

FORELØPIG STANDARD

Statlig RegnskapsStandard 1

Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse for pilotfasen

Innholdsfortegnelse

Innledning	2
Mål	2
Virkeområde	2
Definisjoner	3
Konkrete problemstillinger	5
Overgangsbestemmelser	13
Iverksettelse	13
Vedlegg 1	15
Vedlegg 2	17
Vedlegg 3	21
Appendiks	22

Dato: 7. desember 2005

Versjon: 1.0

Innledning

I denne standarden er bestemmelsene i standarden satt med **halvfete typer**, mens kommentarer og forklarende tekst er satt i vanlig skrift.

Mål

Målsetningen med denne standarden er å beskrive hvordan årsregnskapet for statlige forvaltningsorganer (heretter kalt virksomheter) som fører sine virksomhetsregnskap etter periodiseringsprinsippet, skal presenteres for å sikre sammenlignbarhet både med virksomhetens regnskaper for tidligere perioder og årsregnskapene for andre virksomheter.

Virkeområde

- 1. Denne standarden skal brukes ved presentasjon av årsregnskapet for statlige virksomheter som fører sine virksomhetsregnskaper etter periodiseringsprinsippet i Finansdepartementets pilotprosjekt.**
- Presentasjonen av årsregnskapene skal innrettes slik at de dekker behovene til regnskapsbrukere som ikke kan kreve spesialutviklede rapporter. Disse årsregnskapene inkluderer regnskaper som presenteres separat eller som en del av annet dokument som årsrapporter og lignende.
- Denne standarden er basert på regnskapslovens kapittel 6 supplert med elementer fra IPSAS 1 Presentation of Financial Statements. Standarden er begrenset til de forhold som antas å være aktuelle i pilotprosjektet. I tillegg behandler standarden forhold som bare vil gjelde for enkelte statlige virksomheter. 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 Finansdepartementet.
- Denne standarden er i denne omgang begrenset til Finansdepartementets pilotprosjekt og vil derfor ikke gjelde for andre virksomheter. Spesielt vil standarden ikke gjelde for statsforetak, helseforetak, særlovselskaper og andre statlige selskaper som fører sine regnskaper i henhold til annet lovverk.
- Denne standarden omhandler presentasjon av årsregnskapene til virksomhetene som deltar i Finansdepartementets pilotprosjekt. I den utstrekning standarden inneholder bestemmelser som går ut over virksomhetens fullmakter i saker av økonomisk art, er virksomhetens fullmakter bestemmende for hvordan forholdet skal behandles og presenteres i virksomhetens regnskaper.
- 6. Standarden er utarbeidet med hjemmel i punkt 3.2.2 i Bestemmelser om statlig økonomistyring. Standarden kommer i tillegg til de bestemmelser som er gitt om regnskapsføring og rapportering i Reglement for økonomistyring i staten og Bestemmelser om økonomistyring i staten av 12. desember 2003.**

Definisjoner

7. Følgende begreper brukes i denne standarden:

Med **periodiseringsprinsippet** skal forstås regnskapsføring etter de grunnleggende prinsippene i regnskapsloven slik at transaksjoner og andre hendelser bokføres når de finner sted (og ikke bare når det finner sted en pengetransaksjon).

Det er i første rekke opptjeningsprinsippet og sammenstillingsprinsippet i regnskapsloven som er grunnlaget for periodisering av inntekter og kostnader. **Opptjeningsprinsippet** innebærer at en inntekt skal resultatføres når den er opptjent, mens **sammenstillingsprinsippet** fastsetter at utgifter skal kostnadsføres i samme periode som den tilhørende inntekt. I mange tilfeller vil man i statlig bevilgnings-finansiert virksomhet ikke kunne anse inntekten opptjent før den aktivitet som inntekten skal dekke helt eller delvis er gjennomført. Dette kan ses på som **motsatt sammenstilling** ved at inntekten periodiseres til den perioden aktiviteten pågår, det vil si i den perioden kostnadene påløper. I andre tilfeller kan inntekten være opptjent, men det er samtidig oppstått en forpliktelse til å gjennomføre de etterfølgende aktivitetene. I slike tilfeller vil det måtte vurderes om det er mest riktig å presentere resultateffekten som en utsatt inntekt eller en kostnadsavsetning.

Eiendeler er ressurser som kontrolleres av en virksomhet og som er et resultat av tidligere hendelser som forventes å tilføre virksomheten fremtidige tjenester eller økonomiske fordeler.

Kontantstrømmer er tilgang og avgang av kontanter og kontantekvivalenter.

Kontroll er myndigheten til å styre de finansielle og operative handlingene til en annen virksomhet med sikte på økonomisk fordel.

