

Veiledningsnotat til standard kontoplan for statlige virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene (SRS)

Februar 2024

Innhold

1 Innledning	3
Formål og virkeområde.....	3
Målgruppe	3
Oppbygging av notatet	4
Overordnet om standard kontoplan for statlige virksomheter	4
Inndeling og oppbygging av standard kontoplan for statlige virksomheter.....	4
2 Eksempler på hvordan artskontoene i standard kontoplan kan kobles mot bevilgningsregnskapet og kapitalregnskapet – for bruttobudsjetterte virksomheter som rapporterer S-rapport.....	7
Avsetninger og periodiseringer etter SRS.....	8
Anlegg under utførelse.....	8
3 Veiledning til bruk av kontoene i standard kontoplan	9
Kontoklasse 1 Eiendeler.....	9
Kontoklasse 2 Statens kapital og gjeld	19
Kontoklasse 3 Salgs- og driftsinntekt	26
Kontoklasse 4 Varekostnad og større utstyrsanskaffelser.....	30
Kontoklasse 5 Lønnskostnad	31
Kontoklasse 6 Annen driftskostnad	35
Kontoklasse 7 Annen driftskostnad, fortsettelse.....	40
Kontoklasse 8 Finansposter, overføringer, periodens resultat og avregninger	42
Interne transaksjoner	56

Oppdatert i henhold til standard kontoplan som gjelder fra 1.1.2024.

1 Innledning

Standard kontoplan for statlige virksomheter ("standard kontoplan") er fastsatt som obligatorisk for statlige virksomheter, jf. bestemmelser om økonomistyring i staten pkt. 3.3.3. Virksomhetene skal bokføre på kontoene i standard kontoplan. Finansdepartementet fastsetter standard kontoplan for statlige virksomheter på et obligatorisk siffernivå med en inndeling av virksomhetens utgifter, inntekter, eiendeler og gjeld gruppert etter art, jf. Finansdepartementets rundskriv R-102 Standard kontoplan for statlige virksomheter. Standard kontoplan følger som vedlegg til rundskriv R-102.

Standard kontoplan oppdateres normalt årlig, basert på erfaringer med forvaltningen av kontoplanen og behov for statlige tilpasninger for øvrig. Etter at standard kontoplan ble fastsatt som en frivillig ordning 25. november 2010, er det foretatt flere oppdateringer, siste per desember 2023. En oversikt over endringer fra tidligere versjoner finnes på [DFØs nettsider om standard kontoplan](#).

Formål og virkeområde

Standard kontoplan inneholder en inndeling av virksomhetens utgifter/kostnader, inntekter, eiendeler og gjeld gruppert etter art. Formålet med kontoplanen er å legge til rette for et mer omfattende og standardisert informasjonsgrunnlag for styring i statlige virksomheter og for departementenes styring av underliggende virksomheter. En felles standard kontoplan legger også til rette for sammenlikninger internt og på tvers av statlige virksomheter, og gir bedre grunnlag for kjennskap til utgiftsstrukturen i virksomhetene og i staten samlet sett. En felles standard kontoplan bidrar til å øke kvaliteten på virksomhetenes regnskapsføring.

Standard kontoplan gjelder for statlige forvaltningsorganer, herunder departementer, jf. reglement for økonomistyring i staten § 2. Forvaltningsorganer omfatter ordinære statlige forvaltningsorganer ("bruttobudsjetterte virksomheter"), forvaltningsorganer med særskilte fullmakter til bruttoføring utenfor statsbudsjettet ("nettobudsjetterte virksomheter") og statens forvaltningsbedrifter. Disse er heretter kalt virksomheter. Det presiseres at standard kontoplan også gjelder ved forvaltning av statlige fond.

Standard kontoplan skal benyttes uavhengig av hvilket regnskapsprinsipp som benyttes ved føring av regnskapet.

Det er utarbeidet to veiledningsnotater for bruk av standard kontoplan. De retter seg mot:

- virksomheter som fører regnskapet i henhold til kontantprinsippet
- virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene (SRS)

Veiledningsnotatene forklarer og gir eksempler på hvordan kontoene i standard kontoplan skal benyttes.

Målgruppe

Målgruppen for dette veiledningsnotatet er statlige virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene (SRS). Se også Finansdepartementets rundskriv R-114 Bruk av de statlige regnskapsstandardene (SRS) i virksomhetsregnskapet.

Oppbygging av notatet

Dette veiledningsnotatet består av tre kapitler. Kapittel 1 gir en forklaring til inndelingen og oppbyggingen av standard kontoplan. Kapittel 2 gir eksempler på oppsett av koblinger mellom standard kontoplan og statsbudsjettets og bevilgningsregnskapets inndeling i poster, jf. rundskriv R-101 Statens kontoplan for statsbudsjettet og statsregnskapet. Kapittel 3 beskriver og gir veiledning til hvordan kontoene i standard kontoplan skal benyttes.

Overordnet om standard kontoplan for statlige virksomheter

Bruttobudsjetterte virksomheter rapporterer til statsregnskapet etter kontantprinsippet på kapittel, post og artskonto etter standard kontoplan i den månedlige S-rapporten. Nettobudsjetterte virksomheter og statlige fond rapporterer bankbevegelser på konsernkontoene i Norges Bank i månedlig likvidrapport (L-rapport). Nettobudsjetterte virksomheter rapporterer også periodiserte regnskapstall basert på bokførte beløp etter standard kontoplan (P-rapport).

Regnskapssystemet må innrettes slik at rapporteringen til statsregnskapet skjer i samsvar med bevilgningsreglementet, Finansdepartementets rundskriv R-101 og Finansdepartementets årlige rundskriv vedrørende rapportering til statsregnskapet. Den enkelte virksomhet er ansvarlig for korrekt rapportering til statsregnskapet.

Virksomhetene må fastsette en kontoplan som er innenfor rammen av standard kontoplan. Det skal ikke bokføres på artskontoer som er reservert. Standard kontoplan skal legges inn i regnskapssystemet slik at all bokføring i kontospesifikasjonen følger de angitte artskontoene.

Standard kontoplan er obligatorisk på tresiffernivå med unntak av kontogruppe 19, der det er angitt enkelte obligatoriske underkontoer på firesiffernivå. Det obligatoriske nivået kan ikke fravikes av den enkelte virksomhet.

I enkelte kontogrupper er det opprettet flere kontoer på tresiffernivå med samme navn og innhold. Disse er markert i kontoplanen, i tredje hjelpekolonne, med betegnelsen: "Kontoen tas i bruk ved behov for ytterligere underkontoer" og kontonavnet avsluttes med «fortsettelse». Disse kontoene benyttes av virksomheten ved behov for ytterligere spesifisering.

Den enkelte virksomhet vil normalt finne det hensiktsmessig å operere med fire eller fem sifre i kontonummeret for å oppnå ønsket grad av spesifisering for intern styring og for å oppfylle eventuelle rapporteringskrav fra overordnet departement. Dersom virksomheten velger å spesifisere arter på fire eller flere sifre, må disse innholdsmessig passe inn under det overordnede obligatoriske nivået på tre sifre.

Virksomheten må innrette eventuelle hjelpesystemer slik at regnskapsdata overføres til kontospesifikasjonen i henhold til den obligatoriske inndelingen i standard kontoplan på tidspunktet for bokføring. Virksomhetene kan velge å legge standard kontoplan inn i hjelpesystemene. Virksomhetene må selv ta stilling til hvordan dette eventuelt skal gjennomføres.

Inndeling og oppbygging av standard kontoplan for statlige virksomheter

Kontoplanen er inndelt i 8 kontoklasser:

Balanse

- 1 Eiendeler
- 2 Statens kapital og gjeld

Resultat

- 3 Salgs- og driftsinntekt
- 4 Varekostnad og større utstyrsanskaffelser
- 5 Lønnskostnad
- 6 Annen driftskostnad
- 7 Annen driftskostnad, fortsettelse
- 8 Finansposter, overføringer, periodens resultat og avregninger

Alle kontoer med 1 som første siffer tilhører kontoklasse 1 og viser eiendeler. Alle kontoer med 2 som første siffer tilhører kontoklasse 2 og viser statens kapital eller gjeld. Kontoer med 3 som første siffer viser inntekter. Kontoer med 4, 5, 6 og 7 som første siffer viser utgifter/kostnader. I kontoklasse 8 vises finanskostnader/inntekter, overføringer i form av tilskuddsforvaltning og innkrevingsvirksomhet, og periodens avregninger.

Standard kontoplan for statlige virksomheter tar utgangspunkt i Norsk standard kontoplan, NS 4102, men det er gjort tilpasninger for statlige virksomheter og statens behov for aggregert regnskapsinformasjon. Standard kontoplan er bygd opp som et desimalklassifikasjonssystem. Systemet angir kontoens stilling i kontoplanen gjennom sifferposisjoner (nivåer). Kontoens første siffer angir kontoklasse, de to første sifrene angir kontogruppe og tre sifre angir konto. Fire eller flere sifre i kontonummeret betegnes underkonto.

Standard kontoplan for statlige virksomheter er en tabell med fire kolonner:

- Den første og andre kolonnen viser standard kontoplan på obligatorisk nivå. Artskontonummer fremgår av den første kolonnen og den andre kolonnen viser kontoens navn.
- Den tredje kolonnen er en hjelpekolonne som viser hvilke kontoer som er aktuelle for den enkelte virksomhet ut fra hvilket regnskapsprinsipp som benyttes ved føring av regnskapet. Betegnelsen "Alle" betyr at kontoen kan benyttes av alle virksomheter uavhengig av om virksomheten fører regnskapet etter kontantprinsippet eller periodiseringsprinsippet i henhold til SRS. Betegnelsen "Kontantprinsippet" betyr at disse kontoene i hovedsak er relevante for virksomheter som fører regnskapet i henhold til dette prinsippet. Betegnelsen "SRS" betyr at disse kontoene er relevante for virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS. Den tredje kolonnen angir også kontoer i standard kontoplan som kun skal benyttes av statsbanker, forvaltningsbedrifter og statlige fond. I tillegg er det enkelte steder benyttet betegnelsen "Kontoen tas i bruk ved behov for ytterligere underkontoer". Grunnen til dette er at det for enkelte kontogrupeer er opprettet flere kontoer på tresifernivå med samme navn og innhold. Disse kan benyttes av virksomheten ved behov for ytterligere spesifisering.
- Den fjerde kolonnen er en hjelpekolonne som viser eksempler på koblinger mellom den aktuelle artskonto i standard kontoplan og post i statens kontoplan for statsbudsjettet og statsregnskapet, jf. pkt. 4.3 i rundskriv R-102 og rundskriv R-101. Kolonnen er ment som en veiledning for ordinære bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter,

og viser aktuelle koblingsalternativer ved rapporteringen til statsregnskapet. Det vil likevel være slik at det i enkelte tilfeller må gjøres koblinger som ikke er vist her. For noen få kontoer er det ikke gitt forslag til kobling. Ved bruk av disse kontoene må virksomheten finne fram til riktig kobling. For kontoer med betegnelsen “Mot mellomværende” er koblingen ikke bare veiledende, men obligatorisk. Saldo på disse kontoene skal rapporteres mot mellomværende. Med betegnelsen “Mot mellomværende” menes at artskonto kobles mot virksomhetens tilviste statskonto for mellomværende med statskassen (6-siffer) i 70-72-serien i statsregnskapet. Betegnelsen «Ingen kobling» betyr at disse kontoene som hovedregel ikke skal inngå i rapporteringen til statsregnskapet.

Eksempel på obligatorisk nivå og underkontonivå i standard kontoplan

Kontoklasse	6	Annen driftskostnad
Kontogruppe	63	Kostnader lokaler
Konto	630	Leie lokaler

Underkonto	6300	Leie kontorlokaler
Underkonto	6301	Leie lagerlokaler

I eksemplet ovenfor er det obligatoriske nivået angitt på tresiffernivå, konto 630 Leie lokaler. På firesiffernivået har virksomheten valgt å opprette en underkonto 6300 for leie av kontorlokaler og en underkonto 6301 for leie av lagerlokaler. Etter dette er det fortsatt ledige underkontoer fra 6302 til 6309. Virksomhetene må følge det obligatoriske nivået (tresiffernivået), men kan foreta ytterligere inndeling for å dekke eget informasjonsbehov. Ved aggregering av regnskapsinformasjon for staten samlet, vil sum leiekostnader til kontor og lager vises på konto 630, uavhengig av virksomhetenes inndeling på underkontonivået.

Bruk av standard kontoplan ved nettoføring av tilbakebetalinger av utlegg og utgiftsdeling

Fra 1. januar 2021 ble det innført nye krav for regnskapsmessig håndtering av innbetalinger som vedrører refusjoner av utlegg og utgiftsdeling. Kravene framgår av bestemmelsene punkt 3.4.2 og i Finansdepartementets rundskriv R-101 Statens kontoplan for statsbudsjettet og statsregnskapet. Reglene innebærer at slike innbetalinger skal nettoføres, det vil si føres mot utgiften som ble bokført ved utbetalingen. Dette gjelder både for refusjoner fra andre statlige virksomheter og refusjoner fra ikke-statlige motparter.

Innbetalinger som er refusjon av tidligere foretatt utbetaling ved utlegg eller utgiftsdeling, skal etter statens kontoplan føres til reduksjon av den bokførte utgiften, jf. rundskriv R-101 punkt 4.1, tredje avsnitt og til reduksjon på aktuell artskonto. På denne måten oppnås konsistent presentasjon av transaksjonene i oppstilling av bevilgningsrapporteringen og i oppstilling av artskontorapporteringen.

Utgiftsdeling for statlige virksomheter skjer typisk ved reiseutgifter, konferanseutgifter, utgifter til porto og pakking, nettverk og IT-infrastruktur samt husleie og andre felles driftsutgifter (som for eksempel elektrisitet og renhold). [Retningslinjer for utlegg og utgiftsdeling er nærmere beskrevet på DFØ sine nettsider.](#)

2 Eksempler på hvordan artskontoene i standard kontoplan kan kobles mot bevilgningsregnskapet og kapitalregnskapet – for bruttobudsjetterte virksomheter som rapporterer S-rapport

Standard kontoplan må legges inn i regnskapssystemet til virksomheten slik at alle føringer i kontospesifikasjonen følger de angitte artskontoene. Ved rapportering til statsregnskapet skal transaksjonene rapporteres på den artskonto de er bokført på. Regnskapssystemet, kontospesifikasjon og reskontro er en del av virksomhetens økonomisystem.

Regnskapssystemet må settes opp slik at kontantprinsippet ivaretas ved rapportering til statsregnskapet (S-rapport). Alle inn- og utbetalinger i rapporteringsperioden knyttes til aktuelle artskontoer. Dette kan gjøres maskinelt for alle transaksjoner som bokføres via kunde- eller leverandørreskontro ved at transaksjonene ”merkes” eller gis status som åpne poster før betaling finner sted. Transaksjonene endrer status til betalt ved bokføring av betaling. Inn- og utbetalinger bør som hovedregel bokføres via reskontro. Grunnlaget for S-rapporten skal genereres maskinelt med uttrekk av betalte poster fra kontospesifikasjonen (hovedbok).

Alle artskontoer der det er bokført transaksjoner som skal rapporteres til bevilgningsregnskapet må kobles mot kapittel og post. Kontoer der det er bokført transaksjoner som inngår i mellomværende med statskassen må kobles mot tilvist statskonto for mellomværende med statskassen (6-siffer) i S-rapporten (70–72-serien).

Selv om alle kontoer som skal rapporteres til statsregnskapet er koblet opp mot kapittel og post, vil saldoen på den enkelte artskonto i virksomhetens kontospesifikasjon kunne avvike fra den (kontant)saldoen som skal rapporteres inn til statsregnskapet. Slike avvik oppstår blant annet som følge av at virksomheten har kundefordringer og/eller leverandørgjeld på rapporteringstidspunktet.

Eiendeler og gjeld som skal rapporteres til kapitalregnskapet bokføres på aktuell balansekonto i standard kontoplan. Denne type balansekontoer bør kobles mot det kapitlet og den posten der anskaffelsen skal utgiftsføres (som oftest en 90-post). Anskaffelsen vil da bli utgiftsført i bevilgningsregnskapet og balanseført i virksomhetsregnskapet. Ved årsskiftet, overføres saldoen på balansekontoen i virksomhetens kontospesifikasjon til nytt regnskapsår. Som eksempel kan nevnes kjøp av aksjer bevilget på 96-post.

