsspørsmål 1:

Etter vårt syn er det hensiktsmessig å etablere et felles sett med statlige regnskapsstandarder basert på periodiseringsprinsippet, for virksomheter som velger å føre sitt interne virksomhetsregnskap etter andre prinsipper enn kontantprinsippet. Dette muliggjør sammenligninger mellom de virksomheter som velger å føre sitt interne virksomhetsregnskap

etter andre prinsipper enn kontantprinsippet. Skal målet om mest mulig effektiv ressursbruk nås, mener vi at det på sikt er nødvendig å innføre et krav om at virksomhetsregnskapene skal være periodiserte regnskaper. For å minimere ressursbruk knyttet til regnskapsavleggelse og for å tilpasse oss internasjonal utvikling, mener vi som nevnt i innledningen over at statsregnskapet også bør være et periodisert regnskap, noe som ville innebære at statlige forvaltningsorgan ikke behøver å avlegge kontantregnskap.

#### Høringsspørsmål 2:

Vi mener at det er nødvendig at det utarbeides en felles statlig kontoplan for at målene om sammenlignbarhet og effektiv ressursutnyttelse skal nås. Det synes hensiktsmessig at denne tar utgangspunkt i og legges tett opp til Norsk Standard kontoplan. Dette minimerer blant annet ressursbruk knyttet til utarbeidelse av kontoplanen.

#### Høringsspørsmål 3:

Som nevnt i innledningen, mener vi at det mest hensiktsmessige hadde vært at regnskapsføringen av pensjoner fulgte reguleringen fra IPSASB. IPSAS 25 regulerer ansatteytelser. Årets beregnede pensjonspremie fra SPK sies å være beregnet på en måte som gjør at den antas å være dekkende for de rettigheter som opparbeides i ordningen i løpet av det enkelte forsikringsår. Vi anser dette som et hensiktsmessig første skritt i behandlingen av pensjoner.

#### Høringsspørsmål 4:

I følge regnskapsteorien skal et foretak velge en avskrivningsmetode som passer til profilen på ytelsene fra det driftsmidlet som er anskaffet. Dette følger også av IPSAS 17.76. Det synes som en hensiktsmessig praktisk tilpasning å legge til grunn lineære avskrivninger i regnskapsstandardene som er utarbeidet i pilotprosjektet.

#### Høringsspørsmål 5:

Prinsipielt mener vi det er uheldig at kalkulatorisk forsikringspremie ikke beregnes og føres som en kostnad i virksomhetsregnskapet, jf. målet om at regnskapet skal vise hva det koster å tilby en tjeneste. Vi har imidlertid forståelse for at det av praktiske grunner ikke innføres noe krav om beregning av kalkulatorisk forsikringspremie. Så vidt vi er kjent med, praktiseres dette kun i begrenset utstrekning i regnskaper avlagt etter god regnskapsskikk når et foretak er selvassurandør.

#### Høringsspørsmål 6:

Prinsipielt mener vi det er uheldig at kalkulatorisk rente ikke beregnes og føres som en kostnad i virksomhetsregnskapet, jf. målet om at regnskapet skal vise hva det koster å tilby en tjeneste. På den andre side fører ikke foretak i privat sektor rentekostnader om de er fullt ut egenkapitalfinansiert, og målet om sammenlignbare regnskap mellom statlige og private virksomheter sammenholdt med den finansielle situasjonen for staten sett under ett, tilsier at det er hensiktsmessig at renter på statlig finansiering ikke kostnadsføres. Kravet om tilleggsopplysning om kalkulatoriske renter synes hensiktsmessig som en følge av ønsket om informasjon om hva det koster å tilby en tjeneste.

#### Høringsspørsmål 7:

Etter vårt syn ville det være mer hensiktsmessig å presentere innkrevningsvirksomheten i note til regnskapet enn som del av resultatregnskapet. De innkrevde beløp er verken inntekt eller en kostnad for innfordrer, og vedrører etter vårt syn ikke resultatregnskapet.

Høringsspørsmål 8:

Etter vårt syn ville det være mer hensiktsmessig å presentere tilskuddsforvaltningen i note til regnskapet enn som del av resultatregnskapet. De mottatte tilskudd til fordeling til andre er verken inntekt eller kostnad for tilskuddsforvalter, og vedrører etter vårt syn ikke resultatregnskapet.

Høringsspørsmål 9:

Presentasjon av statlige bevilgninger til drift som driftsinntekter i resultatregnskapet kreves også etter de internasjonale regnskapsstandardene for regnskapsføring i offentlig sektor, og vi oppfatter denne reguleringen som hensiktsmessig.

Høringsspørsmål 10:

Vi mener at ordet *resultatregnskap* er uheldig for virksomheter som ikke har økonomisk vinning som formål, og foreslår i stedet begrepet *inntekts- og kostnadsoppstilling*. Vi mener også at ordet *resultat* ikke passer for virksomheter som ikke har økonomisk vinning som formål, og foreslår at *resultat* i inntekts- og kostnadsoppstillingen byttes ut med for eksempel *forskjell mellom inntekter og driftskostnader*. Vi viser for øvrig til svarene på høringsspørsmålene over.

Høringsspørsmål 11:

I SRS 17 er hovedregelen at nasjonaleiendom og kulturminner ikke skal balanseføres, med mindre de brukes som driftsmidler i virksomheten. Dette i motsetning til IPSAS 17, der det er valgfritt uansett bruk om regnskapsføring skal skje eller ei. Den regnskapsmessige løsningen som er valgt for nasjonaleiendom og kulturminner synes hensiktsmessig. Det samme gjelder løsningen som er valgt for tidsskrift og bøker, vi er enige i den praktiske avgrensningen som er gjort av vesentlighetshensyn.

Høringsspørsmål 12:

Etter vårt syn fremtrer de regnskapsmessige løsningene for finansiering av anleggsmidler som hensiktsmessige.

Høringsspørsmål 13:

De regnskapsmessige tilpasningene som er foretatt vedrørende avregning med statskassen, fremstår som hensiktsmessige, gitt de rammer som gjelder for brutto- og nettobudsjetterte statlige virksomheter. Som incentiv for å fremme mest mulig effektiv ressursbruk i samfunnet, mener vi det på et seinere tidspunkt bør revurderes om forvaltningsforetakene skal kunne beholde bevilgede midler som ikke har vært nødvendige å bruke for å utføre pålagte tjenester.

Høringsspørsmål 14:

Etter vårt syn virker det hensiktsmessig å vise en fullstendig balanse med eiendeler, gjeld og eventuell virksomhetskapskapital.

Høringsspørsmål 15:

Verdsettelsesprinsippene som er valgt for etablering av åpningsbalansen fremtrer som hensiktsmessige, jf. målet om å vise hva ytelsen av en tjeneste koster.


Høringsspørsmål 16:

Den direkte modellen for utarbeidelse av kontantstrømoppstilling anses mest hensiktsmessig. I privat sektor er det imidlertid få foretak som bruker denne, da den der anses som mer ressurskrevende enn den indirekte metoden.

Høringsspørsmål 17:

Vi viser til vår innledning og svarene på høringsspørsmålene over.

Med vennlig hilsen  
Den norske Revisorforening



Per Hanstad  
Administrerende direktør



Harald Brandsås  
Fagdirektør