Ekstraordinære poster er inntekter eller kostnader som oppstår som følge av hendelser eller transaksjoner som klart kan skilles fra virksomhetens ordinære aktiviteter, og som ikke forventes å gjenta seg ofte eller jevnlig og som faller utenfor virksomhetens innflytelse eller kontroll.

En **finansiell eiendel** er:

- (a) kontanter;
- (b) en kontraktsfestet rett til å motta kontanter eller andre finansielle eiendeler fra en annen virksomhet
- (c) en kontraktsfestet rett til å utveksle finansielle instrumenter med en annen virksomhet under vilkår som potensielt er gunstige; eller
- (d) et egenkapitalinstrument fra en annen virksomhet

Vesentlige feil er feil eller mangler i tall eller annen informasjon som medfører at det foretas feilaktige eller mangelfulle avgjørelser eller vurderinger basert på regnskapsavlegget. Vesentlighet vil avhenge av art, størrelse eller konsekvenser når det foreligger en utelatelse eller uriktig fremstilling. .

Gjeld er forpliktelser for virksomheten som følge av tidligere hendelser, som når de innfris, forventes å resultere i en reduksjon av økonomiske fordeler eller inntjeningsmuligheter.

Informasjon betraktes som **vesentlig informasjon** som hvis den utelates eller fremstilles uriktig kan påvirke beslutninger eller vurderinger basert på regnskapsavlegget. Vesentlighet vil avhenge av art, størrelse eller konsekvensene når det foreligger en utelatelse eller uriktig fremstilling.

Ordinære aktiviteter er alle aktiviteter som foretas som en del av virksomhetens tjenesteproduksjon eller omsetning av varer eller tjenester. Ordinær virksomhet omfatter også aktiviteter som befordres av eller oppstår som følge av virksomhetens tjenesteproduksjon eller omsetning av varer og tjenester.

Balansedagen er den siste dagen i regnskapsperioden.

Med **årsregnskap** forstås i denne standarden en sammenstilling av posteringene virksomheten har rapportert til statsregnskapet, og en oppstilling av resultatregnskap, balanse, kontantstrømmer og noter ført etter periodiseringsprinsippet.

Konkrete problemstillinger

Komponenter i årsregnskapet

8. Et fullstendig årsregnskap skal inneholde følgende komponenter:
- (a) rapport til statsregnskapet
 - (b) balanse
 - (c) resultatregnskap
 - (d) kontantstrømoppstilling
 - (e) noter
9. Innholdet i årsregnskapet i paragraf 8 ovenfor tar utgangspunkt i regnskapslovens kapittel 6, men slik at regnskapsavlegget fra virksomhetene også skal omfatte en rapport til statsregnskapet, jf Bestemmelser om økonomistyring i staten, kapittel 3. Oppstillingsplan for utdrag av rapporteringen til statsregnskapet er tatt inn som vedlegg 3 til denne standarden. Det er for øvrig benyttet de samme betegnelser som i regnskapsloven.
10. **Årsregnskapet skal på en korrekt og fullstendig måte presentere virksomhetens resultatregnskap, balanse og kontantstrømmer. Årsregnskapet skal i tillegg til disse elementene vise en sammenstilling av posteringene virksomheten har rapportert til statsregnskapet. Årsregnskapet skal settes opp i samsvar med de statlige regnskapsstandardene og Finansdepartementets veiledninger med de nødvendige tilleggsopplysninger. I årsregnskapet skal det også tas inn opplysninger om alle forhold som påvirker regnskapsavlegget. Virksomhetens samlede regnskapsavlegg skal også oppfylle de krav som er stilt til regnskapsføring og rapportering i Reglement for økonomistyring i staten og Bestemmelser om økonomistyring i staten.**
11. **Årsregnskapet skal presenteres i norske kroner.**
12. **Det skal angis i årsregnskapet om det er avlagt i samsvar med de statlige regnskapsstandardene og de krav som er stilt til regnskapsføring og rapportering i Reglement for økonomistyring i staten og Bestemmelser om økonomistyring i staten.**
13. **Bokførte opplysninger skal ikke endres eller slettes. Etter bokføring skal feilføringer rettes ved en ny dokumentert postering i det system feilen oppstod. Korreksjonen skal skje ved at den opprinnelige posteringen reverseres i sin helhet. Det skal som regel henvises til opprinnelig postering på korreksjonsbilaget.**
14. Feilføringer skal korrigeres som angitt i paragraf 13 ovenfor. Feilføringer kan ikke korrigeres gjennom opplysninger om hvilket regnskapsprinsipp som er lagt til grunn, omtale i noter eller i annet forklarende materiale. Retting eller endring av andre registrerte opplysninger enn de bokførte, som direkte eller indirekte påvirker bokførte opplysninger og andre regnskapsmessige disposisjoner, skal dokumenteres.