Den enkelte artskonto kan kobles mot kapittel og post i statsregnskapet på flere måter. Ett alternativ er å opprette en egen artskonto for hver enkelt kapittel- og postkombinasjon som virksomheten skal bokføre på. Dette kan være en akseptabel løsning for virksomheter som har et begrenset antall kapitler og poster å forholde seg til.

En annen måte er å registrere kapittel og post i en egen dimensjon i kontostrengen som må fylles ut som et obligatorisk felt sammen med den aktuelle artskonto. Ved å angi kapittel og post i en egen dimensjon vil det ikke være behov for å opprette egne artskontoer for hver enkelt kapittel- og postkombinasjon. For virksomheter som må forholde seg til mange kapitler og poster vurderes dette som den mest hensiktsmessige løsningen. Kontoplanen blir mer oversiktlig dersom man unngår å opprette et stort antall artskontoer, med samme utgiftsart, men med ulik kobling mot kapittel og post.

Avsetninger og periodiseringer etter SRS

Avsetninger som ikke skal påvirke rapporteringen til statsregnskapet (S-rapport), bør føres i en egen bilagsserie (memorialbilag eller lignende) som ikke påvirker rapporteringen til statsregnskapet. Bruk av egen bilagsserie gjør det enklere å dokumentere hvilke avsetninger som er gjort og å avstemme forskjellene mellom utgifter rapportert til statsregnskapet og kostnader i virksomhetens kontospesifikasjon. Dette gjør det også mulig å bokføre avsetninger og periodiseringer i tidsrommet mellom rapporteringen til statsregnskapet og tidsfristen for avleggelse av virksomhetsregnskapet.

Enkelte kontoer skal ikke inngå i rapporteringen til statsregnskapet. Dette gjelder blant annet kontogruppe 39 Inntekt fra bevilgninger, kontogruppe 60 Av- og nedskrivning (med unntak for forvaltningsbedrifter) og kontoer for akkumulerte avskrivninger i balansen. Dette kan gjøres på flere måter. Et alternativ er at disse kontoene ikke kobles til kapittel og post. Et annet alternativ kan være å opprette en «dummy statskonto» som ikke skal rapporteres til statsregnskapet. Alle artskontoer som ikke skal inngå i rapporteringen til statsregnskapet kobles til «dummy statskonto».

De kontogruppene som vedrører anleggsmidler, kontogruppe 10, 11, 12 og 13, skal kobles mot relevante kapittel- og postkombinasjoner i statsregnskapet, slik at nyanskaffelser av anleggsmidler som er gjort i løpet av regnskapsperioden blir rapportert som utgift på riktig kapittel og post. Regnskapssystemet må innrettes slik at det bare er periodens anskaffelser som er betalt (kontantprinsippet) som tas med ved rapportering av utgifter til statsregnskapet, dvs. at tilgang av anleggsmidler som på rapporteringstidspunktet er finansiert med leverandørgjeld ikke skal rapporteres som utgift til statsregnskapet. Ved overføring av utgående balanse til nytt regnskapsår, overføres saldoen på kontoene for anleggsmidler til nytt år i virksomhetens kontospesifikasjon.

Anlegg under utførelse

I virksomhetsregnskapet etter SRS

Virksomheter som balansefører anleggsmidler, benytter kontogruppe 10 til 12 til dette formålet. Anleggsmidler som er anlegg under utførelse føres på konto 107 Immaterielle eiendeler under utførelse, 113 Anlegg under utførelse eller 121 Maskiner og anlegg under utførelse.

Enkelte virksomheter har som praksis at alle kostnader knyttet til anskaffelser vedrørende anlegg under utførelse kostnadsføres direkte på aktuelle kontoer for annen driftskostnad når faktura mottas og betales. Vurdering av om den enkelte utgift skal resultatføres eller balanseføres i virksomhetsregnskapet gjøres på et senere tidspunkt. De utgiftene som skal balanseføres krediteres på den kostnadskontoen de er kostnadsført og debiteres på kontoene for anlegg under utførelse. Ved bruk av egne ansatte til utvikling av anlegg under utførelse føres lønnskostnaden først på vanlig måte i kontoklasse 5. Den andelen av lønnskostnadene som skal balanseføres krediteres deretter på konto 504 Lønn balanseført ved egenutvikling av anleggsmidler og debiteres på aktuell balansekonto. Den siste føringen skal ikke påvirke rapporteringen til statsregnskapet.

Ved rapportering til statsregnskapet

Ved rapportering til statsregnskapet skal alle transaksjoner rapporteres på kapittel, post og den artskontoen de er bokført på. Dersom virksomheten omposterer mellom kontoer for driftskostnader og balansekontoer må dette gjøres innenfor samme regnskapsår med kobling til kapittel og post ved rapportering til statsregnskapet. Hvis disse føringene gjøres uten kobling til statsregnskapet, vil det

medføre at slike utgifter blir rapportert til statsregnskapet på aktuelle kontoer for annen driftskostnad i stedet for en av kontoene for anlegg under utførelse.

Lønnskostnader som balanseføres ved f.eks. egenutvikling av programvare skal imidlertid debiteres på aktuell balansekonto og krediteres på konto 504 uten kobling til kapittel og post ved rapportering til statsregnskapet. Bakgrunnen for dette er at totale lønnskostnader i staten skal kunne leses ut av rapporteringen til statsregnskapet på artskonto.

Når anlegg under utførelse er ferdig og tas i bruk i virksomheten, flyttes anlegget til riktig konto i kontoklasse 10 til 12. Denne føringen rapporteres ikke til statsregnskapet.

3 Veiledning til bruk av kontoene i standard kontoplan

Nedenfor gis en nærmere forklaring til den enkelte kontogruppe. Vi anbefaler å slå opp i standard kontoplan (vedlegg til rundskriv R-102) ved gjennomgang av forklaringene til den enkelte kontogruppe.

Kontoklasse 1 Eiendeler

Kontogruppe 10 Immaterielle eiendeler og lignende

Kjøp av eiendeler med kostpris på 50 000 kroner eller mer og utnyttbar levetid på 3 år eller mer skal som hovedregel balanseføres i kontogruppe 10–12. Kjøp av eiendeler med kostpris lavere enn 50 000 kroner og/eller utnyttbar levetid på under 3 år skal som hovedregel kostnadsføres på anskaffelsestidspunktet. Vurderingsenheten er den enkelte eiendel.

Regnskapsføring av immaterielle eiendeler følger de samme generelle vurderingsreglene som øvrige anleggsmidler, jf. SRS 17 Anleggsmidler. Immaterielle eiendeler er ikke-pengeposter uten fysisk substans, som virksomheten benytter for oppfyllelse av samfunnsoppdraget, i tilvirkning eller salg av varer og tjenester, ved utleie til andre foretak, eller for administrative gjøremål.

Kjøp av programvare med tilhørende kjøpt konsulentbistand tilknyttet implementeringen og engangsavgift ved kjøp av bruksrettigheter til programvaren, skal balanseføres. Serviceavtaler som dekker perioden etter implementering kostnadsføres over avtaleperioden.

Kjøp av bistand til utvikling av programvare skal som hovedregel balanseføres. For utgifter vedrørende bruk av egne ansatte til utvikling av programvare kan virksomheten velge om alle slike utgifter skal kostnadsføres eller balanseføres.

Når virksomheten balansefører lønnsutgifter ved bruk av egne ansatte føres kostnader til lønn først i kontoklasse 5 Lønnskostnad. Vurdering av om den enkelte utgift skal resultatføres eller balanseføres i virksomhetsregnskapet gjøres på et senere tidspunkt. De utgiftene som skal balanseføres krediteres på konto 504 Lønn balanseført ved egenutvikling av anleggsmidler og debiteres på kontoene for immaterielle eiendeler. Flyttingen fra kontoklasse 5 til kontogruppe 10 gjøres uten kobling til statsregnskapet, slik at lønnsutgiften rapporteres til statsregnskapet som lønn, uavhengig av om endelig art i virksomhetsregnskapet blir immateriell eiendel. Bakgrunnen for dette er at totale lønnskostnader i staten skal kunne leses ut av rapporteringen til statsregnskapet på artskonto.

Engangsvgifter ved anskaffelse av programvare føres på konto 104 Programvarelisenser og egenutviklet programvare. Faste årlige avgifter kostnadsføres løpende på konto 642 Leie av datasystemer (årlige lisenser m.m.).

For virksomheter som velger å balanseføre egenutviklet programvare skal konto 107 Immaterielle eiendeler under utførelse benyttes i utviklingsperioden. Immaterielle eiendeler under utførelse avskrives ikke før de tas i bruk i virksomhetens drift. Når eiendelene tas i bruk overføres saldo til korrekt konto i kontogruppe 10 (for eksempel konto 104 Programvarelisenser og egenutviklet programvare) og eiendelene avskrives fra det tidspunktet eiendelen er tatt i bruk eller senest fra den første i måneden etter at anleggsmiddelet er tatt i bruk. Se omtale av anlegg under utførelse i kapittel 2.

Kontogruppe 11 Tomter, bygninger og annen fast eiendom

Kjøp av eiendeler med kostpris på 50 000 kroner eller mer og utnyttbar levetid på 3 år eller mer skal som hovedregel balanseføres i kontogruppe 10–12. Kjøp av eiendeler med kostpris lavere enn 50 000 kroner og/eller utnyttbar levetid på under 3 år skal som hovedregel kostnadsføres på anskaffelsestidspunktet. Vurderingsenheten er den enkelte eiendel.

På konto 110 Bygninger balanseføres alle typer av bygninger med unntak av boliger. Boliger balanseføres på konto 116. Andelsleilighet / andel i borettslag behandles også som varig driftsmiddel og balanseføres på konto 116 da formålet med anskaffelsen er å dekke boligbehov. Bygningsmessige anlegg, konto 112, benyttes til balanseføring av bygg eller innretning for midlertidig bruk.

Konto 113 Anlegg under utførelse benyttes ved balanseføring i byggeperioden. Anlegg under utførelse skal ikke avskrives. Anlegg under utførelse overføres til korrekt anleggsgruppe når bygget er ferdigstilt og avskrives fra det tidspunktet eiendelen er tatt i bruk eller senest fra den første i måneden etter at anleggsmiddelet er tatt i bruk. Se omtale av anlegg under utførelse i kapittel 2.

Infrastruktureiendeler balanseføres på konto 117. Infrastruktureiendeler er eiendeler som inngår i transport- eller kommunikasjonsnettverk som betjener et større geografisk område og har en bredere samfunnsmessig betydning. Nasjonaleiendom og kulturminner som faktisk brukes som driftsmiddel i virksomheten balanseføres på konto 118. For nærmere forklaring, se SRS 17 Anleggsmidler.

Eksterne konsulenttenester i forbindelse med eksempelvis oppføring eller påkostning av bygg og utbygging av infrastruktur skal balanseføres.

Et eventuelt miljøgebyr anses som en del av anskaffelseskosten og skal derfor inngå i grunnlaget for balanseføring av driftsmiddelet.

Kontogruppe 12 Transportmidler, inventar og maskiner mv.

Kjøp av eiendeler med kostpris på 50 000 kroner eller mer og utnyttbar levetid på 3 år eller mer skal som hovedregel balanseføres i kontogruppe 10–12. Kjøp av eiendeler med kostpris lavere enn 50 000 kroner og/eller utnyttbar levetid på under 3 år skal som hovedregel kostnadsføres på anskaffelsestidspunktet. Vurderingsenheten er den enkelte eiendel. Et eventuelt miljøgebyr anses som en del av anskaffelseskosten og skal derfor inngå i grunnlaget for balanseføring av driftsmiddelet.

Flere eiendeler utgjør en vurderingsenhet når det anskaffes flere og ensartede eiendeler. Når utnyttbar levetid er 3 år eller mer kan en eiendel som har anskaffelseskost under 50 000 kroner inngå i en gruppe i balansen hvis det anskaffes flere og ensartede eiendeler, og verdien til sammen er betydelig. Når virksomheten har valgt å balanseføre en type driftsmiddel som en gruppe skal alle nyanskaffelser av denne typen driftsmidler balanseføres, uavhengig av beløpsgrensen på 50 000 kroner. Kontorinventar og PCer med tilhørende skjerm skal balanseføres som egne grupper når kravene til balanseføring ellers er oppfylt. For nærmere forklaring, se SRS 17 Anleggsmidler.

Eksterne konsulenttjenester i forbindelse med eksempelvis påkostning eller klargjøring av eiendeler skal balanseføres i denne kontogruppen.

På konto 120 Maskiner og anlegg balanseføres ulike typer maskiner og tekniske innretninger. Konto 121 Maskiner og anlegg under utførelse benyttes når anskaffelsen i form av produksjon, montering eller installering går over en lengre tidsperiode. Maskiner og anlegg under utførelse avskrives ikke, men overføres til korrekt anleggsgruppe når maskinen/innretningen er ferdigstilt. Anleggsmiddelet skal avskrives fra det tidspunktet eiendelen er tatt i bruk eller senest fra den første i måneden etter at anleggsmiddelet er tatt i bruk. Se omtale av anlegg under utførelse i kapittel 2.

Konto 126 Fast bygningsinventar med annen avskrivningstid enn bygningen, benyttes til balanseføring av større anskaffelser for virksomheter som leier bygg, og av virksomheter som dekomponerer kostprisen på bygg de eier. For eksempel fastmontert kjøkkeninnredning, fastmontert laboratorieinnredning eller andre tilpasninger av lokalene gjennomført av virksomheten balanseføres på denne kontoen. Kontoen benyttes også ved større påkostninger i leide lokaler som gir en varig forbedring eller økt funksjonalitet når kravene til balanseføring er oppfylt.

Konto 128 Datamaskiner (PCer, servere m.m.) benyttes ved balanseføring av PCer, servere, skjermer, videokonferanseutstyr og annet IKT-utstyr. Komponenter i trådløst nettverk når disse ikke er integrert i bygningen (rutere, switcher, etc.) skal også balanseføres på denne kontoen. Andre driftsmidler balanseføres på konto 129.

Konto 129 Andre driftsmidler omfatter blant annet kunst som balanseføres, se SRS 17 Anleggsmidler.

Kontogruppe 13 Finansielle anleggsmidler

Finansielle anleggsmidler består i første rekke av langsiktige fordringer og aksjer. De balanseføres som hovedregel til anskaffelseskost. Verdipapirer som er klassifisert som anleggsmidler skal nedskrives til virkelig verdi dersom virkelig verdi er lavere enn balanseført verdi, jf. SRS 17 pkt. 48. Eventuelle nedskrivninger av finansielle anleggsmidler kostnadsføres på konto 812 Nedskrivning av finansielle anleggsmidler.

På konto 131 Kapitalinnskudd føres kapitalinnskudd som i henhold til rundskriv R-101 skal rapporteres på post 95 under avdeling 4, men dette gjelder ikke for kapitalinnskudd som er foretatt i ordinære statlige fond. Kapitalinnskudd foretatt i ordinære statlige fond skal utgiftsføres på konto 851 Overføringer til statlige fond og balanseføres ikke i virksomheten som har gitt kapitalinnskuddet. Konto 132 Spesielle beholdninger (kapitalregnskapet) skal kun benyttes av Finansdepartementet. På konto 134 skal obligasjoner i form av omsettelige verdipapirer føres.

Konto 135 Investeringer i aksjer og andeler - kostpris skal benyttes til kjøp av aksjer og selskapsandeler. Andelsleiligheter / andel i et borettslag er omtalt under konto 116 Boliger inkl.

tomter. Kjøp av aksjer føres normalt til debet på konto 135 og kredit bank. For virksomheter som rapporterer S-rapport kobles årets debitering på konto 135 mot post 96 og aktuelt kapittel i statsregnskapet. Saldo på konto 135 i virksomhetens kontospesifikasjon skal tilsvare saldo som rapporteres til kapitalregnskapet på statskonto 6260 Aksjer. Bakgrunnen for å vise kostpris på en egen konto er at saldo som skal rapporteres til kapitalregnskapet kan leses ut av kontospesifikasjonen. Samlet kostpris for virksomhetens aksjer kan da avstemmes mot beløpet på aksjene i kapitalregnskapet. For et departement skal saldo på konto 135 kun tilsvare saldo som rapporteres til kapitalregnskapet for de aksjene departementet selv forvalter.

