



Høgskulen
på Vestlandet

BACHELOROPPGAVE

Hva er ulikhetene mellom de statlige regnskapsstandardene (SRS) og regnskapsreglene i det private næringsliv (GRS)

What are the differences between the state accounting standards (SRS) and the accounting rules in privat business (GRS)

Av

207: Birgitte Knapstad

206: June Louice Døssland

Bacheloroppgave for regnskapsfører

Emnekode: BOA-2001 – Økonomi og administrasjon

Innleveringsdato:

Jeg bekrefter at arbeidet er selvstendig utarbeidet, og at referanser/kildehenvisninger til alle

kilder som er brukt i arbeidet er oppgitt, jf. Forskrift om studium og eksamen ved Høgskulen på Vestlandet, §

Forord

Denne bacheloroppgaven er skrevet av June Louice Døssland og Birgitte Knapstad. Oppgaven er skrevet på 6. semester på bachelorstudiet i økonomi og administrasjon, profilering regnskap ved Høgskulen på Vestlandet, Campus Sogndal. Temaet for oppgaven er regnskapsstandarder.

Oppgaven skal ta for seg de statlige regnskapsstandardene (SRS), og hvordan de skiller seg fra grunnleggende god regnskapsskikk (GRS). Vi vil ta utgangspunkt i noen av standardene fra SRS og sammenligne de mot GRS.

Vi valgte dette temaet fordi vi synes det kunne vært interessant å fordype seg i det i og med at statlige regnskapsstandarder ikke har vært en del av pensumet på studiet.

Det har vært både interessant og lærerikt å se på forskjellene mellom statlig og privat regnskap. Vi har ikke noe særlig forhold til føring etter statlige regnskapsstandarder så vi er fornøgte med å ha fått en innsikt i hvilke forskjeller som er og konsekvensene av disse.

Vi vil takke vår veileder Willy Myhre for gode og konstruktive tilbakemeldinger, samt gode innspill underveis i denne oppgaven.

Birgitte Knapstad

June Louice Døssland

Sammendrag

Objektivt: Målet med denne oppgaven er å undersøke hva som er ulikhetene mellom de statlige regnskapsstandardene (SRS) og regnskapsreglene i det private næringslivet (GRS).

Metode: Vi har valgt å bruke litteraturstudie der vi tar utgangspunkt i lovverket.

Resultat: I denne oppgaven har vi kommet frem til både større og mindre forskjeller mellom føring av statlig og privat regnskap. Resultatet indikerer at de statlige regnskapsstandardene viser en noe mer detaljert føring av regnskapet.

Konklusjon: De største forskjellene mellom føring av statlig og privat regnskap er i formålet der statlig har mer fokus på kostnad og hvordan ulike midler blir brukt. De private virksomhetene har mer fokus på den økonomiske stillingen og resultatet.

Nøkkelord: SRS, GRS, kontantstrømoppstilling, regnskapsstandard, resultat, balanse

Abstract

Objective: The aim of this assignment is to investigate the differences between the state accounting standards (SRS) and the accounting rules in the private business world (GRS).

Method: We have chosen to use a literature study where we take the legislation as a starting point.

Result: In this assignment, we have arrived at both major and minor differences between state and private accounting. The result indicates that the state accounting standards show a somewhat more detailed keeping of the accounts.

Conclusion: The biggest differences between keeping state and private accounts are in the purpose where the state has more focus on cost and how different funds are used. The private enterprises have more focus on the financial position and the result.

Keywords: SRS, GRS, cash flow statement, accounting standard, result, balance sheet

Innhold

Sammendrag	3
Abstract	4
Innhold	5
1.0 Innledning	7
1.1 Formål	7
1.2 Bakgrunn for valg av problemstilling	7
1.3 Problemstilling	7
1.4 Disposisjon	7
1.4.1 Definisjoner	8
1.5 Presiseringer	8
2.0 Metode	9
2.1 Bakgrunn for valg av metode	9
2.2 Datainnsamling og utvalg	9
2.3 Kildekritikk	10
2.4 Reliabilitet/validitet	10
3.0 Teori	11
3.1 De statlige regnskapsstandardene (SRS)	11
3.1.1 Formål med SRS	11
3.2 Regnskapsreglene i det private næringsliv (GRS)	12
3.2.1 Formål med GRS	12
3.3 Balanse og resultatoppstillingen	14
3.4 Noter	14
3.5 SRS / GRS	14
3.6 Presentasjon av regnskapet	15
3.7 Kontantstrømoppstillingen	15
3.8 Transaksjonsbaserte inntekter	16
3.9 Inntekt fra bevilgninger	16
3.10 Anleggsmidler	16
4.0 Resultat	17
4.1 Presentasjon av virksomhetsregnskapet	17

4.3	Kontantstrømoppstilling	21
4.4	Transaksjonsbaserte inntekter	22
4.5	Inntekt fra bevilgninger, tilskudd og overføringer til virksomheten, samt overføringer til og fra staten	25
4.6	Anleggsmidler	25
5.0	Diskusjon	29
5.1	Presentasjon av virksomhetsregnskapet	30
5.2	Kontantstrømoppstilling	30
5.3	Transaksjonsbaserte inntekter	31
5.4	Inntekt fra bevilgninger og offentlige tilskudd	32
5.5	Anleggsmidler	32
6.0	Konklusjon	34
7.0	Litteraturliste	35

1.0 Innledning

1.1 Formål

Denne oppgaven har som formål å avdekke forskjellene mellom de statlige regnskapsstandardene (SRS) og private regnskapsregler (GRS). Vi skal ta for oss noen av regnskapsreglene som vi synes det er interessant å finne forskjeller mellom.

1.2 Bakgrunn for valg av problemstilling

Fra 1. januar 2022 startet en innføringsperiode på fem år for alle statlige virksomheter til å ta i bruk de statlige regnskapsstandardene (SRS). SRS er obligatorisk for alle statlige virksomheter.

Høyskolen på Vestlandet la i forbindelse med gjennomføring av bacheloroppgave ut forslag til problemstillinger. Noen av disse omhandlet de statlige regnskapskravene i innføringsperioden og påvirkningen på virksomhetene de gjelder. Ettersom vi ikke har hatt statlig regnskap som en del av pensum synes vi det var interessant å kunne sette seg inn i dette. Vi har hatt om private regnskapsregler og valgte derfor å se på forskjellene mellom disse og statlig regnskapsstandard på noen av elementene.

1.3 Problemstilling

Hva er ulikhetene mellom de statlige regnskapsstandardene (SRS) og regnskapsreglene i det private næringsliv (GRS).

1.4 Disposisjon

Vi starter i denne oppgaven med å presentere formålet med oppgaven og bakgrunnen for valg av problemstilling. Videre presenterer vi problemstillingen og deretter går vi inn på valg av metode. Her går vi gjennom bakgrunnen for valg av metode og hvordan innhenting av data skal foregå. Deretter går vi gjennom teorien rundt temaet. Dette deler vi inn i de forskjellige regnskapsstandardene. Videre kommer resultat for data som er innhentet. Vi vil så diskutere funnene og trekke frem hovedpunkter vi vil diskutere nærmere før vi avslutter med konklusjon på problemstillingen.

1.4.1 Definisjoner

GRS – God regnskapsskikk

SRS – Statlige regnskapsstandarder

IFRS – Internasjonal regnskapsstandard

Kontantstrøm – forskjeller mellom innbetalinger og utbetalinger i en virksomhet i en regnskapsperiode.

Nettobudsjetterte virksomheter – Forvaltningsorganer med særskilte fullmakter. Her vedtar stortinget en netto utgiftsramme, det er forskjellen mellom forventede utgifter og inntekter.

Bruttobudsjetterte virksomheter - Utgifter og inntekter budsjetteres hver for seg. Disse virksomhetene rapporterer til statsregnskapet på kapittel/post og artskonto etter standard kontoplan.

DFØ - Direktoratet for forvaltning og økonomistyring

1.5 Presiseringer

Vi har gått gjennom alle de statlige regnskapsstandardene, og sammenlignet de mot reglene i det private næringsliv. Vi har funnet forskjeller i fem av standardene, og det er disse fem vi velger å skrive om i denne oppgaven. I de andre standardene har vi ikke avdekket noen forskjeller, vi velger derfor å utelate de fra oppgaven.