15. **Dersom virksomheten unntaksvis kommer til at regnskapet ikke gir et dekkende bilde ved å følge en bestemmelse i en statlig regnskapsstandard, og derfor finner det riktig å fravike bestemmelsen for å oppnå en korrekt presentasjon av regnskapet, skal virksomheten oppgi følgende:**
- (a) **at virksomhetens ledelse har konkludert med at årsregnskapet på en korrekt måte viser dens balanse, resultat og kontantstrømmer;**
 - (b) **at virksomheten i det alt vesentlige har oppfylt de aktuelle statlige regnskapsstandardene, men at det er gjort unntak fra bestemmelser i en nærmere angitt statlig regnskapsstandard for å kunne presentere et korrekt regnskap;**
 - (c) **hvilken standard virksomheten har fraveket, hvilken bestemmelse som det ikke er tatt hensyn til og hva denne bestemmelsen innebærer, årsaken til at den regnskapsmessige behandlingen i så fall vil bli feilaktig, hvilken regnskapsmessig behandling virksomheten derfor har valgt; og**
 - (d) **den økonomiske virkning avviket har på virksomhetens inntekter, kostnader, resultat og balanse samt kontantstrømmer i de aktuelle regnskapsperiodene.**
16. De prinsipper som er fastsatt i økonomiregelverket kan ikke fravikes. Dersom det oppstår et behov for å fravike disse bestemmelsene ved utarbeidelse av virksomhetens regnskap, må spørsmålet forelegges Finansdepartementet.
17. Årsregnskapet vil bli ansett for misvisende når det presenteres med merknader som "er basert på" eller "i det vesentlige tilfredsstiller kravene" i de statlige regnskapsstandardene uten at det er gitt ytterligere informasjon om hvilke krav som er fraveket, når det fremgår klart at viktige opplysningskrav eller viktige regnskapstekniske krav ikke er oppfylt.
18. For å sikre at regnskaper som hevdes å være i samsvar med de statlige regnskapsstandardene tilfredsstiller regnskapsbrukernes behov, inneholder denne standarden de generelle kravene som må være tilfredsstilt for at et regnskap er korrekt presentert. Denne standarden gir også veiledning om hvordan virksomheten skal kunne fastslå når det unntaksvis bør gjøres avvik, og hvordan omstendighetene som fører til behov for å fravike standarden skal dokumenteres.
19. En korrekt presentasjon av regnskapsmaterialet krever:
- (a) at regnskapsprinsippene innrettes i samsvar med punkt 18 nedenfor;
 - (b) at regnskapsinformasjonen, inkludert regnskapsprinsipper, presenteres på en måte som sikrer relevant, pålitelig, sammenlignbar og forståelig informasjon; og som
 - (c) gir tilleggsinformasjon når det unntaksvis er behov for å fravike de statlige regnskapsstandardene når de ikke setter regnskapsbrukeren i stand til å forstå hvilke virkninger visse transaksjoner eller hendelser har på virksomhetens balanse og resultat.

20. Virksomhetene skal legge til grunn slike regnskapsprinsipper at virksomhetens regnskap tilfredsstiller alle krav i de statlige regnskapsstandardene som er gjort gjeldende for virksomheten. På områder hvor det ikke er fastsatt særskilte krav, skal virksomheten legge til grunn prinsipper som sikrer at regnskapet gir informasjon som er:
- (a) relevant for regnskapsbrukere som skal fatte beslutninger; og
 - (b) pålitelig ved at den:
 - i. viser et korrekt bilde av kostnader, inntekter og eventuelt resultat, og balanse for virksomheten
 - ii. reflekterer de økonomiske realitetene ved transaksjoner og hendelser
 - iii. er nøytralt og uten skjevheter
 - iv. tilfredsstiller forsiktighetsprinsippet
 - v. er fullstendig
21. Dersom en statlig regnskapsstandard inneholder flere alternative regnskapsprinsipper, skal virksomheten velge ett av alternativene og bruke det konsekvent dersom ikke standarden særskilt krever eller tillater gruppering av elementer i kategorier (transaksjoner, hendelser, saldo, beløp, m.v.) som skal brukes. Dersom standarden krever eller tillater inndeling i separate kategorier, skal virksomheten bruke samme regnskapsprinsipp konsekvent i hver enkelt kategori.
22. Når virksomheten har valgt regnskapsprinsipp, kan en endring av regnskapsprinsipp bare gjennomføres i samsvar med bestemmelsene i NSRS 3 Ekstraordinære inntekter og kostnader, korrigerings av feil og virkning av prinsippendring og estimatendring, og må brukes på alle elementer eller kategorier av elementer som angitt i foregående punkt.
23. Regnskapsavlegget skal inneholde en vurdering av spørsmålet om fortsatt drift. Så lenge det ikke er sannsynlig at virksomheten vil bli avviklet eller omdannet, skal regnskapet utarbeides under forutsetning om fortsatt drift. Dersom virksomheten i forbindelse med vurderingen av om det er grunnlag for fortsatt drift blir oppmerksom på forhold som kan gi alvorlig tvil om grunnlaget for fortsatt drift er til stede, skal angjeldende forhold omtales i regnskapsavlegget. Dersom det er sannsynlig at virksomheten vil bli avviklet eller omdannet, skal grunnlaget for dette omtales i regnskapsavlegget hvor det også klargjøres hvilke prinsipper som er lagt til for regnskapsføringen.
24. Presentasjonsform og klassifikasjon av elementene i regnskapet skal beholdes uendret fra en periode til den neste, med mindre:
- (a) en vesentlig omlegging av virksomhetens driftsform eller en gjennomgang av virksomhetens regnskap viser at en endring av