Konto 136 Verdiendring av aksjer og andeler er aktuell for virksomheter som fører periodisert regnskap etter SRS. For virksomheter som fører regnskapet etter de statlige regnskapsstandardene kan bokført verdi avvike fra kostpris. Dette kan komme av at aksjene i åpningsbalansen skal bokføres til virkelig verdi, og at finansielle anleggsmidler skal nedskrives til virkelig verdi dersom virkelig verdi for verdipapirer klassifisert som finansielle anleggsmidler er lavere enn balanseført verdi. Virksomheter som fører regnskapet etter SRS skal benytte konto 136 for verdiendringer på aksjer og andeler. Ved å summere konto 135 og konto 136 vil bokført verdi for aksjer og andeler fremkomme.

Finansieringen av finansielle anleggsmidler vil etter årsavslutningen være en del av saldoen på konto 1990 Avregnet med statskassen – andre tidsavgrensingsposter (IB). Finansieringen kan for oversiktens skyld eventuelt vises på en egen underkonto under konto 199, for eksempel 1993, 1994 eller 1995.

Konto 137 Utlån (statsbanker) skal benyttes av statsbankene og virksomheter som forvalter låneordninger på vegne av staten. På denne kontoen balanseføres statsbankenes utlån.

Konto 139 Andre langsiktige fordringer benyttes til langsiktige fordringer som ikke faller inn under noen av de andre kontoene i kontogruppen, blant annet lån gitt av statlige virksomheter som ikke er omfattet av låneordninger bokført på konto 137. Utbetalt depositum vedrørende inngått husleiekontrakt føres på konto 139. For virksomheter som rapporterer S-rapport kobles årets debitering ved utbetaling av depositum på konto 139 mot aktuelt kapittel og post i statsregnskapet.

Kontogruppe 14 Beholdninger av varer og driftsmateriell

I denne kontogruppen balanseføres beholdninger av råvarer og innkjøpte halvfabrikata, varer under tilvirkning, ferdig egentilvirkede varer og innkjøpte varer for videresalg. Beholdninger av driftsmateriell som benyttes i eller utgjør en integrert del av virksomhetens offentlige tjenesteyting skal også balanseføres i kontogruppe 14.

Beholdninger av varer og driftsmateriell som kan balanseføres er eiendeler som:

- holdes for salg som en del av ordinær virksomhet
- er under produksjon med henblikk på salg
- i form av råvarer eller produksjonsmaterieill er til bruk i produksjonsprosessen av varer og tjenester for salg
- benyttes i eller utgjør en integrert del av virksomhetens offentlige tjenesteyting (omfatter også råvarer og produksjonsmaterieill til bruk i produksjonsprosessen ved offentlig tjenesteyting)

Uvesentlige beholdninger av kontorrekvisita og driftsrekvisita kostnadsføres løpende. For nærmere forklaring, se SRS 12 Beholdninger av varer og driftsmateriell.

Alle beholdninger knyttet til varer og driftsmateriell balanseføres i kontogruppe 14 Beholdninger av varer og driftsmateriell, uavhengig av om det er en vare som skal kostnadsføres i kontoklasse 4 eller om det er et driftsmateriell som skal kostnadsføres i kontoklasse 6 eller 7. Forbruk av råvarer og halvfabrikata kostnadsføres i kontogruppe 40, forbruk av varer under tilvirkning kostnadsføres i kontogruppe 41 og forbruk av ferdig egentilvirkede varer kostnadsføres i kontogruppe 42. I kontogruppe 43 kostnadsføres innkjøpte varer og tjenester. Kontogruppe 40–43 skal kun benyttes for innkjøpte varer og tjenester som videreselges. Eiendeler som gis bort, selges til sterkt reduserte priser eller eiendeler som benyttes internt i virksomheten klassifiseres i standard kontoplan som driftsmateriell og kostnadsføres i kontoklasse 6 og 7, for eksempel på konto 658–659 Annet driftsmateriale.

Den fjerde kolonnen i kontoplanen angir ”ingen kobling” for kontoer i kontogruppe 14. Dette forutsetter at alle varekjøp og kjøp av driftsmateriell kostnadsføres i kontoklasse 4, 6 eller 7 på anskaffelsestidspunktet og rapporteres til statsregnskapet på artskonto i kontoklasse 4, 6 eller 7. Eventuelle beholdninger av varer og driftsmateriell på rapporteringstidspunktet balanseføres i kontogruppe 14 uten kobling til kapittel og post.

Virksomheter som av praktiske grunner bokfører varekjøp debet i kontogruppe 14 og kredit leverandørgjeld må sørge for at relevant artskonto i kontogruppe 14 kobles til riktig kapittel og post ved rapportering til statsregnskapet.

Kontogruppe 15 Kortsiktige fordringer

På konto 150 føres virksomhetens kundefordringer. Saldoen på konto 150 skal ikke rapporteres til statsregnskapet.

Konto 151 benyttes til balanseføring av alle utestående fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet. Se nærmere omtale under kontogruppe 82–84 Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten. Innkrevingsvirksomhet føres i kontogruppe 82 til 84 og rapporteres som hovedregel til statsregnskapet på postene 50 til 89. Det er behov å opprette separat reskontrofunksjon i tilknytning til konto 151 for innbetalinger knyttet til innkrevingsvirksomhet, dette for å skille ut fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet fra ordinære kundefordringer. Dersom virksomheten unntaksvis har gjeld knyttet til innkrevingsvirksomhet skal dette også balanseføres på konto 151. Saldoen på konto 151 skal ikke rapporteres til statsregnskapet. Dersom ovennevnte løsning ikke er praktisk mulig kan virksomheten benytte konto 150 Kundefordringer istedenfor konto 151 i omtalen ovenfor. Virksomheten må i slike tilfeller foreta en ompostering fra konto 150 til 151 ved presentasjon av virksomhetsregnskapet.

Etter SRS 10 kan virksomhetene velge å presentere innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten i virksomhetsregnskapet etter ett av følgende to alternativer:

- a) Presentasjon etter kontantprinsippet
- b) Presentasjon etter samme prinsipper som innkrevingsvirksomheten og andre overføringer er bokført etter

Under kontogruppe 82-84 finnes det eksempler og forklaringer til disse to alternativene

Konto 152 benyttes av de virksomhetene som presenterer innkrevingsvirksomhet etter kontantprinsippet (alternativ a), se ytterligere omtale under kontogruppe 82–84. Konto 152 benyttes som motpost (kreditering) slik at kontogruppe 82 til 84 blir presentert etter kontantprinsippet.

Summen av konto 151 og 152 skal som hovedregel være null ved oppstilling av virksomhetsregnskapet (delårsregnskap og årsregnskap) dersom alternativ a følges. Saldoen på konto 152 skal ikke rapporteres til statsregnskapet.

Bruttobudsjetterte virksomheter fører fordringer vedrørende alle opptjente, ikke fakturerte driftsinntekter på konto 153. Slike fordringer kan oppstå i forbindelse med gjennomføring av oppdrag og prosjekter.

Nettobudsjetterte virksomheter fører kun fordringer vedrørende opptjente, ikke fakturerte transaksjonsbaserte inntekter på konto 153. Fordringer i form av opptjente, ikke mottatte tilskudd og overføringer føres på konto 218 Ikke inntektsført tilskudd og overføringer (nettobudsjetterte virksomheter).

Fordringer på egne ansatte, reiseforskudd og andre forskudd, føres på konto 154. For virksomheter som rapporterer S-rapport skal konto 154 Fordring på ansatte inngå som en del av mellomværende med statskassen. På konto 157 føres andre kortsiktige fordringer.

Avsetning for sannsynlige, men ikke konstaterte tap på fordringer kostnadsføres på konto 784, med motpost på konto 158 Avsetning tap på fordringer. Endelig konstaterte tap kostnadsføres på konto 783 og føres ut av reskontroen. Kostnadsføring av tap på fordringer skal ikke påvirke rapporteringen til statsregnskapet.

Kontogruppe 16 Merverdiavgift o.l. til gode

Denne kontogruppen benyttes av virksomheter som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret og som normalt har merverdiavgift til gode (netto fordring). Virksomheter som normalt har skyldig merverdiavgift (netto gjeld) benytter kontogruppe 27. Regnskapsføring av merverdiavgift som en følge av at virksomheten er en del av nettoføringsordningen for budsjettering og regnskapsføring av merverdiavgift i statsforvaltningen skal ikke bokføres i kontogruppe 16. For mer informasjon, se omtale av underkonto 1987. For virksomheter som rapporterer S-rapport skal konto 160 Utgående merverdiavgift, konto 161 Inngående merverdiavgift og konto 164 Oppgjørskonto merverdiavgift inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Kontogruppe 17 Forskuddsbetalt kostnad, opptjent inntekt o.l.

Forskuddsbetalt leie, som for eksempel husleie, føres på konto 170. På konto 179 balanseføres alle andre forskuddsbetalinger enn forskuddsbetalt leie og rentekostnad. Dette inkluderer også forskuddsbetalinger til vareleverandører. Virksomheten kan registrere hele fakturaen som forskuddsbetalt på konto 170 eller 179 med motpost 240 og deretter resultatføre kostnaden i riktig periode. Dersom det er kostnadskrevende å utvikle systemstøtte for ovennevnte løsning kan virksomheten benytte konto 179 også for forskuddsbetalt leie. Virksomheten må i slike tilfeller foreta en ompostering av forskuddsbetalt leie fra konto 179 til konto 170 ved presentasjon av virksomhetsregnskapet.

På konto 171 føres eventuelle forskuddsbetalte rentekostnader. Svært få statlige virksomheter vil ha forskuddsbetalte rentekostnader.

Opptjente leieinntekter og opptjente renteinntekter føres på egne kontoer, henholdsvis konto 175 og konto 176.

Eksempel: Virksomheten mottar en faktura med fakturadato i 2023 hvor kostnaden gjelder for 2024 og fakturaen betales i 2024:

Føring		Konto	Kontonavn	Beløp i konto- spesifikasjonen	Rapportering til stats- regnskapet
Føring i 2023	Debet	170	Forskuddsbetalt leie	100	-
Føring i 2023	Kredit	240	Leverandørgjeld	-100	-
Føring i 2024	Debet	240	Leverandørgjeld	100	-
Føring i 2024	Kredit	194	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – ut (bruttobudsjetterte virksomheter)	-100	-100
Føring i 2024	Debet	630	Leie lokaler	100	-100
Føring i 2024	Kredit	170	Forskuddsbetalt leie	-100	-

Kontogruppe 18 Kortsiktige finansinvesteringer

Noen få virksomheter kan unntaksvis ha kortsiktige finansinvesteringer. I så fall benyttes konto 180. Dersom virksomheten har slike investeringer må det opprettes et eget avsnitt i balanseoppstillingen med betegnelsen Investeringer, mellom overskriftene Fordringer og Bankinnskudd, kontanter og lignende, jf. SRS 1 Presentasjon av virksomhetsregnskapet. Virksomheten oppretter relevante regnskapslinjer under overskriften Investeringer.

Kontogruppe 19 Bankinnskudd, kontanter og avregning med statskassen

Konto 190-192 Kontanter og bankinnskudd utenfor konsernkontoordningen

På konto 190 føres kassebeholdninger. Dersom virksomheten har flere kasser kan det være hensiktsmessig å opprette en underkonto for den enkelte kasse. For virksomheter som rapporterer S-rapport skal konto 190 inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Bankkontoer som ligger utenfor statens konsernkontoordning føres på konto 191. Bankinnskudd i utenlandsk valuta føres på konto 192. For virksomheter som rapporterer S-rapport skal konto 192 inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Virksomheter som har bankkontoer utenfor statens konsernkontoordning må ha fått innvilget unntak fra punkt 3.7.1 i Bestemmelser om økonomistyring i staten, dersom unntaket ikke følger av punkt 3.6.3 i bestemmelsene (koordinator for EU-midler). Virksomheter som er koordinator i prosjekter og som mottar EU-midler i utenlandsk valuta fører dette på konto 192 med motpost på konto 299 Annen kortsiktig gjeld. Dersom virksomheten har en slik koordinatorfunksjon skal valutakursdifferansen bokføres mot konto 299, eventuelt konto 228 dersom avsetningen skal klassifiseres som langsiktig.

Konto 193-195 Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto for bruttobudsjetterte virksomheter

Bruttobudsjetterte virksomheter som benytter separate oppgjørskontoer for inn- og utbetalinger benytter konto 193 og 194. Bruttobudsjetterte virksomheter som benytter en felles oppgjørskonto for inn- og utbetalinger benytter kun konto 195.

På konto 193 fører bruttobudsjetterte virksomheter oppgjørskonto i Norges Bank og arbeidskonto i bank for innbetalinger tilknyttet statens konsernkontoordning. På konto 194 fører bruttobudsjetterte virksomheter tilsvarende kontoer for utbetalinger. De underkontoene som benyttes til oppgjørskonto for innbetalinger og utbetalinger i Norges Bank skal kobles mot virksomhetens statskontoer for oppgjørskonto for henholdsvis innbetalinger og utbetalinger (60xxxxxx). De underkontoene som benyttes til arbeidskontoer for innbetalinger og utbetalinger skal kobles mot virksomhetens statskonto for mellomværende med statskassen (70 til 72-serien).

Konto 195 Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto – inn og ut (bruttobudsjetterte virksomheter) skal benyttes av bruttobudsjetterte virksomheter som velger å ha en felles oppgjørskonto for inn- og utbetalinger i Norges Bank. Oppgjørskonto i Norges Bank og arbeidskonto i bank spesifiseres på underkontoer. Den underkontoen som benyttes til oppgjørskonto i Norges Bank skal kobles mot virksomhetens statskonto for oppgjørskonto (60xxxxxx). Den underkontoen som benyttes til arbeidskonto skal kobles mot virksomhetens statskonto for mellomværende med statskassen (70 til 72-serien).

Avstemming av bankkonto for bruttobudsjetterte virksomheter

I henhold til Bestemmelser om økonomistyring i staten (jf. punkt 3.7.4 og 4.4.6) skal virksomhetene kontrollere at bokført saldo på artskontoene for oppgjørskontoer (f.eks. underkonto 1939, 1949 og 1959) stemmer med saldo på oppgjørskontoene i Norges Bank i henhold til kontoutskrift. Det må også kontrolleres at statskontoene (60xx xxxx) for oppgjørskonto for innbetaling og utbetaling stemmer med saldoene fra kontoutskrift i Norges Bank. Disse kontrollene skal utføres før hver rapportering til statsregnskapet (innsendelse av S-rapport). Hvis det er differanse mellom bokført saldo i kontospesifikasjonen og saldoen i Norges Bank, skal virksomhetene korrigere saldoen i kontospesifikasjonen slik at bokført saldo stemmer med saldo i Norges Bank. Dette gjøres ved å postere differansen mellom den aktuelle konto i kontospesifikasjonen (konto 193x, 194x eller 195x) og konto 280 Avstemmingsdifferanser (anbefales en egen underkonto på fire siffer til dette formålet). Underkontoen (280x) kobles til statskonto for mellomværende (70 til 72-serien).

Konto 196 Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto (nettobudsjetterte virksomheter)

Nettobudsjetterte virksomheter fører oppgjørskonto og arbeidskontoer i Norges Bank på konto 196 Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto (nettobudsjetterte virksomheter).

Avstemming av bankkonto for nettobudsjetterte virksomheter

For nettobudsjetterte virksomheter og statlige fond blir det rapportert en likvidrapport (L-rapport) til statsregnskapet med likvidbevegelsen på oppgjørskonto i Norges Bank, jf. bestemmelsene pkt. 3.5.4 og 3.5.6. Rapporten skal være avstemt med regnskapet til virksomheten eller fondet før den blir sendt til statsregnskapet.

Hvis det er differanse mellom bokført saldo i kontospesifikasjonen og saldoen i Norges Bank, skal virksomhetene korrigere saldoen i kontospesifikasjonen slik at bokført saldo stemmer med saldo i Norges Bank. Dette gjøres ved å postere differansen mellom konto 196x i kontospesifikasjonen og konto 280 Avstemmingsdifferanser (anbefales en egen underkonto på fire siffer til dette formålet).

Nettobudsjetterte virksomheter skal fra 2018, hver måned, i tillegg til likvidrapport (L-rapport) rapportere en resultat- og balanserapportering (P-rapport) med akkumulerte tall for den perioden regnskapet omhandler. Ved rapportering av P-rapport skal virksomhetene blant annet kontrollere at bokført saldo på artskonto for oppgjørskontoen for inn- og utbetalinger stemmer med saldo på oppgjørskontoen i Norges Bank i henhold til kontoutskrift.

Avregning med statskassen – bruttobudsjetterte virksomheter

Bruttobudsjetterte virksomheter fører avregning med statskassen i kontogruppe 19.