I tillegg så må vi presisere at i det private næringsliv rapporterer man enten etter GRS eller IFRS. I denne oppgaven har vi valgt å begrense oss til GRS. I noen av de statlige standardene vil det ikke finnes sammenligningsgrunnlag mot GRS, i de tilfellene det har skjedd har vi også valgt å skrive om IFRS.

Vi har også valgt å se bort fra alle skattemessige konsekvenser.

2.0 Metode

2.1 Bakgrunn for valg av metode

Metode er en strategi for å innhente kunnskap og informasjon på for å besvare et spørsmål (Jacobsen, 2018). Hensikten er å avdekke informasjon om virkeligheten. Metode dreier seg derav om hvordan man tilegner seg empiri og data på en måte som får det til å bli fremstilt gyldig og troverdig. Vi har valgt å gjennomføre en litteraturstudie. Gjennom litteraturstudie søker vi litteratur om problemstillingen som kan belyse forskjellene mellom statlig og private regnskapsstandarder.

Vi har valgt å utføre litteraturstudie fordi vi mener det er det mest hensiktsmessige med tanke på tid og ressurser vi har til rådighet. Optimalt sett skulle vi tatt for oss både forskjellene i GRS og IFRS, men ettersom det blir mye stoff for en oppgave av dette omfanget, har vi valgt å avgrense til GRS. Siden noen av standardene fra staten bygger på IFRS har vi likevel vært nødt til å inkludere IFRS i noen tilfeller som nevnt under kapittelet presiseringer. I tillegg skulle vi hatt tilgang til informanter som har erfaring både med statlig regnskapsstandard og GRS. Med tiden vi har til rådighet til bacheloroppgave, har vi valgt å se bort ifra søk etter informanter og kun sette søkelys på litteraturen om tema.

2.2 Datainnsamling og utvalg

I en litteraturstudie er det litteraturen som samles inn som gir svar på problemstillingen. Ettersom det ikke var mye forskning eller litteratur om dette temaet, begrenset søket seg av seg selv og vi tok utgangspunkt i lover og regler som er satt. Vi har søkt litteratur i Regnskapsloven (her: Rskl.), og på Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ) sine sider.

Da vi i søket etter litteratur ikke har funnet noen forskning eller litteratur som omhandler forskjellene mellom statlig og privat regnskapsstandard, måtte vi velge litteratur som belyser begge regnskapsstandardene. Tolkningen i denne oppgaven blir derfor viktig.

Innsamling av litteratur om de elleve gjeldene regnskapsstandardene for statlige virksomheter, har foregått på Direktoratet for forvaltning og økonomistyring sin side.

De private regnskapsstandardene er hentet fra norsk regnskapsstiftelse, Regnskapsstiftelsen.no.

2.3 Kildekritikk

Litteraturen vi har tatt med omhandler som nemt ikke forskjellene, men en beskrivelse og et oppsett av standardene i bruk på hver sin måte. Optimalt sett skulle vi funne informanter som hadde jobbet med begge standarder og gjennomgått forskjellene med disse. Med tiden og ressursene vi har til rådighet valgte vi å gå bort i fra dette.

Ved at vi velger å belyse problemstillingen med å sette lovene og reglene opp mot hverandre blir det vår analyse og tolking som blir viktig i konkluderingen. Dersom vi hadde funnet andre som har belyst samme tema eller hadde innsikt om noen av faktorene vi har valgt ut, kunne vi fått et perspektiv i tillegg til vårt.

2.4 Reliabilitet/validitet

Reliabilitet betyr i følge Jacobsen (2018) at undersøkelsen må være til å stole på. Studien må vekke tillit. I tillegg må en studie ha validitet. Dette betyr at det som er målt er relevant for det vi ønsker å undersøke (Jacobsen, 2018). Her vil det være viktig å formulere problemstillingen sånn at den går an å finne svar på ut ifra teorien som er samlet. Problemstillingen vår spør etter ulikhetene mellom to faktorer. Teorien vi har samlet belyser godt denne problemstillingen så vi mener resultatene vi har funnet er valide.

Ettersom vi har funnet teorien vår i lover og regler mener vi at belysningen av temaet har både god relevans og validitet. Likevel kan det diskuteres om tolkningen og diskusjonen av resultatene gir en god nok reliabilitet da det bare er vår tolkning som kommer frem her. Vi har nevnt at for å få mer dybde og andre syn kunne det vært lurt å ta med intervju med noen som kan belyse begge temaene. På denne måten hadde vi fått flere tolkninger og en bedre reliabilitet.

3.0 Teori

3.1 De statlige regnskapsstandardene (SRS)

Det finnes 11 statlige regnskapsstandarder i Norge. Disse standardene inneholder regler om hvordan statlige virksomheter skal utarbeide og presentere sitt regnskap. I 2010 ble disse standardene anbefalt som statlige standarder. Fra 2016 har det vært obligatorisk for virksomheter som fører regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet (Regjeringen, 2022).

Regnskapsreglene i de statlige regnskapsstandardene kommer i tillegg til bestemmelsene som er gitt om bokføring og rapportering i «Reglement for økonomistyring i staten» og «Bestemmelser om økonomistyring i staten» (Regjeringen, 2022). Virksomhetene skal fortsatt innrette virksomhetsregnskapene slik at kravene til rapportering til bevilgningsregnskapet og kapitalregnskapet etter kontantprinsippet ivaretas.

Hva de ulike SRS består av blir belyst i tabell 1.

3.1.1 Formål med SRS

Alle disse standardene er oppdatert etter en gjennomført høring høsten 2018, for å gjøre de enklere å forstå og for at regnskapsføringen skulle bli mindre krevende (Regjeringen, 2022). Disse forenklingene skulle bidra til mindre skjønsmessige vurderinger og færre bokførte transaksjoner. Det er også gjort en del mindre oppdateringer i 2022 på noen av standardene, 1, 10, 12 og 17.

De statlige standardene sitt formål er å legge til rette for standardisering av informasjon for styring i offentlige virksomheter. Det skal være god kjennskap til kostnader, og det skal være enklere å sammenligne kostnadene og få en god oversikt over statens eiendeler.

DFØ, Direktoratet for forvaltning og økonomistyring er gitt myndighet og ansvar for å forvalte de statlige regnskapsstandardene, fortolke og informere om dem.

Finansdepartementet tar stilling til prinsipielle problemstillinger (Regjeringen, 2022).

Disse standardene er gjort obligatoriske for alle statlige virksomheter, på anbefaling fra DFØ

med en innføringsperiode på 5 år. Det har nå vært en lang utprøving i de statlige virksomhetene. Begrunnelsen er at kostnadene blir mindre når alle benytter samme standarder. Statsregnskapet blir mer sammenlignbart, og det vil bli enklere å analysere effektiv ressursbruk. Dette vil altså gjelde for alle statlige virksomheter.

Det er planlagt innføring for fem puljer fra 2022-2027 sammen med DFØ. Innføringen startet i mars 2022 for åtte virksomheter, disse virksomhetene vil gå over til å føre periodisert regnskap etter SRS fra regnskapsåret 2023 (DFØ, 2023).

3.2 Regnskapsreglene i det private næringsliv (GRS)

Norsk Regnskapsstiftelse (NRS) er ansvarlig for utarbeidelse av regnskapsstandardene «god regnskapsskikk» (GRS). GRS er utdypet av hovedreglene i regnskapsloven og skal bygge på de grunnleggende regnskapsprinsippene, jf. Rskl. § 4-1.

- Transaksjonsprinsippet – *“transaksjoner skal regnskapsføres til verdien av vederlaget på transaksjonstidspunktet”*
- Opptjeningsprinsippet – *“inntekter skal resultatføres når den er opptjent”*
- Sammenstillingsprinsippet – *“utgifter skal kostnadsføres i samme periode som tilhørende inntekt”*
- Forsiktighetsprinsippet – *“urealisert tap skal resultatføres”*

GRS skal gi et riktig og pålitelig bilde av virksomhetens økonomiske stilling, resultat og kontantstrøm. Det er utarbeidet for å gi et grunnlag til å sammenligne regnskap til ulike virksomheter.