- presentasjonsform og klassifikasjon vil resultere i en mer formålstjenlig presentasjon av hendelser og transaksjoner; eller
- (b) en endring må gjøres som følge av krav i en statlig regnskapsstandard.

25. Forhold som er av avgjørende betydning som følge av sin art, skal presenteres separat i regnskapet. Forhold som er av avgjørende betydning i kraft av sin størrelse, men er av samme art kan aggregeres. Immaterielle størrelser kan aggregeres med størrelser av samme type eller funksjon.
26. Eiendeler og forpliktelser kan ikke presenteres netto med mindre dette bestemmes eller er tillatt av annen statlig regnskapsstandard.
27. Inntekter og kostnader kan ikke utlignes (nettoføres) unntatt når en statlig regnskapsstandard krever det eller tillater det.

Sammenligningstall

28. Sammenligningstall for foregående regnskapsperiode skal inkluderes på hver regnskapspost. Sammenligningstall kan utelates når regnskapet avlegges etter denne standarden første gang, eller dersom en statlig regnskapsstandard tillater eller krever at slik informasjon utelates. Sammenligningstall og andre tilleggsopplysninger skal inkluderes i beretninger og tilsvarende informasjon når det er av betydning for å kunne danne seg et bilde av virksomhetens utvikling for inneværende periode.
29. Dersom det skal være mulig å danne seg et bilde av virksomhetens utvikling, må tallene for foregående regnskapsperiode være sammenlignbare med inneværende års tall. Tallene for foregående regnskapsperiode skal derfor som hovedregel omarbeides dersom dette er nødvendig for å oppnå sammenlignbarhet. Dette innebærer at det er de omarbeidede tallene som skal vises som tall for foregående periode, og ikke de regnskapstall som formelt ble fastsatt for foregående regnskapsperiode.
30. Dersom presentasjon eller klassifisering av poster i regnskapet endres, skal sammenligningstallene så langt det er praktisk mulig også omarbeides for å oppnå sammenlignbarhet. Det skal opplyses om hvorfor og i hvilket omfang, samt grunnlaget for at en regnskapspost er omklassifisert. Dersom det ikke er praktisk mulig å omarbeide sammenligningstall, skal virksomheten begrunne hvorfor sammenligningstallene ikke er omarbeidet og angi hvilke endringer som skulle vært foretatt.

Struktur og innhold

Identifikasjon

31. Et regnskapsavlegg skal kunne identifiseres og skilles fra annen informasjon som finnes i samme dokument.

32. Hver del av et regnskapsavlegg skal kunne identifiseres. I tillegg skal følgende opplysninger fremgå på tittelsiden i regnskapsavlegget og gjentas ved behov:
- (a) virksomhetens navn og organisasjonsnummer
 - (b) om dokumentet er et årsregnskap
 - (c) dato eller hvilken periode regnskapsavlegget gjelder for
 - (d) hvilken valuta som er brukt i regnskapsavlegget
 - (e) hvilken enhet som er brukt i tallmaterialet i regnskapsavlegget

Regnskapsperiode

33. Virksomheten skal presentere et virksomhetsregnskap årlig. Dersom virksomheten unntaksvis endrer tidspunktet for regnskapsavlegget, og regnskapet omfatter en periode som er lenger eller kortere enn ett år, skal virksomheten i tillegg til å oppgi hvilke periode regnskapsavlegget gjelder også opplyse om:
- (a) årsaken til at perioden regnskapet gjelder for ikke er ett år; og
 - (b) det forhold at resultatregnskapet, forandringer i netto eiendeler/virksomhetskapital, kontantstrømmer med tilhørende noter for foregående periode ikke kan sammenlignes med tilsvarende tall i inneværende regnskapsperiode.