Nettobudsjetterte virksomheter fører avregning bevilgningsfinansiert virksomhet i kontogruppe 21.

Den videre omtalen av kontogruppe 19 nedenfor vedrører kun bruttobudsjetterte virksomheter.

Konto 197 Forvaltningsbedrifter (med underkontoer) er kun til bruk for forvaltningsbedrifter. En nærmere forklaring til konto 197 finner du i [eget notat](#) for forvaltningsbedriftene. For forvaltningsbedrifter skal konto 1970 inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Avregning med statskassen i virksomhetsregnskapet er todelt og består av konto 198 Avregning rapporterte transaksjoner til statsregnskapet – kontantrelatert og konto 199 Avregnet med statskassen – andre tidsavgrensningposter. Konto 198 benyttes til å bokføre enkelte transaksjoner som skal rapporteres til statsregnskapet. For virksomheter som rapporterer S-rapport skal konto 1980 inngå som en del av mellomværende med statskassen. Konto 199 benyttes til å bokføre enkelte transaksjoner som ikke inngår i rapporteringen til statsregnskapet.

Ved rapportering av transaksjoner som inngår i mellomværende med statskassen (S-rapporten) skal virksomheten spesifisere totalt (akkumulert) mellomværende fordelt på artskontoene i standard kontoplan. Det innebærer at det for eksempel er skyldig skattetrekk på rapporteringstidspunktet som skal rapporteres på konto 260 Forskuddstrekk med kobling til 70xxxx–72xxxx, ikke endring i skyldig skattetrekk.

Når virksomhetene tar i bruk standard kontoplan for første gang, må de sørge for at inngående saldo (IB) på underkonto 1980 Mellomværende med statskassen- kontant (motpost IB) viser samme saldo som mellomværende med statskassen per 31.12 året før, men med motsatt fortegn. Dersom virksomhetens mellomværende med statskassen per 31.12 kun består av skyldig skattetrekk på 100 000 kroner til kredit på artskonto 260, skal saldoen på underkonto 1980 være 100 000 kroner til debet per 01.01 påfølgende år.

Saldoen på underkonto 1980 står som en konstant gjennom året og oppdateres kun ved overføring av inngående balanse til nytt regnskapsår (periode 13 eller liknende). Se avsnittet overføring av balansekontoeer til nytt år nedenfor.

For å få S-rapporten til å gå i null må virksomheten koble underkonto 1980 til statskonto 70xxxx–72xxxx ved rapportering til statsregnskapet (S-rapport). Virksomhetens mellomværende med statskassen vil i S-rapporten bestå av flere artskontoer i standard kontoplan, for eksempel balansekonto for skattetrekk og lønns lån til ansatte. Summen av alle artskontoer som er koblet mot statskonto for mellomværende med statskassen (70xxxx–72xxxx), inklusive underkonto 1980, vil i S-rapporten vise endring i mellomværende med statskassen. Summen av alle artskontoer som er koblet mot statskonto for mellomværende med statskassen (70xxxx–72xxxx), eksklusive underkonto 1980, vil i S-rapporten vise mellomværende med statskassen på rapporteringstidspunktet.

Underkonto 1985 Gruppelivsforsikring benyttes som motpost til utgiftsføring av gruppelivsforsikring (konto 592) og kobles til kapittel/post 5309.29. Underkonto 1986 Arbeidsgiveravgift benyttes som motpost til utgiftsføring av arbeidsgiveravgift (konto 540) og kobles til kapittel/post 5700.72.

Underkonto 1987 Nettoføringsordning for mva. benyttes til å bokføre merverdiavgift for virksomheter som er en del av nettoføringsordningen for budsjettering og regnskapsføring av merverdiavgift i statsforvaltningen, jf. rundskriv R-116. Konto 1987 kobles til kapittel/post 1633.01. Nettoføringsordningen for mva. og bruk av konto 1987 er nærmere beskrevet i [DFØs veiledningsnotat om nettoføringsordning for budsjettering og regnskapsføring av merverdiavgift i statsforvaltningen](#).

Konto 1988 Finansskatt på lønn benyttes som motpost for virksomheter som beregner finansskatt. Finansskatt gjelder kun for finans- og forsikringssektoren. Kontoen rapporteres til statsregnskapet på kapittel/post 5502.70.

Underkonto 1990 Avregnet med statskassen – andre tidsavgrensningposter (IB) speiler nettobeløpet av alle balanseposter som ikke inngår i mellomværende med statskassen. Saldoen på underkonto 1990 skal være konstant gjennom året. Saldoen endres kun i forbindelse med overføring av utgående balanse til nytt regnskapsår (periode 13 eller lignende). Andre tidsavgrensningposter oppstår når det balanseføres transaksjoner i kontospesifikasjonen som ikke skal rapporteres som mellomværende med statskassen. Eksempler på slike balansekontoe er kundefordringer, leverandørgjeld, avsetning for påløpte kostnader og opptjente inntekter.

Underkonto 1991 benyttes som motpost ved inntektsføring av bevilgning.

Underkonto 1997 og 1998 benyttes av virksomheter som har innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten eller tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten. Dette er gjennomstrømningsposter som presenteres nederst i resultatoppstillingen etter avregninger og disponeringer, jf. SRS 1. Underkonto 1997 er knyttet til innkrevingsvirksomhet som er regnskapsført i kontogruppe 82 til 84. Underkonto 1998 er knyttet til tilskuddsforvaltning som er regnskapsført i kontogruppe 85 og 87. For nærmere informasjon, se forklaring under kontogruppe 82 til 87.

Årsavslutningsposter – bruttobudsjetterte virksomheter

Konsekvensen av forenklingen av inntektsføring av bevilgning for bruttobudsjetterte virksomheter er at resultat av periodens aktiviteter som hovedregel er null. Det vil da ikke være noe beløp å avregne i årsavslutningen.

Dersom virksomheten er i en situasjon der det er et beløp å avregne skal det gjøres en årsavslutningsposter i kontospesifikasjonen. Nettosummen av kontoklasse 3 til 7 og kontogruppe 80 og 81 skal føres på konto 895 Avregning med statskassen, med motpost på underkonto 1999 Avregning - resultatet av periodens aktiviteter. Dette bør være den siste føringen i kontospesifikasjonen for det aktuelle regnskapsåret. I endelig kontospesifikasjon skal summen av alle resultatkontoe, inklusive årsavslutningsposter, være null. Sum eiendeler skal være lik sum statens kapital og gjeld. Konto 193, 194, 195, 197, 198 og 199 klassifiseres som avregnet med statskassen (under statens kapital). Virksomhetsregnskapet utarbeides før saldo på balansekontoe overføres til nytt år.

Overføring av balansekontoe til nytt år – bruttobudsjetterte virksomheter

Ved overføring til nytt regnskapsår overføres saldoen på alle balansekontoer, dvs. kontoklasse 1 og 2. Saldo på resultatkontoene overføres ikke til nytt regnskapsår. Saldoen på konto 193, 194, 195, 198 og 199 skal overføres til underkonto 1980 og 1990. Først endres saldoen på underkonto 1980 slik at den blir lik mellomværende med statskassen, men med motsatt fortegn. Dette kan gjøres ved å benytte underkonto 1990 som motpost. Deretter overføres saldo på konto 193, 194, 195, 198 og 199 til underkonto 1990. Etter overføring til nytt år skal summen av underkonto 1980 og 1990 vise samme beløp som regnskapslinjen avregnet med statskassen i balanseoppstillingen per 31.12 året før.

Kontoklasse 2 Statens kapital og gjeld

Kontogruppe 20 Virksomhetskapskapital

Denne kontogruppen benyttes kun av virksomheter som har fullmakt til å opparbeide virksomhetskapskapital, jf. SRS 1.

Nettobudsjetterte virksomheter kan bare opptjene virksomhetskapskapital fra inntekt fra oppdrag. Det må dokumenteres hvilke kostnader som er knyttet til inntekt fra oppdrag. Resultat av inntekt fra oppdrag skal disponeres til virksomhetskapskapital etter SRS 10.

Innskutt virksomhetskapskapital føres på konto 200 og opptjent virksomhetskapskapital føres på konto 205. Virksomheter som benytter konto 200 må opprette en egen regnskapslinje for innskutt virksomhetskapskapital i avsnittet Virksomhetskapskapital, jf. SRS 1.

For forvaltningsbedrifter skal konto 207 inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Statlige fond skal føre innskutt fondskapital på konto 202 og opptjent fondskapital på konto 208.

Konto 209 Egenkapital (kapitalregnskapet) benyttes kun av Finansdepartementet.

Kontogruppe 21 Avsetning for forpliktelser og avregning bevilgningsfinansiert virksomhet for nettobudsjetterte virksomheter

På konto 211 balanseføres avsetninger til å dekke fremtidige miljøforpliktelser. For nærmere informasjon, se SRS 19 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler.

Konto 215 benyttes kun av nettobudsjetterte virksomheter. Kontoen benyttes til finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler. For nettobudsjetterte virksomheter er det slik at bevilgninger som er benyttet til finansiering av anleggsmidler, med unntak av finansielle anleggsmidler, ikke skal inntektsføres på det tidspunktet anleggsmiddelet anskaffes, men avsettes på konto 215 Statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler (nettobudsjetterte virksomheter). Avsetningen inntektsføres i takt med at avskrivningene av anleggsmiddelet kostnadsføres.

Konto 216 Avregning bevilgningsfinansiert virksomhet benyttes kun av nettobudsjetterte virksomheter. Ved årets slutt skal det gjøres en årsavslutningsposter av virksomhetsregnskapet i kontospesifikasjonen. Nettosummen av alle inntekter og kostnader i kontospesifikasjonen føres på konto 890 Avregning bevilgningsfinansiert virksomhet (nettobudsjetterte virksomheter), med motpost på konto 216 Avregning bevilgningsfinansiert virksomhet (nettobudsjetterte virksomheter).

Dersom virksomheten har overskudd eller underskudd knyttet til inntekt fra oppdrag disponeres resultatet ved bruk av konto 880 Disponering (periodens resultat) og konto 205 Opptjent virksomhetskapskapital. Dette bør være de siste føringene i kontospesifikasjonen (hovedboken) for det aktuelle regnskapsåret. Etter årsavslutningsposteringen foreligger virksomhetens endelige kontospesifikasjon (hovedbok) for det avsluttede regnskapsåret. Virksomhetsregnskapet utarbeides før saldo på balansekontoene overføres til nytt år. Ved overføring til nytt regnskapsår overføres saldoen på alle balansekontoer, dvs. kontoklasse 1 og 2. Saldo på resultatkontoene overføres ikke til nytt regnskapsår.

Konto 217 Ikke inntektsført bevilgning (nettobudsjetterte virksomheter) og konto 218 Ikke inntektsført tilskudd og overføringer (nettobudsjetterte virksomheter) benyttes kun av nettobudsjetterte virksomheter. På konto 217 balanseføres innbetalte bevilgninger som ikke er inntektsført (benyttet), mens på konto 218 balanseføres innbetalte tilskudd og overføringer som ikke er inntektsført (benyttet). Det kan også oppstå fordringer i form av opptjente, ikke mottatte tilskudd og overføringer. Slike fordringer anbefales ført på egen underkonto under konto 218.

Konto 219 benyttes til andre avsetninger for langsiktige forpliktelser.

Kontogruppe 22 Annen langsiktig gjeld

Konto 221 Obligasjonslån (omsettelige verdipapirer) og 222 Gjeld til finansinstitusjoner benyttes kun av virksomheter som har fullmakt til å ta opp langsiktig gjeld.

På konto 221 føres langsiktig gjeld i form av obligasjonslån som er omsettelige verdipapirer. På konto 222 føres langsiktig gjeld til finansinstitusjoner.

Konto 227 Lånemellomværende med staten (statsbanker) skal benyttes av statsbankene. På denne kontoen balanseføres statsbankenes "innlån" fra staten.

På konto 228 og 229 føres annen langsiktig gjeld. Eksempelvis kan leieforpliktelsen i forbindelse med finansielle leieavtaler bokføres på denne kontoen. Videre skal mottatt depositum som er langsiktig føres på denne kontoen. Mottatt depositum som er kortsiktig føres på konto 299 Annen kortsiktig gjeld. Mottatt depositum skal for virksomheter som rapporterer S-rapport inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Kontogruppe 23 Kortsiktige lån, obligasjonslån og gjeld til finansinstitusjoner

Denne kontogruppen benyttes kun av virksomheter som har fullmakt til å ta opp denne type kortsiktig gjeld. Det må opprettes en egen regnskapslinje under overskriften kortsiktig gjeld med betegnelsen "Gjeld til finansinstitusjoner" dersom virksomheten har slik gjeld, jf. SRS 1.

På konto 232 føres kortsiktig gjeld i form av obligasjonslån som er omsettelige verdipapirer. På konto 236 føres byggelån og på konto 239 føres annen kortsiktig gjeld til finansinstitusjoner. Konto 238 Andre forpliktelser (kapitalregnskapet) benyttes kun av Finansdepartementet.

Kontogruppe 24 Leverandørgjeld

På konto 240 føres virksomhetens leverandørgjeld. Saldoen på leverandørspesifikasjonen skal ikke rapporteres til statsregnskapet.

Kontogruppe 25 Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten

Kontogruppe 25 benyttes i forbindelse med tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten. Se nærmere omtale under kontogruppe 85 og 87 Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten.

Merk at det etter bestemmelsene ikke foreligger krav som innebærer at tilsagn om tilskudd må bokføres. Dette innebærer at det ikke er krav om bokføring av tilskudd før på utbetalings-tidspunktet. Etter bestemmelsene punkt 6.3.4 er det imidlertid krav om at tilskuddsforvalter skal ha oversikt over inngåtte forpliktelser. Dette er bakgrunnen for at noen virksomheter bokfører tilsagn om tilskudd og krav om tilbakebetaling av tilskudd. De benytter altså kontospesifikasjonen og reskontro til å holde oversikt over gjeld knyttet til tilskuddsforvaltning og andre overføringer. Dersom en virksomhet velger å bokføre tilsagn om tilskudd og krav om tilbakebetaling av tilskudd er det tidligste tidspunktet for bokføring av henholdsvis forpliktelsen og fordringen vedtakstidspunktet.

På konto 250–251 føres gjeldsposter som oppstår i forbindelse med tilskuddsforvaltning. Det er behov for å opprette separat reskontrofunksjon i tilknytning til konto 250–251, dette for å skille ut gjeld knyttet til tilskuddsforvaltning fra ordinær leverandørgjeld. Dersom virksomheten unntaksvis har fordringer knyttet til tilskuddsforvaltning skal disse også balanseføres på konto 250–251. Dersom ovennevnte løsning ikke er praktisk mulig kan virksomheten benytte konto 240 Leverandørgjeld istedenfor konto 250–251 i omtalen ovenfor. Virksomheten må i slike tilfeller foreta en ompostering fra konto 240 til 250–251 ved presentasjon av virksomhetsregnskapet.

Etter SRS 10 kan virksomhetene velge å presentere tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten i virksomhetsregnskapet etter ett av følgende to alternativer:

- a) Presentasjon etter kontantprinsippet.
- b) Presentasjon etter samme prinsipper som tilskuddsforvaltning og andre overføringer er bokført etter

Under kontogruppe 85-87 finnes det eksempler og forklaringer til disse to alternativene.

Konto 255 benyttes av virksomheter som presenterer tilskuddsforvaltning etter kontantprinsippet (alternativ a), se omtalen under kontogruppe 85 og 87. Konto 255 benyttes som motpost (debitering) slik at kontogruppe 85 og 87 blir presentert etter kontantprinsippet, se forklaring under kontogruppe 85 og 87. Det innebærer at summen av konto 250, 251 og 255 alltid skal være null ved oppstilling av virksomhetsregnskapet (delårsregnskap og årsregnskap) for bruttobudsjetterte virksomheter dersom alternativ a benyttes.

Nettobudsjetterte virksomheter som forvalter tilskudd for utdeling til andre (tilskuddsforvaltning) kan motta bevilgning til dette på ulike måter. I noen tilfeller mottar den nettobudsjetterte virksomheten en egen bevilgning på 70-post for utdeling til andre. Da skal innbetalte tilskuddsmidler for videreformidling til andre bevilget på 70-post føres debet bank og kredit konto 250–251 Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten.

I andre tilfeller mottar nettobudsjetterte virksomheter midler for utdeling til andre som en del av 50-post, men hvor det i tildelingsbrev er tydelig angitt hvor mye av midlene som er til videre utdeling til andre (tilskuddsforvaltning). I slike tilfeller kan virksomhetene velge å føre den andelen av bevilgningen som skal videreformidles til andre direkte på konto 250–251.