3.2.1 Formål med GRS

GRS har som formål å sikre et riktig og regnskapsmessig bilde av virksomhetens økonomiske resultat og kontantstrøm. Dette for at investorer og andre interessenter kan ta velinformerte beslutninger om investering (Baksaas & Stenheim, 2020, s. 89).

Bakgrunnen for utvikling av GRS/IFRS er å lage et felles språk for å rapportere virksomhetens økonomiske stilling som ville gjøre det lettere for investorer og analytikere å sammenligne og vurdere selskap og organisasjoner på tvers av landegrenser. Dette ville også øke tilliten til

finansmarkedet og øke muligheten for internasjonal handel og investering.

SRS er regler for regnskapsrapportering utviklet og anerkjent av statlige organ i noen land.

Dette ble utviklet for å ha et felles og konsistent sett av regler for regnskapsrapportering som skal sikre pålitelige og relevante finansielle opplysninger for brukere av regnskapet.

Vi har inkludert data fra lover og regler som omhandler regnskapshåndtering både privat og statlig. Ettersom det er lover og regler som fremstiller regnskapsreglene har ikke vi inkludert artikler eller andre former for tolking av reglene. Det vil som nevnt i metodekapittelet være vår tolking av dataen fra lover og regler som er viktig her.

Lovene og reglene fremstiller regnskapshåndteringen på en ryddig måte som vi har prøve å ta med oss i denne oppgaven. Vi har tatt utgangspunkt i regnskapsstanderen til det statlige regnskapet og ser på forskjellene de private virksomhetene har opp mot disse. Under er tabell med oversikt over hvilke standarder som kan sammenlignes med hverandre.

Tabell 1 - Viser oversikt over regnskapsstandardene i privat og statlige virksomheter.

SRS	GRS	IFRS
SRS 1 - Presentasjon av virksomhetsregnskapet	NRS 8	IAS 1
SRS 2 – Kontantstrømoppstilling	NRS (F)	IAS 7
SRS 3 - Prinsippendring estimatendring og korrigerende av feil	NRS 5	IAS 8
SRS 9 - Transaksjonsbaserte inntekter	NRS (V)	IFRS 15
SRS 10 - Inntekt fra bevilgninger, tilskudd og overføringer til virksomheten, samt overføringer til og fra staten	NRS 4 - Offentlige tilskudd	IAS 20 - Regnskapsføring av offentlige tilskudd og opplysninger om offentlig støtte
SRS 11 – Anleggskontrakter	NRS 2 - Anleggskontrakter	
SRS 12 - Beholdning av varer og driftsmateriell	NRS 1 – Varer	IAS 2 - Beholdninger
SRS 13 – Leieavtaler	NRS 14 - Leieavtaler	IFRS 16 - Leieavtaler

SRS 17 – Anleggsmidler	NRS 8 - God regnskapsskikk for små foretak, samt rskl kapittel 5	IAS 16, IAS 40
SRS 19 - Usikre forpliktelser og betingede eiendeler	NRS 13 - Usikre forpliktelser og betingede eiendeler	IAS 37 - Avsetninger, betingede forpliktelser og betingede eiendeler
SRS 25 - Ytelser til ansatte	NRS 6 Pensjonskostnader	IAS 19 - Ytelser til ansatte

3.3 Balanse og resultatoppstillingen

Balanse og resultatoppstillingen er sentralt i regnskapet. Det er spesifisert i Regnskapslovens kapittel 6 hvordan oppstillingen skal være. Det finnes ikke en egen NRS for oppstillingsplaner i regnskapet. Etter Rskl. §6-1 og §6-2 så kan en derimot velge om en vil ha det oppstilt etter funksjon eller art.

Oppstillingsplanene for resultatregnskap er også i SRS utarbeidet etter regnskapslovens kapittel 6.

3.4 Noter

Notene skal være en integrert del av årsregnskapet, og det står spesifisert i regnskapslovens kapittel 7 hva som er de ulike notekravene. Reglene er ulike for små og for store foretak.

3.5 SRS / GRS

Vi har valgt ut fem SRS som avviker fra GRS, disse vil vi gjennomgå detaljert, de andre vil vi bare kort nevne.

- SRS 1 – Presentasjon av regnskapet
- SRS 2 – Kontantstrømoppstillingen
- SRS 9 – Transaksjonsbaserte inntekter
- SRS 10 – Inntekt fra bevilgninger, tilskudd og overføringer til virksomheten, samt overføringer til og fra staten.

- SRS 17 – Anleggsmidler

3.6 Presentasjon av regnskapet

Presentasjon av regnskapet skal brukes ved presentasjon av regnskapet og inneholder krav til innhold, oppstillingsplaner for resultat og balanse samt krav til noteopplysninger (SRS 1).

Formålet med presentasjon av regnskapet er at den skal gi tydelig informasjon og dermed være mer beslutningsdyktig. Årsregnskapet er til allmenn bruk og hva som er beslutningsdyktig informasjon vil være avgjort av hvem regnskapsbrukeren er og hva informasjonen skal brukes til (Baksaas & Stenheim, 2020, s. 235-236).

Det er lite forskning når det gjelder presentasjon, og det finnes også begrenset med teori. Det som står i regnskapsloven, er som sagt et minstekrav. Det overlates til regnskapsprodusenten å vurdere hva som er relevant for forståelsen av regnskapet (Baksaas & Stenheim, 2021 s.235-236).

3.7 Kontantstrømoppstillingen

Kontantstrømoppstillingen skal brukes når virksomhetene utarbeider kontantstrømoppstilling. Den skal bare brukes av nettobudsjetterte virksomheter. Det stilles ikke krav til at bruttobudsjetterte virksomheter skal utarbeide kontantstrøm. En kontantstrømoppstilling skal inneholde foretakets faktiske inn- og utbetalinger for en periode (SRS 2).

Kontantstrømoppstilling kan utarbeides etter to metoder. Den direkte metoden og den indirekte metoden. Den indirekte metode tar den samlede netto kontantstrøm fra operasjonelle aktiviteter, som da er resultat før skatt. Videre justeres resultat før skatt for de resultatførte postene som ikke har noen kontantstrøm effekt. Man justerer også de resultatførte poster som har kontantstrømeffekt for endringen i tilhørende balanseposter slik at kun kontantstrømmen gjenstår.

Ved å nytte den direkte metoden får man bedre informasjon om kontantstrømmene til virksomhetene enn den indirekte metoden. Dette på grunn av at det her blir oppgitt brutto i hovedpostene der det i den indirekte metoden blir gitt opp netto. For statlige virksomheter

er det et krav å benytte seg av den direkte metoden. Private virksomheter kan velge, men til tross for dette velger de fleste virksomheter den indirekte metoden (Baksaas & Stenheim, 2020, s. 249-250).

3.8 Transaksjonsbaserte inntekter

Transaksjonsbaserte inntekter skal regulere regnskapsføringen av transaksjonsbaserte inntekter (SRS 9). Denne typen inntekt referer til inntekt som genereres gjennom ulike former for transaksjoner eller salg. Inntektene oppstår ved transaksjon for et produkt eller en tjeneste. Disse transaksjonene utgjør en vesentlig del av selskapet sin inntektsstrøm.

Inntekten som er transaksjonsbasert faller ikke nødvendigvis sammen med opptjeningstidspunktet. Ifølge Baksaas og Stenheim (2021) kan vi ha transaksjonstidspunkt på opptjeningstidspunktet, eller vi kan ha

- *Fremskutt inntektsføring*, her har vi opptjent inntekten, men transaksjonen kommer senere. Her er inntekten innregnet selv om vi ikke har fakturert kunden.
- *Utsatt inntektsføring*, her har transaksjonen skjedd først også kommer opptjeningen av inntekten senere. Her vil det bokføres på balansen som uopptjent inntekt frem til transaksjonstidspunktet kommer.
- *Forskudd fra kunder*, her mottar vi kontanter fra kunden, og transaksjon og opptjening av inntekten skjer først senere.
- Vi kan også ha *langsiktige tilvirkningskontrakter*, og da vil inntekten bokføres løpende etter hvert som kontrakten fullføres.