Rapport til statsregnskapet

34. Virksomhetens rapport til statsregnskapet skal presenteres i henhold til kapittel 3 i Bestemmelser om økonomistyring i staten. Et utdrag av virksomhetens rapport til statsregnskapet skal presenteres som en del av regnskapsavlegget i samsvar med oppstillingsplanen i vedlegg 3.
35. Bruttobudsjetterte virksomheter skal presentere de vesentligste detaljlinjene i sin S-rapport gruppert etter hovedlinjer I til VII som angitt i vedlegg 3. Bruttobudsjetterte virksomheter skal presentere budsjettall i henhold til tildelingsbrevet fra overordnet myndighet. Det skal opplyses i note til vedlegg 3 om eventuelle endringer i forhold til opprinnelig tildelt budsjett. Nettobudsjetterte virksomheter skal presentere rapporten om beholdningen på oppgjørskontoen i Norges Bank til Finansdepartementet i vedlegg 3.

Balansen

36. Virksomheten skal som hovedregel skille mellom anleggsmidler og omløpsmidler i balanseoppstillingen. Tilsvarende skal det som regel skilles mellom kortsiktig og langsiktig gjeld. Virksomhetens balanse skal presenteres i samsvar med oppstillingsplanen i vedlegg 2 til denne standarden. Dersom en virksomhet unntaksvis ikke gjennomfører et slikt skille, skal eiendeler og gjeld presenteres i balanseoppstillingen etter likviditet.

37. Uavhengig av hvordan eiendeler og gjeld presenteres i balanseoppstillingen skal virksomheten for hver enkelt post som inneholder både kortsiktige og langsiktige poster opplyse om hvor stor del som forventes å forfalle mer enn 12 måneder etter balansedagen.

Vurderingsregler for eiendeler

38. **Anleggsmidler er eiendeler som er bestemt til varig eie eller bruk. Alle andre eiendeler er omløpsmidler. Fordringer som skal tilbakebetales innen ett år, kan ikke klassifiseres som anleggsmidler.**
39. Eiendeler skal klassifiseres som omløpsmidler når:
- (a) de forventes å bli omsatt, solgt eller forbrukt i løpet av virksomhetens normale driftssyklus; eller
 - (b) de er ervervet primært for omsetning eller andre kortsiktige formål og forventes omsatt innen 12 måneder etter balansedagen; eller
 - (c) de er kontanter eller kontantekvivalenter

Dersom hensikten med en eiendel endres, skal den omklassifiseres.

Vurderingsregler for gjeld

40. **Gjeld skal klassifiseres som langsiktig, unntatt når:**
- (a) den forventes å bli innfridd i løpet av virksomhetens normale driftssyklus; eller
 - (b) den forfaller til betaling innen 12 måneder etter balansedagen
41. **Virksomheten skal videreføre klassifikasjon av gjeld som langsiktig selv om den forfaller til betaling innen 12 måneder etter balansedagen når:**
- (a) den opprinnelig var klassifisert som langsiktig;
 - (b) virksomheten har til hensikt å foreta en langsiktig refinansiering av gjeldsposten; og
 - (c) denne intensjonen er underbygget av en avtale om refinansiering eller endring av tilbakebetalingsplanen som er inngått før regnskapet er fastsatt.

Den andel av gjelden som i henhold til denne bestemmelsen er ikke klassifisert som kortsiktig gjeld, skal sammen med eventuell tilleggsinformasjon omtales i note til balanseoppstillingen.

Virksomhetskapi tal

42. **Virksomhetskapi tal kan bare opptjenes etter særskilt fullmakt fra Stortinget. Det skal gis hjemmelshenvisning i note til regnskapet.**

Innholdet i balanseoppstillingen

43. Virksomhetens balanse skal presenteres i samsvar med oppstillingsplanen i vedlegg 2 til denne standarden. Når forholdene tilsier det kan virksomheten slå sammen poster dersom dette fører til at balanseoppstillingen blir mer oversiktlig, men oppstillingen skal alltid inneholde følgende poster:
- (a) immaterielle eiendeler
 - (b) varige driftsmidler
 - (c) finansielle eiendeler
 - (d) investeringer som føres etter egenkapitalmetoden
 - (e) varebeholdninger
 - (f) fordringer
 - (g) kontanter og kontantekvivalenter
 - (h) forpliktelser
 - (i) kortsiktig gjeld
 - (j) langsiktig gjeld
 - (k) avregninger med statskassen
 - (l) virksomhetskapskapital
44. Oppstillingen ovenfor er satt opp med utgangspunkt i bestemmelsene i regnskapslovens § 6-2 og oppstillingsplanen i vedlegg 2, men det er åpnet for at den enkelte virksomhet kan slå sammen poster når forholdene tilsier det.
45. Virksomheten skal supplere balanseoppstillingen med flere poster, overskrifter og delsummer dersom en statlig regnskapsstandard eller andre regler og retningslinjer krever det, eller når det er nødvendig for å gi et korrekt bilde av virksomhetens økonomiske stilling.
46. Virksomheten skal når forholdene tilsier det spesifisere den enkelte post i balanseoppstillingen, og enten inkludere spesifikasjonen i balanseoppstillingen eller presentere spesifikasjonen i noter til den aktuelle post i balansen.