I enkelte tilfeller kan det være opp til den nettobudsjetterte virksomheten å fastsette hvor mye av bevilgningen på 50-post som skal videreformidles til andre som tilskudd. I slike tilfeller anbefaler vi at bevilgning mottatt til tilskuddsforvaltning først føres på konto 217. Slike tildelinger bør føres inn og ut av konto 390 Inntekter fra bevilgninger før de overføres til konto 250–251. Det beløpet som benyttes til tilskudd til andre bør fremgå av noten for driftsinntekter.

Når alternativ a benyttes vil kontogruppe 25 gå i null med mindre den nettobudsjetterte virksomheten har fått innbetalt tilskuddsmidler for videreformidling til andre som ennå ikke er utbetalt. I slike tilfeller vil kontogruppe 25 vise en kreditsaldo.

Kontogruppe 26 Skattetrekk og andre trekk

I denne kontogruppen føres skattetrekk og andre trekk i tilknytning til lønn. Trekk som etter sin art skal bokføres på konto 260 til 265 skal rapporteres til statsregnskapet som en del av mellomværende med statskassen.

Virksomheter som foretar skattetrekk og andre trekk for tilskudds- eller stønadsmottakere fører dette på konto 250–251 Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten slik at regnskapet skiller mellom trekk vedrørende egne ansatte og tilskudds- og stønadsmottakere.

På konto 263 Trygdetrekk/pensjonstrekk føres pensjonstrekket i de ansattes lønn (2%) for virksomheter som betaler pensjonspremie til Statens pensjonskasse (SPK). Pensjonstrekket på konto 263 skal rapporteres til statsregnskapet som mellomværende med statskassen i samme måned som lønnsutbetalingen jf. rundskriv R-101 punkt 5.1.1. Hovedprinsippet for statlige virksomheter er at de betaler pensjonspremie til SPK, jf. rundskriv R-118 Budsjettering og regnskapsføring av pensjonspremie for statlige virksomheter.

For virksomheter som rapporterer S-rapport skal konto 269 Andre trekk knyttet til egne ansatte inngå som en del av mellomværende med statskassen. Dette kan for eksempel være trekk for egenandel til bredbånd i lønnsutbetalinger til ansatte.

Kontogruppe 27 Skyldige offentlige avgifter

Konto 270 Utgående merverdiavgift, 271 Inngående merverdiavgift og 274 Oppgjørskonto merverdiavgift benyttes til regnskapsføring av merverdiavgift. Virksomheten må selv opprette underkontoer for å skille mellom avgiftsberegning med ulike satser. For virksomheter som rapporterer S-rapport skal konto 270, 271 og 274 inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Konto 270, 271 og 274 benyttes primært av virksomheter som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, men må også benyttes av virksomheter som kjøper fjerntleverbare tjenester utenfor merverdiavgiftsområdet. Virksomheter som normalt har merverdiavgift til gode (netto fordring) benytter kontogruppe 16. Regnskapsføring av merverdiavgift som en følge av at virksomheten er en del av nettoføringsordningen for budsjettering og regnskapsføring av merverdiavgift i statsforvaltningen skal ikke bokføres i kontogruppe 27. For mer informasjon, se omtale av underkonto 1987.

Fra 1. januar 2017 er det innført nye regler for beregning, innberetning og betaling av merverdiavgift ved innførsel av varer. Merverdiavgiftspliktige virksomheter skal beregne utgående innførselsavgift ved innførsel av varer og innrapportere dette i egne poster i den nye skattemeldingen for merverdiavgift. Grunnlaget for utgående innførselsmerverdiavgift må registreres med en behandlingskode eller på egen konto med motkonto som gjør at grunnlaget kan rapporteres i skattemeldingen for mva. Dersom virksomheten velger en løsning der grunnlaget for utgående innførselsmerverdiavgift bokføres på egen «ren» konto, kan konto 272–273 Grunnlag mva. ved innførsel av varer benyttes.

Konto 277 Skyldig arbeidsgiveravgift (nettobudsjetterte virksomheter) benyttes bare av virksomheter som selv betaler arbeidsgiveravgiften. Øvrige virksomheter benytter underkonto 1986 som motpost til kostnadsføring av arbeidsgiveravgift på konto 540.

Konto 278 Påløpt arbeidsgiveravgift benyttes til å avsette arbeidsgiveravgift for påløpte arbeidsgiveravgiftspliktige ytelser som ennå ikke er innberettet (påløpt overtid, påløpte feriepenger osv.).

Kontogruppe 28 Annen kortsiktig gjeld

Virksomheter som har behov for en konto for bokføring av midlertidige differanser som rutinemessig avklares og korrigeres i påfølgende regnskapsperioder benytter konto 280 Avstemmingsdifferanser. Virksomhetene må ha rutiner for å følge opp og dokumentere slike differanser. Eksempler på poster som kan bokføres på konto 280 er differanser på bank, jf. bestemmelsene pkt. 3.7.4 andre avsnitt, uidentifiserte innbetalinger, innbetalinger på arbeidskonto som ikke kan krysses mot krav i kunderskontrollen på rapporteringstidspunktet, mindre avstemmingsdifferanser, uavklarte differanser og eventuelle feilføringer. Beløpene på konto 280 skal være avstemt og korrigert per 31.12 slik at saldoen er minst mulig. Konto 280 skal inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Konto 281 Avsatt pensjonspremie til SPK (arbeidsgiverandel) og konto 282 Avstemmingskonto fakturert pensjonspremie fra SPK skal benyttes av bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter, jf. rundskriv R-118 Regnskapsføring av pensjonspremie for statlige virksomheter.

Til tross for at virksomhetene bare mottar faktura for pensjonspremie fra SPK seks ganger i året, skal pensjonspremien bokføres hver måned i forbindelse med bokføring av lønn og rapporteres til statsregnskapet. Ved denne bokføringen benyttes estimert beregnet pensjonspremiesats for arbeidsgiverandelen av pensjonspremien oppgitt fra SPK, og konto 281 Avsatt pensjonspremie til SPK (arbeidsgiverandel) skal benyttes som motpost til kostnadsføring av pensjonspremien. Konto 281 inngår som en del av mellomværende med statskassen. Når fakturaen fra SPK mottas, bokføres den debet på konto 263 Trygdetrekk/pensjonstrekk (2 %) og 281 med avsatt beløp for den aktuelle terminen slik at konto 263 og 281 går i null for perioden fakturaen gjelder for. Differansen bokføres på konto 282. Motposten til konto 263, 281 og 282 ved bokføring av fakturaen er kredit leverandørgjeld.

Differanse mellom beregnet pensjonspremie og fakturert premie fra SPK for en termin korrigeres i regnskapet i den perioden virksomheten mottar fakturaen. For 1. termin (januar og februar) betyr det at virksomheten korrigerer differansen på konto 542 Pensjonspremie til SPK med motpost 282 når fakturaen mottas i mars. Beregnet arbeidsgiveravgift av arbeidsgiverandelen skal også korrigeres (konto 1986 og 540).

Faktura for 6. termin (november og desember) mottas i desember, og har betalingsfrist i januar påfølgende år. Fakturert pensjonspremie for 6. termin rapporteres likevel som en utgift til statsregnskapet for inneværende år, og gjelden (skyldig pensjonspremie til SPK som framgår av konto 263, 281 og 282) inngår i mellomværendet med statskassen per 31.12.

Virksomheter som betaler premie for gruppelivsforsikring skal benytte konto 281 for virksomhetens avsetning til gruppelivspremie, gjerne på en egen firesifret underkonto.

For mer informasjon om regnskapsføring av pensjonspremie, se rundskriv R-118 og [DFØs bokføringseksempel på www.dfo.no](#).

Kontogruppe 29 Annen kortsiktig gjeld

I denne kontogruppen føres andre kortsiktige gjeldsposter. Virksomheten må ta stilling til om den enkelte gjeldspost skal inngå i mellomværende med statskassen med utgangspunkt i økonomiregelverket og rundskriv R-101 punkt 5.1.1.

Mottatt forskuddsbetaling skal føres på konto 290 og er en periodisering for å få inntektene i korrekt periode etter SRS. Som hovedregel skal denne periodiseringen ikke påvirke rapporteringen til statsregnskapet.

I rundskriv R-101 punkt 5.1.1 under omtalen av kontogruppe 70-72 er det gitt unntak fra kontantprinsippet i rapportering til statsregnskapet i punkt 1 bokstav d. Dette innebærer at virksomheter som rapporterer S-rapport skal rapportere mottatt forskuddsbetaling knyttet til prosjekter eller andre tidsbegrensede oppgaver på konto 290 som en del av mellomværende med statskassen. Gjelden reduseres i samme periode som inntektene blir rapportert til statsregnskapet. Inntektene rapporteres til statsregnskapet i samme periode som tilhørende utgifter utbetales og rapporteres.

Eksempel – mottatt forskuddsbetaling

Nedenfor viser vi et bokføringseksempel for hvordan en virksomhet som rapporterer S-rapport kan bokføre mottatt forskuddsbetaling knyttet til prosjekter og andre tidsbegrensede oppgaver. I eksempelet nedenfor har virksomheten mottatt forskudd på 100 kroner til et prosjekt. På tidspunktet for avleggelse av regnskapet er 50 kroner utgiftsført og betalt i prosjektet og det er foretatt en avsetning for påløpte kostnader på 5 kroner.

	Forklaring	Føring	Konto	Kontonavn	Beløp
1	Mottatt innbetaling av prosjektmidler	Debet	193	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – inn (bruttobudsjetterte virksomheter)	100
1		Kredit	290	Mottatt forskuddsbetaling	-100
2	Utbetaling av prosjektmidler, lønn	Debet	500	Lønn	30
2		Kredit	194	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – ut (bruttobudsjetterte virksomheter)	-30
3	Utbetaling av prosjektmidler, konsulenttenester	Debet	673	Andre konsulenttenester	20
3		Kredit	194	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – ut (bruttobudsjetterte virksomheter)	-20
4	Periodisering av driftskostnader (ingen effekt på rapporteringen til statsregnskapet)	Debet	673	Andre konsulenttenester	5
4		Kredit	296	Påløpte kostnader	-5
5	Inntektsføring av prosjektmidler basert på utgiftene (utbetalingene)	Debet	290	Mottatt forskuddsbetaling	50
5		Kredit	349	Andre tilskudd og overføringer	-50
6	Periodisering av inntekter fra prosjektmidler (ingen effekt på rapporteringen til statsregnskapet)	Debet	290	Mottatt forskuddsbetaling	5
6		Kredit	349	Andre tilskudd og overføringer	-5
Kontrollsum					0

For virksomheter som fører periodisert regnskap etter SRS skal inntekt fra tilskudd og overføringer resultatføres i takt med at aktivitetene som finansieres av disse inntektene utføres, det vil si i samme periode som kostnadene påløper jf. SRS 10 og motsatt sammenstilling. Det kan være hensiktsmessig først å foreta inntektsføringen av prosjektmidler basert på utgiftene (utbetalingene) i prosjektet og deretter periodisere inntektene basert på kostnadene etter SRS. Grunnlaget for periodiseringen i postering 6 er differansen mellom kostnadene på 55 kroner og utgiftene på 50 kroner.

Etter posteringene ovenfor viser de aktuelle kontoene følgende beløp:

Konto	Kontonavn	Beløp i kontospesifikasjonen	Rapportering til statsregnskapet
193	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – inn (bruttobudsjetterte virksomheter)	100	100
194	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – ut (bruttobudsjetterte virksomheter)	-50	-50
290	Mottatt forskuddsbetaling	-45	-50
296	Påløpte kostnader	-5	-
349	Andre tilskudd og overføringer	-55	-50
500	Lønn	30	30
673	Andre konsulenttenester	25	20

Som vi ser av tabellen, vil periodisering av driftskostnadene medføre en forskjell på konto 290 mellom tilgjengelige ressurser etter SRS og tilgjengelige midler etter kontantprinsippet.

Konto 291 Gjeld til ansatte benyttes til lønn og reisekostnader som ikke er ført via lønssystemet på rapporteringstidspunktet. Avsetninger for fleksitid, ikke innberettet overtid og ikke avvirket ferie føres på konto 291. Konto 293 Lønn skal benyttes i de tilfeller det oppstår avvik på rapporteringstidspunktet mellom det som er ført i lønssystemet og det som er utbetalt. Kontoen skal for eksempel benyttes i de tilfeller det oppstår et negativt beløp på en reise- eller lønnsberegning, fordi den ansatte skylder mer enn det var mulig å avregne (negativ netto). Skyldig lønn i forbindelse med lønnskjøring, for mye ubetalt lønn, tilbakeholdt lønn og tilbakebetalt lønn (retur fra bank) er eksempler på andre forhold som skal føres på konto 293. For virksomheter som rapporterer S-rapport skal konto 293 inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Opptjente ikke utbetalte feriepenger balanseføres på konto 294. I 2017 ble ny særavtale om ferie for statsansatte forenklet og harmonisert med ferielovens bestemmelser. Ny avtale har virkning fra 1. januar 2021 til og med 31. desember 2023. Etter avtalen skal feriepenge utbetales i sluttoppgjøret. Dette medfører at det ikke er behov for å flytte feriepengeavsetningen fra avgivende virksomhet til mottakende virksomhet, som tidligere.

Påløpte rentekostnader føres på konto 295.

Andre påløpte kostnader føres på konto 296. Det må avsettes for påløpte kostnader som det ved periodens utgang ikke er mottatt faktura på. Dette kan for eksempel være avsetninger for diverse kostnader i kontoklasse 6 og 7. For nettobudsjetterte virksomheter omfatter konto 296 også avsetning for arbeidsgivers andel av pensjon. Bruttobudsjetterte virksomheter skal benytte konto 281 til avsetning for arbeidsgivers andel av pensjon.

På konto 297 føres uopptjent inntekt. Hva som inngår i uopptjent inntekt er nærmere forklart under omtale av kontogruppe 35.

Avsetning for forpliktelser føres på konto 298. En virksomhet har en forpliktelse når den har plikt til å avgi ressurser til en annen part på et fremtidig oppgjørstidspunkt. Kontoen omfatter også usikre forpliktelser etter SRS 19 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler.

Eventuell annen kortsiktig gjeld som ikke naturlig hører inn under noen av de andre obligatoriske kontoene i kontogruppe 29 føres på konto 299 Annen kortsiktig gjeld.

Mottatt depositum som er kortsiktig føres på konto 299. Mottatt depositum som er langsiktig føres på konto 228 Annen langsiktig gjeld. Mottatt depositum skal for virksomheter som rapporterer S-rapport inngå som en del av mellomværende med statskassen.

Kontoklasse 3 Salgs- og driftsinntekt

Kontogruppe 30 Salgsinntekt, avgiftspliktig

I denne kontogruppen føres salgsinntekter som er avgiftspliktige etter merverdiavgiftsloven.

På konto 300–301 inntektsføres avgiftspliktig varesalg. Konto 303–304 skal benyttes til å føre inntekt fra salg av avgiftspliktige tjenester. Konto 306 Uttak av varer skal benyttes for beregning av uttaksmerverdiavgift knyttet til varer som er innkjøpt for videresalg, men i stedet blir gitt bort vederlagsfritt. Kontoen skal ikke rapporteres til statsregnskapet.

Kontogruppe 31 Salgsinntekt, avgiftsfri

Kontogruppen benyttes til å føre salgsinntekter som er avgiftsfrie i henhold til merverdiavgiftsloven.

På konto 310–311 inntektsføres avgiftsfritt varesalg. Konto 313–314 skal benyttes til å føre inntekt fra salg av avgiftsfrie tjenester.

Kontogruppe 32 Salgsinntekt, unntatt avgiftsplikt

I denne kontogruppen føres inntekter som er unntatt fra merverdiavgiftsplikt etter Merverdiavgiftsloven.

På konto 320–321 inntektsføres salg av varer unntatt fra avgiftsplikt. Konto 323–324 skal benyttes til å føre salgsinntekt fra tjenester unntatt fra avgiftsplikt.

Kontogruppe 33 Offentlig avgift vedrørende omsetning

Denne kontogruppen benyttes til spesielle avgifter vedrørende produksjon og salg av varer eller tjenester.

Kontogruppe 34 Inntekt fra tilskudd og overføringer

I denne kontogruppen inntektsføres mottatte tilskudd og overføringer som virksomheten skal benytte til å finansiere aktiviteter som inngår i egen drift, eksempelvis som prosjektdeltaker.