3.9 Inntekt fra bevilgninger

Inntekt fra bevilgninger er basert på motsatt sammenstilling som innebærer at inntekter fra bevilgninger skal resultatføres i samme periode som aktiviteten som blir finansiert med bevilgningen blir utført (SRS 10).

3.10 Anleggsmidler

Et anleggsmiddel som er til varig eie og bruk innregnes første gang etter anskaffelseskost. Det skal avskrives etter en fornuftig og systematisk avskrivningsplan og nedskrives til virkelig

verdi dersom verdifallet ikke er forbigående, rskl §5-3.

Varige driftsmidler er fysiske anleggsmidler til bruk av produksjon av varer eller tjenester. Eksempler er tomter, bygninger, skip bil, inventar etc. Små foretak kan kostnadsføre varige driftsmidler som har anskaffelseskost på mindre enn 15.000 og som har en levetid på under 3 år jf. sktl §14-40.

I tillegg til varige driftsmidler har vi også immaterielle eiendeler. Det kan være utvikling, konsesjoner, patenter, varemerker ol, eller goodwill. Dette er eiendeler som vi ikke kan "ta og føle på" (Baksaas & Hansen, 2020, s. 160).

4.0 Resultat

I denne oppgaven har vi inkludert data fra lover og regler som omhandler regnskapshåndtering både privat og statlig. Ettersom det er lover og regler som fremstiller regnskapsreglene har ikke vi inkludert artikler eller andre former for tolking av reglene. Det vil som nevnt i metodekapittelet være vår tolking av dataen fra lover og regler som er viktig her.

Vi går først inn på reglene etter GRS, og senere i kapitlet kommer vi inn på hvordan det skal være etter SRS.

4.1 Presentasjon av virksomhetsregnskapet

GRS

Det finnes ikke noen egen standard for presentasjon i NRS. Vi ser hen til NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak, og Regnskapslovens kapittel 6.

Regnskapets formål er å gi beslutningsdyktig informasjon til brukerne. Som sagt er det som står i regnskapsloven et minstekrav og det er dermed opp til regnskapsprodusenten å vurdere hva som er relevant for forståelsen av regnskapet.

I tillegg skal selskapene avgi årsberetning som et selvstendig dokument sammen med regnskapet. Utarbeidelse av årsberetning gjelder ikke for små foretak. Årsregnskapet og årsberetningen skal fastsettes senest seks måneder etter regnskapsårets slutt, jf. Rskl. §3-1.

Regnskapet utarbeides etter de grunnleggende regnskapsprinsippene som allerede er nevnt under teori. I tillegg har vi seks andre prinsipper som kommer frem av regnskapsloven. Etter GRS utarbeides regnskapet etter 10 grunnleggende prinsipper.

Tabell 2 - Viser regnskapsprinsippene i private og statlige virksomheter

GRS	SRS
Transaksjonsprinsippet (rskl. §4-1 nr. 1)	Transaksjonsprinsippet
Opptjeningsprinsippet (rskl. §4-1 nr. 2)	Opptjeningsprinsippet
Sammenstillingsprinsippet (rskl. § 4-1 nr. 3)	Sammenstillingsprinsippet
	Motsatt sammenstilling
Forsiktighetsprinsippet (rskl. § 4-1 nr. 4)	Forsiktighetsprinsippet
Sikringsprinsippet (rskl. §4-1 nr. 5)	
Kravet til beste estimat (rskl. §4-2)	Regnskapsestimater
Kongruensprinsippet (rskl. §4-3)	Kongruensprinsippet
Konsistent og ensartet (rskl. §4-4)	Prinsippanvendelse
Forutsetning om fortsatt drift (rskl. §4-5)	
God regnskapsskikk (rskl. §4-6)	

SRS

SRS har noen av prinsippene til felles med GRS. I tillegg har de også et prinsipp som GRS ikke har. Dette er «motsatt sammenstilling». Det handler om inntekter fra bevilgninger og inntekt fra tilskudd. Disse overføringene skal resultatføres i takt med at aktivitetene som finansieres av disse inntektene utføres, i samme periode som kostnaden løper. Sammenstillingen blir her brukt for inntekter og ikke for kostnader. SRS har ikke noe prinsipp som passer til

sikringsprinsippet, forutsetning for fortsatt drift eller god regnskapsskikk.

Etter Regnskapsloven kapittel 6 kan en virksomhet velge å fremstille resultat regnskapet etter funksjon eller art. Balanse oppstillingen er veldig spesifisert, og det er ingen valgmulighet her.

Tabell 3 - Viser innholdet i resultatregnskapet for statlige og private virksomheter.

	SRS	GRS
a	Driftsinntekter	Driftsinntekter
b	Driftskostnader	Driftskostnader
c	Driftsresultat	Driftsresultat
d	Finansinntekter og finanskostnader	Finansinntekter og finanskostnader
e	Resultat av periodens aktiviteter	Resultat av periodens aktiviteter
f	Avregning og disponeringer	
g	Driftsinntekter krevd inn på vegne av andre statlige virksomheter	
h	Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten	
i	Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten	

Tabell 4 - Viser innholdet i balanseoppstillingen i statlige og private virksomheter.

	SRS	GRS
a	Immaterielle eiendeler	Immaterielle eiendeler

b	Varige driftsmidler	Varige driftsmidler
c	Finansielle anleggsmidler	Finansielle anleggsmidler
d	Beholdning av varer og driftsmateriell	Beholdning av varer og driftsmateriell
e	Fordringer	Fordringer
f	Bankinnskudd og kontanter	Bankinnskudd og kontanter
g	Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet og andre overføringer	
h	Virksomhetskapi tal	Egenkapital, innskutt og opptjent
i	Avregninger	
j	Utsatt inntektsføring av bevilgning (nettobudsjetterte)	
k	Avsetning for langsiktige forpliktelse r	Avsetning for langsiktige forpliktelse r
l	Annen langsiktig gjeld	Annen langsiktig gjeld
m	Kortsiktig gjeld	Kortsiktig gjeld
n	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning og andre overføringer.	

I tabell 3 ser vi at de fire siste punktene er ulike fra GRS. Videre ser vi at i tabell 4 ser vi at punkt g, i og n er ulike fra GRS. Det henger sammen med at dette er statlige virksomheter, og de har en annen måte å operere på (SRS 1.19).

Klassifisering av eiendeler og gjeld er likt som i GRS (SRS 1.16 og 1.19). En forskjell fra GRS er at virksomhetskapi tal kan bare opptjenes etter fullmakt fra Stortinget, (SRS 1.20).

Noter

Noter er tilleggsopplysninger som skal inn i årsregnskapet. Her skal regnskapsbrukerne få opplysninger som er nødvendige for å bedømme selskapets finansielle stilling og resultat.

Regnskapsloven gir føringer på hva som må være med i noteopplysningene etter GRS. Som tidligere nevnt skiller det mellom store og små foretak her. Regnskapslovens §7-2 til §7-34 presiserer hva som er absolutt minimum å inkludere for store foretak, og §7-35 til §7-46 for små foretak. Videre angis det også i Rskl. §7-1 at det skal gis opplysninger som er nødvendige for å bedømme den regnskapspliktige eller konsernets stilling og resultat. Det må også være subjektiv tolkning for om det er behov for tilleggsopplysninger utover det som fremkommer av det som er lovbestemt (Schwencke et al. 2022, s.778-779).

Etter SRS så skal virksomheten gi opplysninger om anvendte regnskapsprinsipper for vesentlige transaksjoner og andre hendelser. Opplysningene skal være spesifikke og tilpasset til den enkelte virksomhet. De skal også gi øvrige opplysninger der de presenterer de noteopplysningene som de statlige standardene krever, og gi opplysninger som er nødvendige for å gi et dekkende bilde (SRS 1.22 – 1.25).

4.3 Kontantstrømoppstilling

GRS

En kontantstrømoppstilling skal som nevnt inneholde foretakets faktiske inn- og utbetalinger for en periode. Foretakets verdi skal uttrykkes i neddiskontering av fremtidige kontantstrømmer. Oppstillingen er relevant for verdsettelse av selskaper (NRS (F) 2.1).