Resultatregnskap

47. Virksomhetens resultatregnskap skal presenteres i samsvar med oppstillingsplanen i vedlegg 1 til denne standarden. Når forholdene tilsier det kan virksomheten slå sammen poster dersom dette fører til at resultatregnskapet blir mer oversiktlig, men regnskapet skal alltid inneholde følgende poster:
- (a) driftsinntekter
 - (b) driftskostnader
 - (c) ordinært driftsresultat
 - (d) finansinntekter
 - (e) finanskostnader

- (f) inntekter fra eierandeler i selskaper m.v.
- (g) avregninger
- (h) resultat av ordinære aktiviteter
- (i) ekstraordinære inntekter og kostnader
- (j) innkrevningsvirksomhet
- (k) tilskuddsforvaltning
- (l) periodens resultat

Virksomheten skal supplere resultatoppstillingen med flere poster, overskrifter og delsummer dersom en statlig regnskapsstandard eller andre regler og retningslinjer krever det, eller når det er nødvendig for å gi et korrekt bilde av virksomhetens økonomiske resultat.

- 48. Virksomheten skal når de enkelte postene er vesentlig spesifisere sine samlede inntekter, og inkludere spesifikasjonen enten i resultatregnskapet eller presentere spesifikasjonen i noter til den aktuelle post i resultatregnskapet.
- 49. Virksomheten skal når de enkelte postene er vesentlig presentere en analyse av kostnadene basert enten på kostnadenes art eller funksjon, og inkludere spesifikasjonen enten i resultatregnskapet eller presentere spesifikasjonen i noter til den aktuelle post i resultatregnskapet.
- 50. Virksomheter som klassifiserer (presenterer) sine kostnader etter funksjon skal legge frem tilleggsinformasjon om kostnadenes art, inkludert nedskrivnings- og avskrivningskostnader, lønnskostnader og sosiale kostnader, og finanskostnader.

Kontantstrømoppstilling

- 51. Virksomheten skal som en del av sitt regnskapsavlegg presentere en kontantstrømoppstilling i samsvar med SRS 2.

Noter

Struktur

- 52. Notene til regnskapsoppstillingene til en virksomhet skal:
 - (a) presentere informasjon om forutsetningene som ligger til grunn for regnskapsavlegget og de regnskapsprinsipper valgt og brukt i behandlingen av vesentlige transaksjoner og andre hendelser;
 - (b) presentere den informasjon som de statlige regnskapsstandardene krever og som ikke er presentert på andre punkter i regnskapsavlegget; og
 - (c) fremlegge opplysninger som ikke er presentert i regnskapsoppstillingene, men som er nødvendige av hensyn til en korrekt og fullstendig presentasjon.

53. **Notene til regnskapsoppstillingene skal presenteres på en systematisk måte. Hver linje i resultatregnskapet, balansen eller i kontantstrømoppstillingen skal inneholde referanser til alle noter med informasjon om den aktuelle linjen.**
54. Notene skal gi de opplysninger som er nødvendige for å bedømme virksomhetens finansielle stilling og resultat og som ikke fremgår av årsregnskapet for øvrig. Opplysninger kan likevel utelates når de ikke er av betydning for å bedømme virksomhetens finansielle stilling og resultat.

Presentasjon av regnskapsprinsipper

55. **I en særskilt note (prinsippnote) skal virksomheten beskrive følgende:**
- (a) **hvilket verdivurderingsprinsipp eller verdivurderingsprinsipper som er lagt til grunn ved utarbeidelsen av regnskapsavlegget**
 - (b) **om virksomheten har benyttet overgangsbestemmelser i de statlige regnskapsstandardene, og i tilfelle hvilke; og**
 - (c) **de prinsipper som er nødvendige for å få en korrekt forståelse av regnskapsavlegget.**
56. Det skal gis opplysninger om hvilke regnskapsprinsipper som er brukt. Endringer i prinsippanvendelsen skal begrunnes, og det skal opplyses om virkningen av endring av regnskapsprinsipp. Tilsvarende gjelder feil i tidligere årsregnskap og korrigering av slike feil, samt omklassifiseringer.