Virksomheter som er prosjektkoordinator, og videreformidler tilskudd og overføringer til andre virksomheter, inntektsfører i virksomhetsregnskapet utarbeidet etter SRS kun tilskudd og overføringer som mottas i egenskap av å være prosjektdeltaker. Den delen av tilskuddsmidlene som koordinator skal videreformidle til andre virksomheter føres debet bank og kredit annen kortsiktig gjeld på konto 299, eventuelt konto 228 dersom avsetningen skal klassifiseres som langsiktig. Bruttobudsjetterte virksomheter og forvaltningsbedrifter som er koordinator i prosjekter finansiert av Norges forskningsråd (eller av andre enn private og internasjonale organisasjoner omtalt i bestemmelsene punkt 3.6.2 og 3.6.3), må gjøre en ekstra føring for å rapportere midlene korrekt i S-rapport til statsregnskapet. Er prosjektet finansiert av for eksempel Norges forskningsråd føres innbetalingene som skal videreformidles som en inntekt på konto 367 Andre driftsrelaterte inntekter og rapporteres i S-rapport på inntektskapittel. Deretter føres en postering som ikke påvirker rapporteringen til statsregnskapet (memorialpostering) debet konto 367 og kredit konto 299 Annen kortsiktig gjeld (ev. konto 228) slik at midlene som skal videreformidles fremgår av balansen. Tilsvarende når midlene utbetales til samarbeidspartnere i koordinatorprosjekter føres og rapporteres utbetalingen på konto 779 Annen kostnad og flyttes fra konto 779 til konto 299 ved en postering som ikke rapporteres til statsregnskapet.

På konto 340 inntektsføres tilskudd og overføringer fra Norges forskningsråd. Konto 341 benyttes til inntektsføring av tilskudd og overføringer mottatt fra andre statlige virksomheter. På konto 342 inntektsføres tilskudd og overføringer fra EU som virksomheten har mottatt som prosjektdeltaker.

På konto 343 inntektsføres tilskudd og overføringer mottatt fra kommunale og fylkeskommunale etater. Konto 344 benyttes til inntektsføring av tilskudd og overføringer fra organisasjoner og stiftelser. Konto 345 benyttes til inntektsføring av tilskudd og overføringer mottatt fra næringsliv og private.

Konto 346 benyttes til inntektsføring av gaver og til gaveforsterkningsmidler for virksomheter som er med i gaveforsterkningsordningen.

Tilskudd og overføringer som ikke passer inn under de kontoene som er nevnt ovenfor, inntektsføres på konto 349.

Kontogruppe 35 Uopptjent inntekt

Uopptjent inntekt oppstår når virksomheten har utstedt faktura for en vare eller tjeneste uten at virksomheten har levert hele ytelsen. Som eksempel på dette kan nevnes servicekostnader og bistand til installasjon og opplæring som kan anses som en separabel del av leveransen, og som ikke er levert på faktureringsstidspunktet. På faktureringsstidspunktet bokføres inntekten, men verdien av ikke leverte ytelser beregnes og føres som uopptjent inntekt (debet konto 350 eller 351), med motpost på konto 297. Når inntekten er endelig opptjent (leveransen er fullført), føres det opptjente beløpet debet konto 297 og kredit på konto 350 eller 351.

Uopptjent inntekt må avgrenses mot garantiansvar som følger av lov eller alminnelig avtalerett og forskuddsbetalinger som ikke er vederlag for utførte ytelser.

Garantiansvar som følger av lov eller alminnelig avtalerett, kan ikke anses som en separabel ytelse og inntektsføringen vil i slike tilfeller normalt finne sted på salgstidspunktet. Estimerte kostnader til å innfri garantiansvaret skal kostnadsføres på salgstidspunktet (kontogruppe 75) og balanseføres som en avsetning i kontogruppe 29 Annen kortsiktig gjeld.

Kontogruppe 36 Leieinntekt og annen driftsinntekt

Leieinntekter fra fast eiendom føres på konto 360. Dersom virksomheten har behov for ytterligere spesifisering av denne type inntekt, kan konto 361 og 362 tas i bruk. Leieinntekter fra utleie av andre varige driftsmidler føres på konto 363. Øvrige leieinntekter føres på konto 364. Leieinntekter skal bokføres i kontogruppe 36 uavhengig av om leieinntekten er avgiftspliktig eller ikke. Virksomheten kan eventuelt skille mellom leieinntekter som er unntatt avgiftsplikt og leieinntekter som er avgiftspliktige på firesiffernivå.

Salgssum ved avgang av materiell som ikke er balanseført i kontogruppe 10, 11 og 12 skal føres på konto 367 Annen driftsrelatert inntekt. Jf. SRS 17 punkt 53 er det ved avgang av anleggsmidler som er balanseført som gruppe ikke krav om å beregne gevinst/tap og korrigere bokført saldo for gruppen i balansen. Eventuell salgssum føres i slike tilfeller som driftsinntekt på konto 380 Salgssum ved avgang anleggsmidler. Bruttobudsjetterte virksomheter må sørge for at salgssummen kobles til riktig post ved rapportering til statsregnskapet, jf. Finansdepartementets rundskriv R-110 Fullmakter i henhold til bevilgningsreglementet. Det fremgår av rundskriv R-110 at inntekter fra salg av brukt utstyr kan nettoføres på post 01 Driftsutgifter og post 21 Spesielle driftsutgifter, med inntil 5 prosent av bevilgningen på den aktuelle posten. Se [rundskriv R-110](#) for nærmere info.

Annen driftsinntekt som ikke naturlig faller inn under noen av de andre kontoene i kontoklasse 3 kan føres på konto 367 Annen driftsrelatert inntekt. Purregebyr er en driftsinntekt og føres på konto 367 eller på samme artskonto som det purregebyret vedrører når det er hensiktsmessig.

Kontogruppe 37 Gebyrer med videre som inngår som driftsinntekt

Denne kontogruppen benyttes til inntektsføring av gebyrer og lignende som virksomheten er pålagt å opptjene i form av inntektsbevilgninger (inntektskrav). Gebyrinntekter kjennetegnes ved at de er en del av virksomhetens myndighetshandlinger, jf. Finansdepartementets rundskriv R-112.

Inntekter som skal føres i kontogruppe 37, eventuelt på andre kontoer i kontoklasse 3, kjennetegnes ved at virksomheten må levere en vare eller utføre en tjeneste for å etablere kravet. Gebyrer inntektsføres på konto 370. Dersom virksomheten har behov for ytterligere spesifisering av denne type inntekt, kan konto 371, 372, 373 og 374 tas i bruk.

Konto 375 benyttes av virksomheter som krever inn gebyrinntekter på vegne av andre statlige virksomheter og mottar en belastningsfullmakt på inntektskapittel for dette. Konto 379 benyttes ved avregning av disse inntektene.

Gebyrer i kontogruppe 37 må skilles fra ren innkrevingsvirksomhet, som skal føres i kontogruppe 82 til 84. Hovedskille mellom kontoklasse 3 og kontoklasse 8 styres av bevilgningsvedtaket. Inntektsbevilgninger gitt på post 01 til 29 skal som hovedregel inntektsføres i kontoklasse 3. Inntekter som rapporteres på post 50 til 89 i S-rapport skal som hovedregel bokføres i kontoklasse 8. Det er likevel transaksjonens art som er avgjørende for valg av konto etter standard kontoplan.

Sektoravgifter skal regnskapsføres i kontogruppe 84 Skatter og avgifter, renteinntekter og utbytte m.m. Overtredelsesgebyr skal føres på konto 847 Bøter og inndragninger.

Kontogruppe 38 Gevinst ved avgang anleggsmidler

På konto 380 føres salgssum ved avgang av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler. Avgang er avhendelse med og uten økonomisk kompensasjon. Salgssum ved avgang av finansielle anleggsmidler føres på konto 802 Salgssum ved realisasjon av verdipapirer (bruttobudsjetterte virksomheter). Jf. SRS 17 punkt 53 er det ved avgang av anleggsmidler som er balanseført som gruppe ikke krav om å beregne gevinst/tap og korrigere bokført saldo for gruppen i balansen.

Eventuell salgssum føres i slike tilfeller som driftsinntekt på konto 380 Salgssum ved avgang anleggsmidler. Salgssum ved avgang av materiell som ikke er balanseført i kontogruppe 10, 11 og 12 skal føres på konto 367 Annen driftsrelatert inntekt. Bruttobudsjetterte virksomheter må sørge for at salgssummen kobles til riktig post ved rapportering til statsregnskapet, jf.

Finansdepartementets rundskriv R-110 Fullmakter i henhold til bevilgningsreglementet. Det fremgår av rundskriv R-110 at inntekter fra salg av brukt utstyr kan nettoføres på post 01 Driftsutgifter og post 21 Spesielle driftsutgifter, med inntil 5 prosent av bevilgningen på den aktuelle posten. Se [rundskriv R-110](#) for nærmere info.

Gevinst ved avgang av anleggsmidler kan bokføres etter en av to alternative måter.

Alternativ 1 – bruk av konto 380, 385 og 387

Salgssum bokføres på konto 380. På konto 385 debiteres bokført verdi av avhendede anleggsmidler. Dette gjelder både når anleggsmidlene er solgt og når eiendomsretten opphører ved kassering av anleggsmidler. Bokført verdi av avhendede anleggsmidler regnskapsføres ved at historisk kostpris og akkumulerte avskrivninger på avhendelsestidspunktet overføres fra kontogruppe 10–12 til konto 385. Nettoverdien av historisk kostpris og akkumulerte avskrivninger tilsvarer bokført verdi. Regnskapsmessig tap ved avhendelse av anleggsmidler må på rapporteringstidspunktet overføres til konto 780 Tap ved avgang av anleggsmidler. Konto 387 Overført til tap ved avgang anleggsmidler (konto 780) skal benyttes ved overføring av tap til konto 780.

Gevinst/tap fremkommer som salgssum minus bokført verdi. For bruttobudsjetterte virksomheter må regnskapssystemet settes opp slik at brutto salgssum for immaterielle eiendeler og varige driftsmidler rapporteres til statsregnskapet (S-rapport) på artskonto 380. Dersom dette kravet er oppfylt og virksomheten presenterer eventuelle gevinster og tap i henhold til kravene i de statlige regnskapsstandardene, er det ikke obligatorisk å bokføre på konto 385 og 387.

Alternativ 2 – bruk av konto 381 Gevinst ved avgang av anleggsmidler

Eventuell gevinst ved salg av anleggsmidler presenteres direkte på konto 381 Gevinst ved avgang av anleggsmidler og eventuelt tap presenteres direkte på konto 780 Tap ved avgang av anleggsmidler.

Regnskapsmessig gevinst ved avgang anleggsmidler presenteres på regnskapslinjen Andre driftsinntekter i resultatoppstillingen. Det kan eventuelt opprettes en egen regnskapslinje dersom gevinsten er vesentlig. Regnskapsmessig tap skal presenteres som driftskostnad. Regnskapsmessig gevinst og tap presenteres i utgangspunktet hver for seg under driftsinntekter og driftskostnader i resultatoppstillingen.

Kontogruppe 39 Inntekt fra bevilgninger

Utgiftsbevilgninger til drift og investeringer skal inntektsføres i kontogruppe 39. Inntektsført bevilgning i virksomhetsregnskapet følger prinsippet om motsatt sammenstilling. For nærmere forklaring, se SRS 10 Inntekt fra bevilgninger, tilskudd og overføringer til virksomheten, samt overføringer til og fra staten.

Bruttobudsjetterte virksomheter

Bruttobudsjetterte virksomheter har en forenklet praktisering av prinsippet om motsatt sammenstilling. Dette innebærer at inntekt fra bevilgninger beregnes som differansen mellom periodens kostnader og opptjente transaksjonsbaserte inntekter og eventuelle inntekter fra tilskudd og overføringer til virksomheten. En konsekvens av dette er at resultat av periodens aktiviteter blir null. På konto 390 Inntekt fra bevilgninger inntektsføres periodens beregnede inntekt fra bevilgning

med motpost på underkonto 1991 Inntektsført bevilgning. Denne forenklingen gjør at det i virksomhetsregnskapet etter SRS ikke skiller på om bevilgningen er gitt som driftsbevilgning, investeringsbevilgning, på belastningsfullmakt eller lignende. Inntekt fra bevilgning er frikoblet fra mottatte tildelinger etter kontantprinsippet og er kun en teknisk føring som viser at virksomheten er finansiert ved bevilgning.

Konto 391, 395 og 396 skal ikke benyttes av bruttobudsjetterte virksomheter.

Nettobudsjetterte virksomheter

Nettobudsjetterte virksomheter får sine bevilgninger innbetalt til virksomhetens bankkonto. Innbetalt bevilgning føres først debet konto 196 Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto og kredit konto 217 Ikke inntektsført bevilgning (nettobudsjetterte virksomheter). Når bevilgningen inntektsføres i takt med forbruket debiteres konto 217 med kreditering på konto 390.

På konto 391 Inntektsført bevilgning benyttet til investering (debitering) (nettobudsjetterte virksomheter) føres utsatt inntektsføring av alle bevilgninger benyttet til investering. Motpost til konto 391 er konto 215 Statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler (nettobudsjetterte virksomheter).

Konto 395 benyttes til inntektsføring av avsetning knyttet til anleggsmidler (avskrivninger og eventuelle nedskrivninger) med motkonto 215 Statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler (nettobudsjetterte virksomheter). Avsetningen inntektsføres i takt med at avskrivningene av anleggsmiddelet kostnadsføres. Periodens av- og nedskrivninger av anleggsmidler føres debet i kontogruppe 60 og kredit som akkumulerte avskrivninger i kontogruppe 10, 11 eller 12.

Anleggsmidler som avhendes og som ikke er avskrevet til null, vil ved avhendelse ha en bokført verdi med en tilsvarende avsetning på konto 215 Statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler (nettobudsjetterte virksomheter). Når et anleggsmiddel avhendes, må bokført verdi og tilhørende avsetning på konto 215 tilbakeføres.

Nettobudsjetterte virksomheter tilbakefører avsetningen på konto 215 ved å debitere konto 215 og kreditere konto 396 Inntektsføring av resterende avsetning ved avgang anleggsmidler, både ved regnskapsmessig gevinst og tap. Regnskapsføring av gevinst og tap er nærmere beskrevet under kontogruppe 38.

Kontoklasse 4 Varekostnad og større utstyrsanskaffelser

Kontogruppe 40 Forbruk av råvarer og innkjøpte halvfabrikata

Kontogruppen benyttes av virksomheter som driver vareproduksjon eller varebearbeiding. På konto 400–403 kostnadsføres råvarer og halvfabrikater innkjøpt for videreforedling (produksjon) og salg. De foreslåtte koblingene i standard kontoplan legger opp til at konto 400–403 Innkjøp av råvarer og halvfabrikata kobles til kapittel og post, slik at rapporteringen til statsregnskapet knyttes til disse kontoene. Det foreslås videre at konto 409 Beholdningsendring ikke kobles mot kapittel/post slik at regnskapsføring av beholdningsendringer ikke påvirker rapporteringen til statsregnskapet.

Kostnader til frakt, toll og spedisjon ved å få slike varer inn på lager føres på konto 406. Kostnader til frakt, toll og spedisjon ved salg og utdeling av varer kostnadsføres i kontogruppe 61.

Kontogruppe 41 Forbruk av varer under tilvirkning og kontogruppe 42 Forbruk av ferdig egentilvirkede varer

Kontogruppene benyttes av virksomheter som driver vareproduksjon eller varebearbeiding. På disse kontogruppene regnskapsføres forbruk av varer under tilvirkning og forbruk av ferdig egentilvirkede varer.

I standard kontoplan legges det opp til at kontogruppe 41 og 42 ikke kobles mot kapittel og post. Alle innkjøp av råvarer og halvfabrikata fra leverandører føres i kontogruppe 40, slik at innkjøpene kobles mot kapittel/post i denne kontogruppen, se omtale av kontogruppe 40 ovenfor.

Kontogruppe 43 Forbruk av innkjøpte varer og tjenester

I kontogruppe 43 kostnadsføres både varer og tjenester som er innkjøpt for videresalg. Dette er kostnader som knytter seg direkte til virksomhetens vare- og tjenesteproduksjon og som primært vil bli videresolgt eller forbrukt i løpet av en 12 måneders periode. Dette gjelder for eksempel i de tilfeller virksomheten kjøper inn tjenester knyttet til en aktivitet som viderefaktureres oppdragsgiver. Kostnader knyttet til kjøp av varer og tjenester som ikke er innkjøpt for videresalg føres i kontoklasse 6 og 7.