Kontantstrømmene er upåvirket av vurderinger og periodiseringer. De ulike kontantstrømmene blir kategorisert ut ifra

- Operasjonelle aktiviteter
- Investeringsaktiviteter
- Finansieringsaktiviteter

Vi kan som nevnt tidligere i oppgaven utarbeide kontantstrømmen etter to metoder etter GRS, den direkte og den indirekte. Her tar den indirekte metode for seg den samlede netto

kontantstrøm fra operasjonelle aktiviteter, som da er resultat før skatt. Deretter blir resultatet før skatt på de postene som ikke har noen kontantstrømeffekt, justert. I tillegg justerer man også de resultatførte poster som har kontantstrømeffekt for endringen i tilhørende balanseposter slik at kun kontantstrømmen gjenstår.

Den direkte metoden viser kontantstrømmene til de enkelte hovedpostene brutto, mens den indirekte viser netto. Fordelen med den indirekte metoden er at den er enklere å bruke i praksis, mens NRS (F) anbefaler å benytte seg av den direkte metoden. Den direkte modellen gir informasjon om hvor stor del av de regnskapsførte driftsinntektene som representerer kontante innbetalinger. Derimot kommer endring i arbeidskapitalen frem ved bruk av den indirekte metoden (NRS (F) 2.3).

SRS

SRS 2 – Kontantstrømoppstilling er basert på NRS (F) kontantstrømoppstilling.

Kontantstrømoppstillingen i SR2 2 er tilpasset til statlig virksomhet. Det er satt inn et eget avsnitt om overføringer, og oppstillingen tar også hensyn til statlig virksomhetsmodell for finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler.

I SRS er det ikke tillatt å benytte seg av den indirekte metode. De bruker samme kategorisering av aktivitetene som GRS, men med en litt ulik beskrivelse.

Tabell 5 - Viser kategoriene i kontantstrømoppstilling i private og statlige virksomheter.

GRS	SRS
Operasjonelle aktiviteter	Driftsaktiviteter
Investeringsaktiviteter	Investeringsaktiviteter
Finansieringsaktiviteter	Finansieringsaktiviteter

Driftsaktiviteter er de aktiviteter som inngår som varer eller tjenester, pluss de øvrige aktiviteter som ikke kan plasseres noe annet sted i analysen.

4.4 Transaksjonsbaserte inntekter

SRS 9 – transaksjonsbaserte inntekter bygger på veilednings notatet til NRS (V) Regnskapsføring av inntekt, og IAS 18 Driftsinntekter. IAS 18 er erstattet av IFRS 15 – Driftsinntekter fra kontrakter med kunder. Vi må i dette avsnittet også redegjøre for regelverket rundt IFRS for å forstå ulikhetene.

GRS

Driftsinntekter skal etter god regnskapsskikk innregnes i resultatregnskapet basert på en transaksjon. Det følger av transaksjonsprinsippet i rskl § 4-1 første ledd, punkt 1. Utgangspunktet er at inntekten kan knyttes til en transaksjon. Som nevnt tidligere i oppgaven er transaksjonstidspunktet og opptjeningstidspunktet er ikke alltid sammenfallende, men det betyr ikke at inntekten ikke er transaksjonsbasert. Transaksjonene kan også være fremskutt inntektsføring, utsatt inntektsføring, forskudd fra kunder og langsiktige tilvirkningskontrakter.

Det følger også av NRS (V) at transaksjonsbasert inntekt ikke kan anses opptjent før en salgstransaksjon er gjennomført. Varer skal være levert, og tjenester ytet. Om transaksjonen er gjennomført eller ikke kan vurderes ut ifra om det har funnet sted en overføring av risiko og kontroll. Transaksjonstidspunktet er det tidspunktet da risiko og kontroll er overlevert. Ved salg av tjenester gjelder dette når selger har etablert en rett på et vederlag, og rett til vederlag forutsetter at det har blitt levert en ytelse. Inntekten resultatføres etter hvert som tjenesten blir levert (NRS V 2.1).

IFRS

I IFRS er det ikke noe eget transaksjonsprinsipp eller sammenstillingsprinsipp. Inntekter er definert i det konseptuelle rammeverket som *«en økning i verdien på eiendeler eller reduksjon i forpliktelser som samtidig gir en økning i egenkapitalen som ikke skyldes kapitalinnskudd»* Her må definisjonen være oppfylt, og inntekten må være troverdig og relevant. Når det gjelder driftsinntekter har IFRS en egen standard for dette, IFRS 15, som gjelder ved salg av varer og tjenester.

«En økning i økonomiske fordeler i løpet av regnskapsperioden i form av tilgang eller økning av eiendeler eller reduksjon av forpliktelser som fører til økt egenkapital bortsett fra i tilfeller

som gjelder tilskudd fra eiere» (IFRS 15 vedlegg A).

Denne definisjonen ligner den generelle inntektsdefinisjonen. IFRS 15 er en prinsippbasert standard, og den presenterer en felles modell for inntektsføring. Den gjelder alle bransjer og markeder og skal bidra til økt sammenlignbarhet. Den er utarbeidet med bakgrunn i det konseptuelle rammeverket og behovene til regnskapsbrukerne.

Her er det ikke noe transaksjonsprinsipp, men en fem stegs modell for inntektsførings tidspunkt. Det første er at det må identifiseres en kunde kontrakt, som ikke trenger å være skriftlig. Dette er bindeleddet mellom partene, og begge parter må godkjenne kontrakten. Forpliktelsene og betalingsbetingelser må identifiseres i kontrakten og den må ha økonomisk substans. Det andre er at kontrakten skal spesifisere en eller flere varer eller tjenester som selger har en plikt til å levere. Det tredje er å bestemme transaksjonspris. Det fjerde er å allokere prisen, standarden legger opp til en fordeling basert på markedspris. Det siste er å bestemme tidspunktet for inntektsføring. Dette kan være et bestemt tidspunkt eller det kan skje over tid. Hvis inntektsføringen skal skje over tid så må ett av tre vilkår være oppfylt.

1. Kunden mottar og forbruker fordelene samtidig, dette er vanlig hvis det er gjentakende tjenester.
2. Selger leverer løpende og eiendelen er hele tiden under kundens kontroll
3. Leveransen er en eiendel som ikke har alternativ bruk, og leveransen medfører en løpende rett til betaling for utført arbeid.

SRS

Siden SRS 9 bygger på disse to standardene, så er det ganske mye som er likt. Inntekter som blir spesifisert er:

1	Inntekt fra gebyrer
2	Salgs og leieinntekter Salg av tjenester Inntekt fra oppdrag Salg av varer Utleie
3	Andre driftsinntekter Salg av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler Royalties og lisensinntekter
4	Finansinntekter

Det presiseres tre ulike metoder for avregning (SRS 9.4):

- Metode for løpende avregning – Alle inntekter og kostnader til et prosjekt resultatføres i takt med fremdriften i prosjektperioden.
- Metode for løpende avregning uten fortjeneste – En eventuell fortjeneste resultatføres når prosjektet er avsluttet.
- Metode for løpende avregning med fortjeneste – Estimert fortjeneste i prosjektet resultatføres i takt med fremdriften på prosjektet.

4.5 Inntekt fra bevilgninger, tilskudd og overføringer til virksomheten, samt overføringer til og fra staten

Det finnes ingen egen NRS for denne standarden. Denne standarden er basert på motsett sammenstilling som innebærer at inntekter fra bevilgninger skal resultatføres i samme periode som aktiviteten som blir finansiert med bevilgningen blir utført (kilde: srs 10)

I det private næringsliv har vi NRS 4 Offentlige tilskudd. Denne standarden beskriver hvordan offentlige tilskudd skal behandles regnskapsmessig. Offentlige tilskudd er her overføring av økonomiske goder fra det offentlige til et selskap, mot at de oppfyller visse forpliktelser. Dersom det er overføringer uten forpliktelser så skal det anses som gaver.

4.6 Anleggsmidler

GRS

Etter GRS blir eiendeler innregnet i balansen etter transaksjonsprinsippet, opptjeningsprinsippet og sammenstillingsprinsippet. Dersom en virksomhet pådrar seg

utgifter som representerer fremtidige økonomiske fordeler skal utgiften balanseføres (Baksaas og Steinheim, 2021, s.274).