Andre opplysninger

57. **Virksomheten skal i tillegg gi opplysninger om følgende forhold dersom opplysningene ikke finnes i eller i tilslutning til regnskapsavlegget:**
- (a) **virksomhetens kontoradresse og tilknytningsform;**
 - (b) **en beskrivelse av virksomhetens drift og hovedaktiviteter;**
 - (c) **referanse til det lovverk som gjelder for virksomheten; og**
 - (d) **navnet til virksomhetens overordnede myndighet og ansvarlige departement**

Overgangsbestemmelser

58. **Alle bestemmelsene i denne standarden skal iverksettes fra den dato Finansdepartementet bestemmer.**

Iverksettelse

59. **Denne statlige regnskapsstandard gjelder for årsregnskap som omfatter regnskapsperioder som begynner 1. januar 2005 eller senere i statlige**

**virksomheter som fører sitt virksomhetsregnskap etter
periodiseringsprinsippet i Finansdepartementets pilotprosjekt.**

Vedlegg 1 Oppstillingsplan for resultatregnskapet

	Note	2005	2004
Driftsinntekter			
Inntekt fra bevilgninger			
Gebyrer og lisenser			
Tilskudd og overføringer fra andre statsorganer			
Gevinst ved salg av eiendom, anlegg og maskiner			
Salgs- og leieinntekter			
Andre driftsinntekter			
<i>Sum driftsinntekter</i>			
Driftskostnader			
Lønn og sosiale kostnader			
Varekostnader			
Andre driftskostnader			
Avskrivninger			
Nedskrivninger			
<i>Sum driftskostnader</i>			
Ordinært driftsresultat			
Finansinntekter og finanskostnader			
Finansinntekter			
Finanskostnader			
<i>Sum finansinntekter og finanskostnader</i>			
Inntekter fra eierandeler i selskaper m.v.			
Utbytte fra selskaper m.v.			
<i>Sum inntekter fra eierandeler i selskaper m.v.</i>			
Resultat av ordinære aktiviteter			
Ekstraordinære inntekter og kostnader			
Ekstraordinære inntekter			
Ekstraordinære kostnader			
<i>Sum ekstraordinære inntekter og kostnader</i>			
Avregninger			
Netto avregning til forpliktelse (nettobudsjetterte)			
Avregning mot statskassen (bruttobudsjetterte)			
Tilbakeførte utsatte inntekter			
<i>Sum avregninger</i>			

	Note	2005	2004
Innkrevningsvirksomhet			
Inntekter av avgifter og gebyrer direkte til statskassen			
Andre inntekter fra innkrevningsvirksomhet			
Overføringer til statskassen			
<i>Sum innkrevningsvirksomhet</i>			
 Tilskuddsforvaltning			
Overføringer fra statskassen til tilskudd til andre			
Utbetalinger av tilskudd til andre			
<i>Sum tilskuddsforvaltning</i>			
 Periodens resultat			
 Disponeringer			

Vedlegg 2 Oppstillingsplan for virksomhetens balanse

	Note	2005	2004
EIENDELER			

A. Anleggsmidler

- I Immaterielle eiendeler**
 - Forskning og utvikling
 - Rettigheter og lignende immaterielle eiendeler
 - Sum immaterielle eiendeler*

- II Varige driftsmidler**
 - Bygninger, tomter og annen fast eiendom
 - Maskiner og anlegg
 - Driftsløsøre, inventar, verktøy og lignende
 - Anlegg under utførelse
 - Beredskapsanskaffelser
 - Sum varige driftsmidler*

- III Finansielle anleggsmidler**
 - Investeringer i datterselskaper
 - Investeringer i tilknyttet selskap
 - Investeringer i aksjer og andeler
 - Langsiktige fordringer
 - Sum finansielle anleggsmidler*

Sum anleggsmidler**B. Omløpsmidler**

- I Varebeholdninger og forskudd til leverandører**
 - Varebeholdninger
 - Forskuddsbetalinger til leverandører
 - Sum varebeholdninger og forskudd til leverandører*

- II Fordringer**
 - Kundefordringer
 - Andre fordringer
 - Opptjente tilskudd
 - Øvrige opptjente inntekter
 - Sum fordringer*