Kostnader til frakt, toll og spedisjon knyttet til varekjøp bør føres på underkontoer under konto 430–437. Kostnader til frakt, toll og spedisjon ved salg og utdeling av slike varer kostnadsføres i kontogruppe 61. Endring av lagerbeholdning føres på konto 439.

Kontogruppe 45 Fremmedytelse og underentreprise

På konto 450–454 føres kostnader til innkjøp i tilknytning til underentrepriser ved anskaffelse og produksjon av vesentlige eiendeler hovedsakelig for videresalg, fortrinnsvis bygg- og anleggsvirksomhet. I de tilfeller virksomheten selv blir eier av eiendelen skal dette føres i kontogruppe 10–12.

Kontogruppe 46 Annen periodisering

Denne kontogruppen kan blant annet benyttes til å føre eventuelle beholdningsendringer ved egentilvirkning av anleggsmidler.

Kontogruppe 47, 48 og 49

Disse kontogruppene skal ikke benyttes av virksomheter som fører regnskapet etter periodiseringsprinsippet i henhold til SRS.

Kontoklasse 5 Lønnskostnad

Kontoklasse 5 skal benyttes til kostnader vedrørende egne ansatte. Kostnader til innleid personell som faktureres virksomheten skal føres i kontogruppe 67 eller i kontoklasse 4 om det dreier seg om kostnader knyttet til virksomhetens vare- og tjenesteproduksjon. Det er opprettet flere kontoer på tresiffernivå for samme lønnsart, herunder lønn fast ansatte og lønn midlertidig ansatte, slik at virksomheter som har behov for ytterligere spesifisering av lønnskostnadene kan ta i bruk disse kontoene. Disse er markert i kontoplanen, i tredje hjelpekolonne, med betegnelsen: ”Kontoen tas i bruk ved behov for ytterligere underkontoer”.

Kontogruppe 50 Lønn fast ansatte

Kontogruppen omfatter lønn til alle personer som er fast ansatt i virksomheten. På konto 500–503 føres lønnskostnader for alle fast ansatte uavhengig av om stillingene er heltids- eller deltidsstillinger.

Konto 504 Lønn balanseført ved egenutvikling av anleggsmidler benyttes når virksomheten benytter egne ansatte til utvikling av for eksempel programvare. For nærmere omtale, se «Anlegg under utførelse» i kapittel 2.

Overtid for fast ansatte føres på konto 505–506. Også opptjent, ikke innberettet overtid føres på denne kontoen. Overtid er i denne sammenheng avgrenset til betaling for utførte timer utover ordinær arbeidstid i henhold til arbeidsavtale, inklusive overtid til avspasering. Reisetid til utbetaling anses som en betaling for utførte timer utover ordinær arbeidstid og bør derfor også bokføres på konto 505 Overtid fast ansatte. Alle andre former for variabel lønn, turnustillegg og andre mer faste tillegg, føres på konto 500–503.

På konto 508 føres påløpte feriepengene for fast ansatte. Konto 509 benyttes til annen periodisering av påløpte lønnskostnader vedrørende fast ansatte, eksempelvis fleksitid og ikke avviklet ferie fra året før.

Kontogruppe 51 Lønn midlertidig ansatte

Konto 510–513 benyttes til lønn til alle personer som ikke er fast ansatt i virksomheten.

Overtid for midlertidig ansatte skal føres på konto 515–516. Også opptjent, ikke innberettet overtid føres på denne kontoen. Overtid er i denne sammenheng avgrenset til betaling for utførte timer utover ordinær arbeidstid i henhold til arbeidsavtale, inklusive overtid til avspasering. Reisetid til utbetaling bør også bokføres på konto 515 Overtid midlertidige ansatte. Alle andre former for variabel lønn, turnustillegg og andre mer faste tillegg, føres på konto 510–513.

På konto 518 føres påløpte feriepengene for midlertidig ansatte. Konto 519 benyttes til annen periodisering av lønnskostnader vedrørende lønn for midlertidig ansatte. Både kontogruppe 50 og 51 inneholder konto for feriepengene og periodiseringskonto lønn. Dersom det medfører uhensiktsmessig merarbeid for virksomhetene å skille ut feriepengene for midlertidig ansatte, konto 518, og andre periodiseringer vedrørende lønn til midlertidig ansatte, konto 519, kan disse kostnadene føres under fast ansatte på konto 508 og 509.

Lønn til lærlinger og elever føres som lønnskostnader i kontogruppe 51 Lønn midlertidig ansatte.

Kontogruppe 52 Fordel i arbeidsforhold

I denne kontogruppen føres alle lønnsopplysningspliktige naturalytelser i arbeidsforhold med motpost på konto 529. Bokført saldo på kontogruppe 52 bør ikke rapporteres til statsregnskapet. Kostnadene knyttet til disse ytelsene føres på andre kontoer. Grunnlaget for bokføring av slike ytelser må kunne hentes fra lønssystemet.

Fra regnskapsåret 2017 ble det frivillig å bokføre i kontogruppe 52 Fordel i arbeidsforhold. Dersom virksomhetene ikke velger å benytte kontogruppe 52, forutsettes det at spesifisering av

lønnsopplysningspliktige ytelser kan utarbeides fra lønssystemet, jf. bestemmelsene pkt. 4.4.3 bokstav g.

Kontogruppe 53 Annen oppgavepliktig godtgjørelse

Opplysningspliktige ytelser til styrer, råd og utvalg føres på konto 530–531.

Opplysningspliktige honorarer føres på konto 533 eller 534 og omfatter opplysningspliktige utbetalinger og naturalytelser til blant annet eksamensvakter, sensorer og liknende. Eventuelle opplysningspliktige utbetalinger og naturalytelser til selvstendig næringsdrivende kostnadsføres også på konto 533 eller 534. Dersom opplysningspliktig honorarer er knyttet til kostnader som viderefaktureres i forbindelse med virksomhetens vare- og tjenesteproduksjon skal dette kostnadsføres i kontoklasse 4.

Konto 536 Virkemidler ved omstilling i staten (lønnsinnberettet av virksomheten) skal benyttes når virksomheten har kostnader til tiltak som er definert i særavtaler om bruk av virkemidler ved omstilling i staten i punkt 9.22 i Statens personalhåndbok.

Konto 539 Annen oppgavepliktig godtgjørelse benyttes til opplysningspliktige ytelser som ikke passer inn under noen av de andre kontoene i kontogruppe 50–53. Dette gjelder for eksempel kostnadsgodtgjørelser for telefon og avis der arbeidstaker er abonnent eller kostnader til flytting for arbeidstaker når utgiftene til flytting lønnsinnberettes av virksomheten.

Kontogruppe 54 Arbeidsgiveravgift, pensjonspremie o.l.

På konto 540 kostnadsføres arbeidsgiveravgift av innberettede ytelser med motpost (kreditering) på underkonto 1986 Arbeidsgiveravgift som kobles til kapittel/post 5700.72. Virksomheter som er pålagt å innbetale arbeidsgiveravgift skal kreditere konto 277 Skyldig arbeidsgiveravgift (nettobudsjetterte virksomheter) i stedet for underkonto 1986. Ekstra arbeidsgiveravgift på 5 prosent for lønnsinntekter over 850 000 kroner skal også føres på konto 540.

På konto 541 kostnadsføres arbeidsgiveravgift vedrørende påløpte ytelser, dvs. ytelser som ennå ikke er lønnsinnberettet. Eksempler på slike ytelser er påløpte feriepenger, overtid og fleksitid.

Konto 542 Pensjonspremie til SPK (virksomheter som betaler pensjonspremie) benyttes av virksomheter som betaler pensjonspremie til Statens pensjonskasse (SPK). På denne kontoen bokføres arbeidsgiverandelen av pensjonspremien. For mer informasjon om pensjonsordningene omfattet av rundskriv R-118, se omtalen under kontogruppe 28 (281 og 282).

Konto 544 skal benyttes til kostnadsføring av pensjonspremie for pensjonsordninger utenfor SPK dersom virksomheten har dette. Svært få statlige virksomheter har slike ordninger.

Konto 546, 547 og 548 skal kun benyttes av SPK. Her føres inntekter og kostnader knyttet til de pensjons- og forsikringsordningene SPK forvalter når disse er bevilget på SPK sine egne kapitler og poster. I kolonnen Eksempler på kobling mot post i statens kontoplan vises det til kapittel 0612, post 01 som vedrører pensjonsordningene og som utgjør hoveddelen av utgiftene på disse kontoene.

Virksomheter som betaler finansskatt skal bokføre denne på konto 549 Finansskatt på lønn med rapportering til statsregnskapet på relevant utgiftskapittel. Motposten er konto 1988 Finansskatt på lønn med rapportering til statsregnskapet på kapittel 5502, post 70.

Kontogruppe 55 Annen godtgjørelse

Kontogruppe 55 benyttes til godtgjørelser som ikke skal lønnsinnberettes av virksomheten.

På konto 550 føres annen kostnadsgodtgjørelse til ansatte. Denne kontoen benyttes ikke til kostnadsgodtgjørelser i tilknytning til reisevirksomhet, se kontogruppe 71. Konto 550 benyttes også for virksomhet der en ansatt hospiterer, og der avgivende virksomhet betaler lønn som normalt til arbeidstaker og lønnsinnberetter dette, og deretter krever lønnsutgiftene tilbake fra virksomheten der den ansatte hospiterer. For avgivende virksomhets regnskapsføring knyttet til samme forhold, se beskrivelse under konto 589.

Godtgjørelse til innkalte, klienter og innsatte med mer som ikke er trekk- og opplysningspliktig føres på konto 553–555.

Konto 557 Ventelønn (lønnsinnberettet av andre enn virksomheten) skal benyttes av virksomheten til kostnadsføring av ventelønn der NAV lønnsinnberetter den enkelte mottaker og fakturerer virksomheten. Kostnader til ventelønn som lønnsinnberettes av virksomheten skal føres i kontogruppe 50 Lønn faste stillinger.

Kontogruppe 57 Offentlige tilskudd vedrørende arbeidskraft

I denne kontogruppen krediteres lærlingtilskudd, tilskudd til arbeidsmarkedstiltak, tilretteleggingstilskudd og andre offentlige tilskudd i tilknytning til egen arbeidskraft. Denne type tilskudd rapporteres til statsregnskapet som en utgiftsreduksjon og kobles mot den opprinnelige statskonto for utgiften (virksomhetens utgiftskapittel og post for driftsutgifter innenfor postgruppen 01–29).

Kontogruppe 58 Offentlige refusjoner vedrørende arbeidskraft

På konto 580 krediteres refusjon av sykepenger. På konto 581 krediteres refusjon av foreldrepenger. Denne type refusjoner rapporteres til statsregnskapet som en utgiftsreduksjon og kobles mot den opprinnelige statskonto for utgiften (virksomhetens utgiftskapittel og post for driftsutgifter innenfor postgruppen 01–29).

Konto 589 Annen refusjon vedrørende arbeidskraft gjelder også andre refusjoner enn offentlige refusjoner. Kontoen benyttes blant annet til refusjon av utgifter til lønn for ansatte som hospiterer i en annen virksomhet. Dette gjelder i de tilfeller der virksomheten som låner ut en ansatt betaler lønn som normalt til den ansatte, og krever lønnsutgiftene tilbake fra virksomheten der den ansatte hospiterer. For regnskapsføring hos virksomhet der den ansatte hospiterer, se beskrivelse under konto 550.

Kontogruppe 59 Annen personalkostnad

I denne kontogruppen kostnadsføres andre personalrelaterte kostnader som gaver til ansatte, gruppelivsforsikring, yrkesskadepremie, samt ulike velferdstiltak.

På konto 591 føres kostnader til kantinetilskudd i form av tilskudd per ansatt. På denne kontoen føres også kjøp av kaffe, te og liknende til virksomhetens lokaler. Leie og kjøp av kaffeautomater og liknende føres i henholdsvis kontogruppe 64 og 65 (eventuelt kontogruppe 12). Dersom virksomheten selv står for kantinedrift føres kjøp og salg av mat i kontoklasse 4 Varekostnad og kontoklasse 3 Salgs- og driftsinntekt.

Kostnader til gruppelivsforsikring føres på konto 592. Virksomheter som ikke betaler gruppelivsforsikring selv, krediterer underkonto 1985. Underkonto 1985 kobles til kapittel/post 5309.29 ved rapportering til statsregnskapet.

På konto 596 føres kostnader til velferdstiltak. I de tilfeller der de ansatte dekker en del av kostnadene til ulike tilstelninger som for eksempel julebord (egenandel), føres slike refusjoner som en kostnadsreduksjon på aktuell konto, for eksempel på konto 596. Det kan være hensiktsmessig å opprette egne underkontoer (firesiffernivå) slik at egenandelene kommer tydelig frem i kontospesifikasjonen.

På konto 599 Annen personalkostnad føres øvrige personalkostnader. Kostnader vedrørende utbetaling av erstatning til ansatte jf. [kapittel 4 Forsikrings- og erstatningsordninger i staten i Statens personallhåndbok](#) føres her.

Kontoklasse 6 Annen driftskostnad

Kontogruppe 60 Av- og nedskrivninger

I kontogruppe 60 kostnadsføres av- og nedskrivninger av virksomhetens immaterielle eiendeler og varige driftsmidler som er balanseført i kontogruppe 10, 11 og 12.

Periodens avskrivninger beregnes ved å fordele eiendelens avskrivbare beløp, definert som eiendelens anskaffelseskost, fratrukket eiendelens restverdi, over den perioden virksomheten forventer å ha eiendelen tilgjengelig for bruk i en virksomhet. Avskrivningene vil som hovedregel være basert på en lineær avskrivningsplan. Se vedlegg til SRS 17 Anleggsmidler, matrise for klassifisering, verdsettelse og avskrivninger.

På konto 600 kostnadsføres avskrivninger av virksomhetens immaterielle eiendeler. På konto 601–602 kostnadsføres avskrivninger av virksomhetens bygninger og annen fast eiendom. Avskrivninger på infrastruktureiendeler føres på konto 603. På konto 604 føres avskrivninger av maskiner og transportmidler, på konto 605 føres avskrivninger av inventar, fast bygningsinventar, datamaskiner, verktøy og lignende. Inndelingen av avskrivningskostnadene er sammenfallende med grupperingen i noten for varige driftsmidler, jf. mal for virksomhetsregnskap etter SRS.

På konto 607 føres eventuelle nedskrivninger av varige driftsmidler og immaterielle eiendeler. Når virksomhetens anvendelse av en immateriell eiendel eller et varig driftsmiddel endres eller utnyttelsen reduseres, skal eiendelen nedskrives til virkelig verdi dersom virkelig verdi er lavere enn balanseført verdi. Det skal foretas en vurdering av behovet for nedskrivninger ved hver regnskapsrapportering.

Kontogruppe 61 Frakt og transport vedrørende salg og utdeling

Frakt, transportkostnader og forsikring i tilknytning til utsendelse av varer for salg føres på konto 610. Eventuelle toll- og spedisjonskostnader ved utsendelse av varer føres på konto 611. Frakt, transport m.m. knyttet til driftsmateriell som gis eller lånes ut vederlagsfritt eller selges til sterkt reduserte priser som en del av den offentlige tjenesteytingen føres på konto 614.

Merk at det er egne kontoer i kontogruppe 40, 41, 42 og 43 som bør benyttes for kostnadsføring av frakt, toll og spedisjon knyttet til varekjøp.

Kontogruppe 62 Energi, brensel og vann vedrørende produksjon

I denne kontogruppen føres kostnader til energi, brensel og lignende vedrørende vareproduksjon. Kostnader til belysning og oppvarming av kontorlokaler og administrasjonsbygg føres i kontogruppe 63.

Kontogruppe 63 Kostnader lokaler

Leie av lokaler fra Statsbygg (husleieordningen i staten) føres på konto 631. Leie av lokaler fra andre føres på konto 630. Leie av parkeringsplasser føres også på disse kontoene. Det kan være hensiktsmessig å opprette egen underkonto (firesiffernivå) for å skille mellom leie av lokaler og leie av parkeringsplasser i kontospesifikasjonen.

På konto 632 Renovasjon, vann, avløp o.l. føres blant annet kommunale avgifter til dette formålet. Kostnader til strøm føres på konto 634 Lys, varme.