Eiendeler som er til varig eie og bruk defineres som anleggsmidler, jf. Rskl §5-1.

Anskaffelseskosten til anleggsmiddelet er kjøpspris med tillegg for kjøpsutgifter, jf. Rskl §5-4.

Ved førstegangsmåling skal anskaffelseskostnaden bokføres og føres på balansen som en eiendel. Det skal opprettes et anlegg for fremtidige avskrivninger som skal resultatføres (Baksaas og Steinheim, 2021 s. 409-410).

Varige driftsmidler

Annengangsmåling er anskaffelseskost justert for avskrivninger og eventuelle nedskrivninger. Anleggsmidler har en begrenset økonomisk levetid og skal avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan jf rskl § 5-3, annet ledd. Det stilles krav til avskrivningene, og de skal være systematiske og fornuftige. Det må utarbeides en avskrivningsplan. Alle typer avskrivningsplaner vil være systematiske. Det er tilstrekkelig at planen fordeler avskrivbart beløp over den økonomiske levetiden til anleggsmiddelet. Det andre kravet som gjelder fornuftighet, vil være det kritiske kravet. Avskrivningsplanen skal fastsettes med utgangspunkt i sammenstillingsprinsippet. Kostnadene skal sammenstilles med den inntekten som tilhører, jf. rskl § 4-1 første ledd, punkt 3 (Baksaas og Steinheim, 2021 s.409).

Dersom det oppstår et verdifall som ikke er av forbigående art skal anleggsmiddelet nedskrives til virkelig verdi. Denne nedskrivningen kan reverseres dersom det ikke lenger er grunnlag for nedskrivning, jf. Rskl § 5-3 tredje ledd.

Vi har ikke en egen NRS for driftsmidler, men NRS 8 har et eget kapittel for driftsmidler. Anleggsmidler er eiendeler som ikke inngår i varekretsløpet (NRS 4.3).

Immaterielle eiendeler

I tillegg til varige driftsmidler har vi også immaterielle eiendeler. Det kan være utvikling, konsesjoner, patenter, varemerker ol, eller goodwill. Utgifter til egen forskning kan ikke lenger balanseføres etter GRS. Utgifter til egen utvikling kan balanseføres, men dersom økonomisk levetid ikke kan anslås pålitelig er avskrivningsperioden maksimalt 10 år, jf. rskl

§5-6.

Reglene for immaterielle eiendeler finner vi i NRS 19. Immaterielle eiendeler er ikke-pengeposter uten fysisk substans som brukes i tilvirkning eller salg av varer og tjenester, ved utleie til andre foretak eller for administrative formål og som er:

- a) Identifiserbare
- b) Kontrolleres av foretaket.

Hvis utgiftene til slutt ikke resulterer i en eiendel som kan identifiseres vil den ikke tilfredsstille definisjonen av en immateriell eiendel og kan heller ikke innregnes. Den må være separerbar og eller representere en kontraktfestet eller annen juridisk rettighet. Evnen til å kontrollere en eiendel oppstår vanligvis som et resultat av en juridisk rettighet.

Det må videre være sannsynlig at foretaket får fremtidige økonomiske fordeler fra den immaterielle eiendelen og anskaffelseskosten må kunne måles pålitelig (Schwencke et al. 2022, s. 281-295).

Avskrivning av immaterielle eiendeler skal være etter en fornuftig avskrivningsplan, og metoden skal gjenspeile forventet profil på fremtidige økonomiske fordeler. Økonomisk levetid er det tidsrommet som de økonomiske fordelene knyttet til den immaterielle eiendelen tilflyter foretaket (NRS 19.2.4).

Dekomponering

Hvis driftsmiddelet består av større komponenter som har betydelig forskjellig levetid bør det vurderes å dele opp anleggsmiddelet i ulike grupper som har ulike levetider. Det vil gi et mer riktig regnskap (NRS 8.4.3.2.1).

SRS

SRS 17 Anleggsmidler er basert på hovedreglene i regnskapsloven og IAS 16 Eiendom, anlegg og utstyr. Vedrørende de immaterielle eiendelene er denne standard basert på NRS 19. Her er det enkelte avvik mellom regnskapsloven og SRS.

Etter SRS 1 skal anleggsmidler deles inn i tre grupper i balansen:

I Immaterielle eiendeler

II Varige driftsmidler

III Finansielle anleggsmidler, som er aksjer, obligasjoner og andre fordringer.

Immaterielle eiendeler

Når det gjelder forskning og utvikling så skal alt kostnadsføres etter hvert som de påløper.

Det er grunnet forsiktighetshensyn og praktiske årsaker (SRS 17.11).

For programvare med tilhørende konsulentbistand skal det balanseføres. Tilhørende serviceavtaler etter implementering skal kostnadsføres over avtale perioden. Kjøp av bistand til utvikling skal som hovedregel balanseføres (SRS 17.12)

Utgifter ved bruk av egne ansatte til utvikling av programvare så kan det velges om det skal balanse eller resultatføres. Men, kostnaden må kunne måles pålitelig. Anskaffelseskosten ved egen tilvirkning blir variable og faste kostnader (SRS 17.15).

Slik utvikling av programvare kan etter SRS 17.16 deles inn i tre faser:

1. Forprosjekt - skal kostnadsføres
2. Applikasjonsutvikling – skal balanseføres dersom programvaren balanseføres.
3. Oppfølging etter implementering – skal kostnadsføres.

Varige driftsmidler

Utgifter til nyanskaffelse eller egen tilvirkning av et varig driftsmiddel skal balanseføres til anskaffelseskost. Anskaffelseskost ved tilvirkning omfatter både variable og faste kostnader som kan knyttes direkte til tilvirkningen (SRS 17.22).

Når det gjelder nasjonale eiendommer og kulturminner så skal utgiftene kostnadsføres.

Dersom de brukes som driftsmiddel i virksomheten skal de balanseføres. Ved beregning av verdien skal utgangspunktet tas i hva det ville kostet å kjøpe et tilsvarende driftsmiddel.

Differansen mellom anskaffelseskost og virkelig verdi skal kostnadsføres (SRS 17.23).

Kjøp av kunst skal balanseføres.

Dekomponering

Det skal vurderes om det skal gjøres dekomponering av de store anleggsmidlene som består av flere elementer med ulik utnyttbar levetid. Dersom det skal gjøres må verdien til hver del være vesentlig, og de som har samme type levetid kan slås sammen. En må også vurdere hva som er hensiktsmessig inndeling (SRS 17.26-28).

Finansielle anleggsmidler

Finansielle anleggsmidler skal balanseføres etter anskaffelseskost. Dersom de finansielle anleggsmidlene skal realiseres innen ett år så skal de ikke klassifiseres som et anleggsmiddel.

Dersom verdien er lavere enn 50.000 skal eiendelen etter hovedregelen kostnadsføres.

Dersom det er flere enheter som kan vurderes samlet, må det gjøres en vurdering, men da må også utnyttbar levetid overstige 3 år. Driftsmidler som har en levetid som er kortere enn 3 år, men anskaffelseskosten var betydelig, bør kostnaden periodiseres over levetiden til når den skal brukes i virksomheten (SRS 17.30).

5.0 Diskusjon

Vi har i denne oppgaven trukket frem fem av standardene i de statlige regnskapsstandardene. Vi skal nå se nærmere på hva disse forskjellene er, og hvilke konsekvenser de eventuelt kan ha for regnskapsrapporteringen hos både statlige og private virksomheter.

Regnskapsprinsippene som GRS følger er mer inntektsbasert enn SRS, som følger mer kostnadsbaserte regnskapsprinsipper. Dette viser at GRS legger mest vekt på hva virksomheten er verdt og tjener, mens SRS legger mer vekt på hva det koster å drive virksomheten. Dette ser vi også igjen i forskjellen på formålene med de forskjellige regnskaps standardene. Der GRS har som formål å ha et transparent og åpent regnskap som gjør det enklere for investorer og interessenter og få riktig bilde av virksomhetens økonomiske stilling, resultat og kontantstrøm, er SRS utviklet for å sikre et transparent og åpent regnskapssystem for offentlige organ. Dette for å gi innsyn i økonomisk drift og økonomiske forhold.