III Kasse og bank

Bankinnskudd

Andre kontanter og kontantekvivalenter

Sum kasse og bank

Sum omløpsmidler

Sum eiendeler

	Note	2005	2004
VIRKSOMHETSKAPITAL OG GJELD			
C. Virksomhetskapi tal			
I	Innskutt virksomhetskapi tal		
	Innskutt virksomhetskapi tal		
	<i>Sum innskutt virksomhetskapi tal</i>		
II	Opptjent virksomhetskapi tal		
	Resultatandeler i datterselskap og tilknyttede selskaper		
	Annen opptjent virksomhetskapi tal		
	<i>Sum opptjent virksomhetskapi tal</i>		
	Sum virksomhetskapi tal		
D. Forpliktelser og gjeld			
I	Avsetning for langsiktige forpliktelser		
	Forpliktelser knyttet til anleggsmidler		
	Andre avsetninger for forpliktelser		
	<i>Sum avsetning for langsiktige forpliktelser</i>		
II	Annen langsiktig gjeld		
	Øvrig langsiktig gjeld		
	<i>Sum annen langsiktig gjeld</i>		
III	Kortsiktig gjeld		
	Leverandørgjeld		
	Skyldig skattetrekk		
	Skyldige offentlige avgifter		
	Avsatte feriepenger		
	Forskudd fra kunder		
	Påløpte kostnader og forskuddsbetalt inntekt		
	Avsatt andel av ubrukt bevilgning		
	Ubrukte tilskudd		
	Annen kortsiktig gjeld		
	<i>Sum kortsiktig gjeld</i>		
IV	Avregning med statskassen/avsetning for forpliktelser		
	Avsetning for forpliktelser (nettobudsjetterte)		
	Avregning med statskassen (bruttobudsjetterte)		
	<i>Sum</i>		
	Sum gjeld		

Sum virksomhetskapital og gjeld

Vedlegg 3 Oppstillingsplaner for utdrag av rapporteringen til statsregnskapet

Det vises til paragraf 34 når det gjelder presentasjon av budsjettall og mer detaljert informasjon i oppstillingen nedenfor.

1. Statlige virksomheter som får bruttobevilgning

Virksomhetens navn:

Periode:

	Konto	Budsjett	Regnskap
I	Driftsutgifter		
II	Investeringer		
III	Inntekter		
IV	Overføringer		
V	Innbetalinger – Norges Bank		
VI	Utbetalinger – Norges Bank		
VII	Bevegelse mellomværende		

Regnskap

Mellomværende pr. 01.01.2005

Bevegelse mellomværende

Mellomværende pr. 31.12.2005

2. Statlige virksomheter som har unntak fra bruttoprinsippet

Virksomhetens navn:

Periode:

Regnskapsførerkonto:

I	Inngående beholdning
II	Endring i perioden
III	Utgående beholdning

Regnskap

APPENDIKS	SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse
Status:	Foreløpig standard
Format:	Tematisk er SRS 1 redigert etter standardoppsettet for standarder i pilotprosjektet som i hovedsak følger IPSAS. Teksten i standarden er utformet på samme måten som tilsvarende IPSAS-standarder. Bestemmelsene er satt med uthevet skrift, mens kommentarer og utdypninger av bestemmelsene er satt som vanlig tekst.
Forholdet til NRS:	Det er ikke utarbeidet en norsk standard for oppstillingsplanene for resultatregnskap og balanse. Norsk regnskapspraksis er basert på de obligatoriske oppstillingsplanene i regnskapslovens kapittel 6. Oppstillingsplanene for resultatregnskap og balanse i SRS 1 følger strukturen i regnskapslovens kapittel 6, men er begrenset til de forhold som antas å foreligge i pilotvirksomhetene. Kravene til noteopplysninger er forenklet i forhold til regnskapslovens kapittel 7.
Forholdet til IPSAS:	Innholdsmessig er det stor grad av samsvar mellom IPSAS 1 Presentation of Financial Statement og SRS 1 Oppstillingsplaner for resultatregnskap og balanse. Kravene til noteopplysninger og annen tilleggs informasjon er tatt inn i paragrafene 52 til 57 i SRS 1 som innholdsmessig tilsvarende paragrafene 122 til 133 i IPSAS 1 Presentation of Financial Statements.
Avvik fra NRS:	
Resultatregnskapet:	Avsnittet <i>Finanskostnader</i> er forenklet og tilpasset statlige virksomheter. Linjene for <i>finansielle omløps- og anleggsmidler</i> er tatt ut. Tilsvarende er linjene for <i>skattekostnader</i> ikke med i oppstillingsplanen. Oppstillingsplanen inneholder følgende statsspesifikke avsnitt: <i>Avregninger, Innkrevningsvirksomhet og Tilskuddsforvaltning</i>.
Balansen:	Avsnitt B III er ikke inkludert i SRS 1. Ellers samsvarer avdeling B med regnskapslovens § 6-2 Balanse. Avdeling D er supplert med et statsspesifikt avsnitt D IV som inneholder avregninger med statskassen.
Spesielle forhold:	Standarden inneholder en særlig bestemmelse i paragraf 34 om presentasjon av virksomhetens rapport til statsregnskapet, og en oppstillingsplan (vedlegg 3) for presentasjon av denne rapporten.