5.1 Presentasjon av virksomhetsregnskapet

Ved presentasjon av regnskapet bygger SRS på oppstillingsplanen som er presisert i regnskapslovens kapittel 6. En kan velge om en skal ha resultatoppstilling basert på art eller funksjon. Det kan en ikke velge under SRS. SRS er mer detaljert i oppstillingen, og har flere underkategorier enn GRS.

Som nevnt har statlige bedrifter større fokus på kostnad av å drive virksomheten enn de private. GRS har mer fokus på inntjening og hva bedriften er verdt. Dette gir mindre info om kostnad av å drive, men mer fokus på økonomisk vinning. For private bedrifter er dette viktigst for å gi investorer og andre interessenter info om hva virksomheten er verdt.

Som nevnt er det ikke noen egen standard for presentasjon av virksomhetsregnskapet i det private og de benytter seg av regnskapsloven kapittel 6 God regnskapsskikk for små foretak. Etter oppstillingen vi ser under resultatet ser vi at det er *motsatt sammenstilling, sikringsprinsippet, forutsetning for fortsatt drift og god regnskapsskikk* som avviker fra hverandre.

5.2 Kontantstrømoppstilling

Forskjellene i kontantstrømoppstilling mellom statlig og privat regnskap er i hovedsak at statlige virksomheter må føre etter den direkte metoden, mens de private virksomhetene kan velge. Ved bruk av den direkte metoden vil det vise hovedpostene i brutto og ikke netto slik som i den indirekte metoden. Dette gir brukerne mer informasjon. Etersom metodene er like med tanke på finansieringsaktiviteter og investeringsaktiviteter, er forskjellen på metodene rapportering av de operasjonelle aktivitetene. I tillegg viser ikke den indirekte modellen de enkelte kontantstrømmene, bare den samlede netto kontantstrømmen.

Hensikten med kontantstrømoppstilling er å få oversikt over inn- og utbetalinger i virksomheten. Dette legger et grunnlag for å analysere eventuelle endringer i kontantbeholdningen. Den direkte metoden lager et bilde på hvilke midler som er tilgjengelige i virksomheten. Ved bruk av den indirekte metoden får man ikke samme informasjonen og man kan ikke bruke det til fremtidig predikasjon av kontantstrøm. En mulig årsak til at det hos private virksomheter blir anbefalt å føre etter den direkte metoden er for å gi en slik oversikt til investorer eller andre interessenter. Den indirekte metoden viser også

koblingen mellom resultatregnskapet og kontantstrømmen tydeligere og man kan dermed lettere forklare endring i arbeidskapitalen. For statlige virksomheter er det mest fokus på historiske utgifter, så her vil det være mindre viktig å få frem fremtidig kontantstrøm. Statlige virksomheter skal likevel føre etter den direkte metoden for å få frem mest mulig informasjon til brukerne.

En annen faktor som er viktig å få frem her er at selv om private virksomheter kan velge mellom den direkte kontantstrømoppstillingen og den indirekte kontantstrømoppstillingen, velger de fleste virksomheter den indirekte. En grunn til dette kan være at den indirekte oppstillingen er enklere og mindre tidkrevende å utarbeide. Virksomheter velger bort den direkte metoden selv om den gir et større og mer beskrivende bilde av kontantstrømmene til fordel for den indirekte metoden. Mellom bedrifter som følger etter den indirekte metoden vil det derfor ikke være noen forskjeller. Fordelen med at mange private virksomheter også velger å benytte seg av den indirekte metoden er at det blir enklere å sammenligne selskaper. Dersom man skal sammenligne virksomheter som bruker hver sin metode må man komme med tilleggsberegninger og dette krever god regnskapsforståelse, så det vil være en stor fordel når man skal sammenligne virksomheter.

5.3 Transaksjonsbaserte inntekter

SRS 9 Transaksjonsbaserte inntekter bygger som nevnt på NRS og IFRS. Det meste er likt i føringen av inntekter. De ulike forskjellene som kommer frem er at SRS har et eget avsnitt om inntekt fra gebyrer, og at de skal avregnes mot statskassen. Dette finner vi ikke i det private næringsliv.

Etter god regnskapsskikk så er hovedregelen angående langsiktige tilvirkningskontrakter at de skal bokføres etter løpende avregningsmetode jf. NRS 2 Anleggskontrakter. Her spesifiseres det at inntekter skal innregnes etter fullføringsgrad. Inntekter og kostnader skal innregnes etter hvert som prosjektet løper. Dette skal gjøres ved bruk av estimater. Dersom det ikke er mulig å foreta en pålitelig beregning av en kontrakts fortjenesten så skal løpende avregning uten fortjeneste benyttes (NRS 2.31). Dette kalles også for «fullført kontrakts metode». Her blir inntekter og kostnader innregnet når tilvirkningen er fullført og anlegget er levert. Inntektsføringen blir her ført på transaksjonstidspunktet. Dette er en unntaksregel

og er kun tillatt for små foretak, jf. Rskl. § 5-12. Etter SRS 9 kan de velge å ha løpende avregning med eller uten fortjeneste (SRS 9.4).

Når det kommer til måling av det som skal innregnes så skal inntektene måles til virkelig verdi av vederlaget på transaksjonstidspunktet. Når mottak av kontanter skjer over tid, eller utsettes skal vesentlige beløp skille ut renteelement (SRS 9.35 – 9.37)

Etter GRS fremkommer det samme, men NRS (V) har langt flere punkter som skal følges enn SRS 9. Det skal også tas hensyn til rabatter og kompensasjon for kredittrisiko.

5.4 Inntekt fra bevilgninger og offentlige tilskudd

Det finnes ingen standard i det private som omhandler dette. Dette er noe som ikke foregår i det private næringsliv.

Det private mottar derimot tilskudd fra det offentlige, og det skal bokføres etter NRS 4.

5.5 Anleggsmidler

Anleggsmiddel blir som nevnt delt inn i tre hovedgrupper. Immaterielle eiendeler er basert på NRS 19, men generelt er SRS 17 basert på hovedreglene i IAS 16 Eiendom. Her finner vi enkelte avvik mellom det private næringsliv og staten.

Etter GRS så blir et anleggsmiddel som er kjøpt balanseført når det har en verdi som overstiger 15.000, og det har en brukstid på minst tre år. Det følger av skatteloven §14-40. Etter statlig regnskapsstandard må anskaffelseskosten være minst 50.000 og en brukstid på 3 år. Det fører til at det er mye høyere grense for å balanseføre driftsmiddelet. Konsekvensen er at de private regnskapene får lavere kostnader i løpet av en regnskapsperiode, og eventuelt et høyere regnskapsmessig overskudd. I tillegg vil anleggsregisteret i det statlige være betydelig mindre enn hos den private. Det blir enklere å holde oversikt over avskrivninger og eventuelt anleggsverifisering.

Ved nedskrivning etter regnskapsloven finner vi at anleggsmiddel skal bli nedskrevet til virkelig verdi dersom verdifallet ikke er forventet å være forbigående. Statlige virksomheter derimot kan vurdere om det er nødvendig med nedskrivning når bruken av eiendelen eller utnyttelsen reduseres. Formålet med balanseføring etter SRS er å vurdere kostnad i forhold

til statlige virksomheters aktiviteter. Det er ikke å måle markedsverdi på eiendeler. Dette avviker fra regnskapsloven der eiendeler blir målt etter virkelig verdi. Dersom det i det private næringsliv skulle vært nedskrivning når et anleggsmiddel ikke lenger blir brukt eller utnyttelsen blir redusert så hadde det vært ressurskrevende for virksomheten.

Ved bruk av anleggsmidler har både regnskapsloven og SRS 17 krav til rapportering om hvordan anleggsmiddel blir brukt og hvilke resultat dette gir. SRS 17 har mer fokus på hvilke formål midlene blir brukt til enn hvilke resultat det gir. Som nevnt har statlige regnskapsstandarder mer fokus på rapportering av kostnader og det offentlige formålet enn regnskapsloven. I regnskapsloven er det mer fokus på økonomisk avkastning, noe som gjenspeiler seg i forskjellene på føring av anleggsmidler. De private virksomhetene fokuserer rapporteringen på hvilke avkastning midlene gir og hvordan de påvirker resultatet og økonomisk stilling for virksomheten.

Når det gjelder de immaterielle eiendelene ser vi at regnskapsloven har noe mer generelle krav til føringen enn statlige virksomheter. Ifølge regnskapsloven skal ikke en immateriell eiendel føres før den vil gi fremtidige økonomiske fordeler for virksomheten og den kan måles pålitelig. For statlige virksomheter må kostnaden også her måles pålitelig, men det er mye mer detaljert rapportering enn for de private virksomhetene og det skal kostnadsføres etter hvert som det påløper. Konsekvensen av dette for statlige virksomheter kan være at det gir et bedre grunnlag for vurdering av den økonomiske situasjonen til virksomheten. For private virksomheter som har mer frihet til føring av immaterielle eiendeler kan det føre til at det er vanskeligere å vurdere økonomiske situasjonen for interessenter og investorer.

Forskjellene i føring av immaterielle eiendeler i de statlige virksomhetene og de private virksomhetene kan som nevnt påvirke rapporteringen, men den kan også påvirke beskatningen av slike eiendeler. Private virksomheter står friere til å velge avskrivingsmetode for disse eiendelene, der statlige virksomheter må føre de over den forventede levetiden. For private som velger en raskere avskrivingsmetode kan dette føre til høyere skattepliktig inntekt.

6.0 Konklusjon

I denne oppgaven har vi undersøkt forskjeller mellom de statlige regnskapsstandardene (SRS) og de private regnskapsstandardene (GRS) som blir benyttet i Norge. Her har vi tatt frem fem av standardene der vi finner størst forskjeller.

Den største forskjellen vi har funnet er formålet for regnskapsstandardene. Der regnskapsloven har som formål å skape et regnskap som er oversiktlig og viser rapporter om økonomisk stilling og resultater, har de statlige regnskapsstandardene mer fokus på en detaljert oversikt over kostnadene og det offentlige formålet med bruk av midler og ressurser.

Videre er det statlige regnskapet mer detaljert enn det private. Dette grunnet at statlige regnskap skal være synlig og vise hvordan offentlige midler blir nyttet. Dette vil kreve både mer tid og ressurser enn hos de private virksomhetene. Som nevnt er det også flere konsekvenser som er verdt å undersøke før man fører regnskapet. Dette vil være opp til den enkelte virksomhet å avgjøre.

7.0 Litteraturliste

Baksaas, K.M. & Stenheim, T. (2020). *Regnskapsteori* (2.utg.) Cappelen Damm Akademiske.

Baksaas, K.M. & Hansen, Ø. (2020). *Grunnleggende regnskap*. (3.utg.) Gyldendal.

Direktoratet for forvaltning og økonomistyring, DFØ. (2023.23.02). *Innføring av obligatorisk SRS*.

Dfo. <https://dfo.no/fagomrader/statlig-regnskap/innforing-av-obligatorisk-srs>

Jacobsen, D. I. (2018) *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i*

samfunnsvitenskapelig metode. (3.utg.) Cappelen Damm akademiske.

Johannessen, A., Tufte, P. A., og Christoffersen, L. (2016). *Samfunnsvitenskapelig metode*.

(5.utg) Abstrakt forlag.

Regjeringen. (2022,15.12). *Statlige regnskapsstandarder*. Artikkel 15.12.2022.

Regjeringen. <https://www.regjeringen.no/no/tema/okonomi-og-budsjett/statlig-okonomistyring/statlige-regnskapsstandarder/id588778/>

Regjeringen. (2022). *Statlig regnskapsstandard 1: Presentasjon av virksomhetsregnskapet*.

Desember 2022.

Regjeringen.

<https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/fin/vedlegg/okstyring/rundskriv/faste/srs-1-presentasjon-av-virksomhetsregnskapet-desember2022.pdf>

Regjeringen. (2020). *Statlig regnskapsstandard 2: Kontantstrømoppstilling*. Desember 2020.

Regjeringen.

<https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/fin/vedlegg/okstyring/rundskriv/faste/srs-2-kontantstromoppstilling-desember-2020.pdf>

Regnskapsstiftelsen. (2022.januar). *Norsk Regnskapsstandard 8*. Januar 2022.

Regnskapsstiftelsen. <https://www.regnskapsstiftelsen.no/wp-content/uploads/2021/10/2022-01-NRS-8-God-regnskapsskikk-for-sma-foretak-jan-2022.pdf>

Regnskapsstiftelsen. (Desember 2011). *Kontantstrømoppstilling*. Desember 2011.

Regnskapsstiftelsen. <https://www.regnskapsstiftelsen.no/wp-content/uploads/2015/01/NRSF-Kontantstr%C3%B8moppstilling-2011-des.pdf>

Regjeringen. (2018). *Statlig regnskapsstandard 9: Transaksjonsbaserte inntekter*. Desember 2018.

<https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/fin/vedlegg/okstyring/rundskriv/faste/srs-9-transaksjonsbaserte-inntekter-desember-2018-.pdf>

Regjeringen. (2022). *Statlig regnskapsstandard 10: Inntekt fra bevilgninger, tilskudd og overføringer til virksomheten, samt overføringer til og fra staten*. Desember 2022.

Regjeringen. <https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/fin/vedlegg/okstyring/rundskriv/faste/srs-10-inntekt-fra-bevilgninger-mv-desember-2022.pdf>

Regjeringen. (2022). *Statlig regnskapsstandard 17: Anleggsmidler*. Desember 2022.

Regjeringen.
<https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/fin/vedlegg/okstyring/rundskriv/faste/srs-17-anleggsmidler-desember-2022-.pdf>

Regnskapsstiftelsen. (2010). *Regnskapsføring av inntekt*. Oktober 2010)

Regnskapsstiftelsen. <https://www.regnskapsstiftelsen.no/wp-content/uploads/2022/09/NRSV-Regnskapsforing-av-inntekt-oktober-2010.pdf>

Regnskapsstiftelsen. (2022). *Immaterielle eiendeler*. Desember 2022.

Regnskapsstiftelsen. <https://www.regnskapsstiftelsen.no/wp-content/uploads/2023/01/2022-NRS-19-Immaterielle-eiendeler-2022-desember.pdf>

Regnskapsstiftelsen. (2008). *Anleggskontrakter*. Juni 2008.

Regnskapsstiftelsen. <https://www.regnskapsstiftelsen.no/wp-content/uploads/2015/08/2008-NRS-2-Anleggskontrakter-2008.pdf>

Schwencke, H.R., Haugen, D.O., Baksaas, K.M., Stenheim, T. & Avlesen-Østli, E. (2022) *Årsregnskap i teori og praksis*. Gyldendal.



Høgskulen på Vestlandet

BO6-2001: Bacheloroppgave regnskapsfører

BO6-2001-BO-2023-VÅR-FLOWassign

Predefinert informasjon

Startdato:	12-05-2023 12:00 CEST	Termin:	2023 VÅR
Sluttdato:	26-05-2023 14:00 CEST	Vurderingsform:	Norsk 6-trinns skala (A-F)
Eksamensform:	Bacheloroppgave i grupper på 2-3 personer		
Flowkode:	203 BO6-2001 1 BO 2023 VÅR		
Intern sensor:	(Anonymisert)		

Deltaker

Navn:	Birgitte Endestad Knapstad
Kandidatnr.:	207
HVL-id:	095879@hvl.no

Informasjon fra deltaker

Antall ord *:	8074
----------------------	------

Egenerklæring *: Ja
Jeg bekrefter at jeg har Ja
registrert
oppgavetittelen på
norsk og engelsk i
StudentWeb og vet at
denne vil stå på
vitnemålet mitt *:

Gruppe

Gruppenavn:	Bachelor 2023
Gruppenummer:	2
Andre medlemmer i gruppen:	June Louice Hansen Døssland

Jeg godkjenner avtalen om publisering av bacheloroppgaven min *

Ja

Er bacheloroppgaven skrevet som del av et større forskningsprosjekt ved HVL? *

Nei

Er bacheloroppgaven skrevet ved bedrift/virksomhet i næringsliv eller offentlig sektor? *

Nei