Kjøp av renholdstjenester, rengjøringsmidler, vakthold og vaktmestertjenester føres på konto 636. Andre kostnader vedrørende lokaler som benyttes i virksomhetens drift, men som ikke passer inn under andre kontoer i kontogruppe 63, føres på konto 639 Annen kostnad lokaler.

Kostnader knyttet til lokaler skal i størst mulig grad fordeles i kontogruppe 63, men felleskostnader som ikke kan fordeles ut på konto 632, 634 eller 636 skal føres på konto 630 eller konto 631.

Statsbygg fakturerer periodisk vedlikehold sammen med ordinære leiekostnader. For de virksomheter som leier lokaler av Statsbygg, anses dette som en del av husleien, og det skal derfor bokføres på konto 631. Dersom andre utleiere har samme praksis som Statsbygg skal samme vurdering legges til grunn og periodisk vedlikehold bokføres på konto 630. Kostnader knyttet til reparasjon og vedlikehold av leide lokaler utover dette skal føres på konto 663 Reparasjon og vedlikehold leide lokaler.

Kontogruppe 64 Leie maskiner, inventar o.l.

I denne kontogruppen føres leie av maskiner, inventar, transportmidler, datasystemer herunder årlige programvarelisenser og årlig avgift for domenenavn og liknende, og datamaskiner og lignende.

Kostnader til leie av bil som ikke refunderes på reiseregning føres på konto 645 Leie av biler. Utgifter og utlegg til leie av bil som virksomhetens ansatte får refundert på reiseregning føres i kontogruppe 71 Kostnad og godtgjørelse for reise, diett, bil o.l. Av praktiske hensyn kan kostnaden for drivstoff føres på samme konto som leie av bilen ved korttidsleie når dette er spesifisert på samme faktura. Kostnaden for drivstoff bør derimot føres på separat konto (konto 700 Drivstoff) når bilen leies over en lengre periode og beløpet er vesentlig.

Leie av maskiner kostnadsføres i kontogruppe 64, mens tilhørende serviceavtaler knyttet til maskinen skal kostnadsføres i kontogruppe 67 Kjøp av konsulenttenester og andre fremmede tjenester. Dersom det er vanskelig å skille på kostnader til leie av en maskin og kostnader til tilhørende serviceavtale, kan både leiekostnaden og kostnader til serviceavtalen føres i kontogruppe 64.

Leie av postboks føres på konto 649 Annen leiekostnad.

Kontogruppe 65 Verktøy, inventar og driftsmaterialer som ikke skal føres i kontogruppe 10–12 eller 47–49

I denne kontogruppen kostnadsføres blant annet anskaffelse av maskiner, verktøy, programvare, inventar, datamaskiner, mobiltelefoner, nettbrett, servere og kontormaskiner m.m. som ikke skal balanseføres. Et eventuelt miljøgebyr anses som en del av kostnaden og skal derfor kostnadsføres på samme konto som den innkjøpte gjenstanden

Kjøp av eiendeler med kostpris på 50 000 kroner eller mer og utnyttbar levetid på 3 år eller mer skal som hovedregel balanseføres i kontogruppe 10–12. Kjøp av eiendeler med kostpris lavere enn 50 000 kroner og/eller utnyttbar levetid på under 3 år skal som hovedregel kostnadsføres på anskaffelsestidspunktet. Vurderingsenheten er den enkelte eiendel. Varige driftsmidler som enkeltvis har en verdi under 50 000 kroner kan klassifiseres samlet som en gruppe i balansen dersom det er mange og ensartede eiendeler, og hvor verdien til sammen er betydelig. For at et driftsmiddel skal inngå som en del av en balanseført gruppe må den også ha en utnyttbar levetid på tre år eller mer. Dette betyr det er kun eiendeler med en utnyttbar levetid på mindre enn 3 år som føres på konto 654 Inventar og konto 655 Datamaskiner og annet IKT-utstyr.

På konto 658–659 føres annet driftsmateriale som ikke faller inn under andre kontoer i kontoklasse 6 og 7. Konto 658–659 Annet driftsmateriale er en “sekkepost” for blant annet driftsmateriale som benyttes i eller utgjør en integrert del av virksomhetens offentlige tjenesteyting. Eksempler på dette er vaksiner eller liknende som kjøpes inn for å gis bort vederlagsfritt, og kjøp av mat og klær til barn i barnevernsinstitusjoner eller liknende. Kostnader til tjenester for klienter, for eksempel medisinsk behandling, frisørbesøk og hobby- og fritidsaktiviteter, skal føres på konto 678-679 Kjøp av andre fremmede tjenester.

I og med at kontogruppe 43 kun skal benyttes til kostnadsføring av varer og tjenester som er innkjøpt for videresalg, skal driftsmateriale som benyttes i eller utgjør en integrert del av virksomhetens offentlige tjenesteyting kostnadsføres i kontoklasse 6 og 7. Eventuelle beholdninger balanseføres i kontogruppe 14 Beholdninger av varer og driftsmateriell.

Kontogruppe 66 Reparasjon og vedlikehold

Her føres kostnader til reparasjon og vedlikehold av større anleggsmidler som bygninger, infrastruktureiendeler, maskiner og anlegg, og skip, rigger og fly. Kontogruppen omfatter løpende vedlikehold som ikke innebærer varig forbedring eller økt funksjonalitet, som for eksempel mindre malings-, elektriker- og rørleggerarbeid.

Det skilles mellom reparasjon og vedlikehold av egne bygninger (konto 660–662) og reparasjon og vedlikehold av leide lokaler (konto 663). Statsbygg fakturerer periodisk vedlikehold sammen med ordinære leiekostnader. For de virksomheter som leier lokaler hos Statsbygg, anses dette som en del av husleien, og det skal derfor bokføres på konto 631. Dersom andre utleiere har samme praksis som Statsbygg skal samme vurdering legges til grunn og periodisk vedlikehold bokføres på konto 630. Øvrig vedlikehold av leide lokaler skal føres på konto 663.

Reparasjon av kopimaskiner, PCer, mobiltelefoner m.m. føres også i denne kontogruppen.

Vedlikehold av transportmidler føres i kontogruppe 70.

Enkeltanskaffelser til oppgradering av egne eiendeler med en anskaffelsesverdi på 50 000 kroner eller mer som gir en varig forbedring eller økt funksjonalitet, balanseføres og avskrives i kontogruppe 10-12.

Kontogruppe 67 Kjøp av konsulenttenester og andre fremmede tjenester

Kjøp av konsulenttenester defineres på følgende måte i standard kontoplan:

En konsulent er en ekstern (fysisk eller juridisk) person med spesialkompetanse som for en tidsavgrenset periode engasjeres av virksomheten for å utføre en konkret definert oppgave.

Kjøp av konsulenttenester jf. definisjonen som ikke skal balanseføres i kontogruppe 10–12 eller kostnadsføres i kontogruppe 43 Forbruk av innkjøpte varer og tenester eller 45 Fremmedytelse og underentreprise, skal bokføres på konto 670–673.

Kjøp av tilleggskapasitet for en tidsavgrenset periode som krever spesialkompetanse for å utføre en konkret definert oppgave, skal også føres på konto 670–673. Kjøp av tilleggskapasitet som ikke krever spesialkompetanse skal føres på konto 674 Innleie av vikarer.

Kjøp av konsulenttenester (konto 670 til 673)

Konto 670 Konsulenttenester innen økonomi, revisjon og juss

Konto 670 benyttes til kjøp av rådgivningstenester innen økonomi og revisjon, samt kjøp av juridisk bistand. Eventuelt honorarer til revisor for særattestasjoner føres også på konto 670. Dersom virksomheten kjøper lønns- og regnskapstenester føres dette på konto 676. Ved innleie av person fra konsulentfirma som fungerer som vikarer føres dette på konto 674.

Konto 671 Konsulenttenester til utvikling av programvare, IKT-løsninger mv.

For kjøp av tenester til programvare og IKT-løsninger skilles det mellom tenester til utvikling som føres på konto 671 og tenester til løpende drift som føres på konto 675. Løpende serviceavtaler for programvare og IKT-løsninger utgiftsføres på konto 675.

På konto 671 føres blant annet kjøp av tenester knyttet til forprosjekt og oppfølging etter implementering for utvikling av programvare jf. SRS 17 punkt 17. Ved behandling av kostnader som det er vanskelig å vurdere om skal kostnadsføres på konto 671 eller 675 så skal aktiviteter som tilfører økt verdi eller økt funksjonalitet i løsninger føres på konto 671. Eksempler på dette er endringer i eksisterende løsninger, løpende forbedringer og nyutvikling.

Konto 672 Konsulenttenester til organisasjonsutvikling, kommunikasjonsrådgivning, mv.

Konto 672 benyttes til kjøp av rådgivningstenester til organisasjonsutvikling, rekruttering og lignende. Konsulenttenester knyttet til ledelsesutvikling skal føres på konto 672. Denne kontoen inneholder også kjøp av tenester knyttet til kommunikasjons- og informasjonsrådgivning. I tillegg skal kjøp av tenester til design, visuell profil og lignende føres på konto 672. Kostnader til språkvask hvor innleid personell utvikler eller tolker et budskap skal også føres på konto 672. Kostnader til språkvask som for eksempel forenkling av tekster, renskrivning etc. føres også på konto 678-679, se informasjon i punkt om konto 678 og 679.

Konto 673 Andre konsulenttenester

På denne kontoen føres kjøp av konsulenttenester som ikke faller inn under noen av kontoene 670–672. Dette kan for eksempel være kjøp av bistand til utredninger, samfunnsøkonomiske analyser, evalueringer og andre utviklingsoppgaver. I tillegg skal konsulenttenester i forbindelse med forprosjekter og prosjektledelse føres på konto 673. Innleid personell som utfører oppgaver som erstatter virksomhetens egne ansatte skal utgiftsføres på konto 674.

Kjøp av andre fremmede tenester (konto 674 til 679)

Konto 674 Innleie av vikarer

Innleie av vikarer er en midlertidig erstatning for bruk av faste eller midlertidige ansatte. En vikar utfører arbeidsoppgaver som normalt utføres av virksomhetens egne ansatte. Innleie av vikarer føres på denne kontoen uavhengig av om vikaren kommer fra vikarbyrå eller konsulentfirma. Kjøp av tilleggskapasitet som ikke krever spesialkompetanse, ref. definisjonen av konsulenttjenester ovenfor, skal føres på denne kontoen. Kostnader til lønn til hospitanter føres i kontoklasse 5.

Konto 675 Kjøp av tjenester til løpende driftsoppgaver, IKT

Denne kontoen gjelder kjøp av tjenester til løpende drift knyttet til IKT. Løpende serviceavtaler for programvare og IKT-løsninger utgiftsføres på konto 675. Dersom virksomheten har satt ut sin IKT-funksjon føres utgiftene knyttet til dette på denne kontoen. Utsending av SMS-varslinger vurderes til å være en tjeneste, og kostnader ved kjøp av denne tjenesten skal derfor føres på konto 675.

Konto 676 Kjøp av lønns- og regnskapstjenester

Denne kontoen skal benyttes til kjøp av ordinære lønns- og regnskapsførertjenester som virksomheten forutsettes å måtte ivareta i sin ordinære drift, enten i egen regi eller ved kjøp fra eksterne tjenesteleverandører. Lisenskostnader for lønns- og regnskapskunder av DFØ føres på denne kontoen.

Konto 678 Kjøp av andre fremmede tjenester og konto 679 Kjøp av andre fremmede tjenester, fortsettelse

Konto 678–679 Kjøp av andre fremmede tjenester benyttes til utgiftsføring av innkjøpte tjenester som benyttes i eller utgjør en integrert del av virksomhetens offentlige tjenesteyting som ikke faller inn under andre kontoer i kontoklasse 6 og 7. Ved vurdering av om en kostnad skal føres på 673 eller 678–679 må virksomhetene støtte seg på definisjonen av konsulenttjenester som vist ovenfor. Kjøp av andre konsulenttjenester føres på konto 673. Kjøp av andre fremmede tjenester som ikke omfattes av definisjonen føres på konto 678–679. Eksempler på dette er kjøp av barnevernsplasser, plasser i og tjenester til drift av asylmottak, fengselsplasser, tolketjenester, straffesaksutgifter, tjenester til fri rettshjelp, miljøovervåking. Andre eksempler er kjøp av teknisk bistand til gjennomføring av digitale kurs, for eksempel kostnader til videoproduksjon, streaming og teksting. Kostnader til språkvask som for eksempel forenkling av tekster, renskrivning etc. føres også på konto 678–679. Kostnader til språkvask som gjelder utvikling eller tolkning av tekster skal føres på konto 672. Videre skal kostnader til tjenester for klienter, slik som medisinsk behandling, frisørbesøk og hobby- og fritidsaktiviteter, også føres på konto 678–679.

Kontogruppe 68 Kontorrekvisita, bøker, møter og kurs

På konto 680 føres kostnader til kontorrekvisita. Kostnader til trykksaker føres på konto 682, også når disse er digitale. Kostnader til annonser og kunngjøringer, blant annet stillingsannonser, føres på konto 683. Annonsering i sosiale medier kostnadsføres i kontogruppe 73 Salg, reklame og representasjon.

Innkjøp av aviser, tidsskrifter, bøker o.l. føres på konto 684, også når disse kun er gjort digitalt tilgjengelige. Elektroniske oppslagsverk føres også på denne kontoen. Innkjøp av aviser, bøker, tidsskrifter og lignende til fagbiblioteker og publikumsbiblioteker føres på konto 685.

Konto 686 Møter benyttes til møtekostnader som ikke passer naturlig inn i konto 687 eller konto 688. Alle kostnader til kompetanseheving av egne ansatte skal føres på konto 687 Kurs og seminarer for egne ansatte. Her føres deltakeravgift på eksterne kurs og kostnader til arrangering av interne kurs og seminarer der formålet er kompetanseheving av egne ansatte. Reisekostnader som faktureres direkte til virksomheten som er knyttet til kurs og seminarer hvor formålet er

kompetanseheving av egne ansatte føres på konto 687. Reisekostnader som faktureres direkte til virksomheten som ikke er knyttet til kompetansehevende tiltak for egne ansatte føres i kontogruppe 71 Kostnad og godtgjørelse for reise, diett, bil o.l. Eventuelle reisekostnader for egne ansatte som skal refunderes av virksomheten etter reiseregning føres i kontogruppe 71. Konsulentbistand knyttet til ledelsesutvikling føres på konto 672 Konsulenttjenester til organisasjonsutvikling, kommunikasjonsrådgivning, mv.

Virksomheter som har kurs og seminarer for eksterne deltakere fører kostnader knyttet til dette på konto 688. På konto 689 Annen kontorkostnad føres kostnader som ikke naturlig faller inn under noen av de andre kontoene i kontogruppe 68.

Kontogruppe 69 Telefon, porto o.l.

Konto 690 Telefoni og datakommunikasjon, samband, internett omfatter kostnader til leie av nett, linjer og lignende ved bruk av disse kommunikasjonsmidlene. Kjøp av telefoner, programvare og lignende kostnadsføres i kontogruppe 65.

Utsending av SMS-varslinger vurderes til å være en tjeneste, og kostnader ved kjøp av denne tjenesten skal derfor føres på konto 675.

Kontoklasse 7 Annen driftskostnad, fortsettelse

Kontogruppe 70 Kostnad transportmidler

Kontogruppen benyttes til alle kostnader vedrørende drift og vedlikehold av transportmidler. På konto 704 føres eventuelle forsikringspremier ved forsikring av transportmidler. Statlige virksomheter kjøper i liten grad forsikringer, da staten som hovedregel er selvassurandør.

Kontogruppe 71 Kostnad og godtgjørelse for reise, diett, bil o.l.

Her kostnadsføres billetter og ulike reise godtgjørelser til egne ansatte. I noen tilfeller føres også reisekostnader for personer som ikke er ansatt i virksomheten i denne kontogruppen, se omtale nedenfor.

Kostnader i kontogruppe 71 gjelder også godtgjørelse utover satsene i statens reiseregulativ som skal være med i grunnlaget for forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Så lenge opplysningspliktige beløp kan spesifiseres ved koder i lønns- og økonomisystemet stilles det ikke krav til såkalte "rene kontoer" for denne type ytelser. Standard kontoplan skiller derfor ikke mellom opplysningspliktige og ikke opplysningspliktige kostnader til reise og diett på tresiffernivå (obligatorisk nivå). Virksomhetene kan innarbeide et slikt skille på underkontonivå dersom de finner det hensiktsmessig.

Kostnader og utlegg til leie av bil, kost og losji som virksomhetens ansatte får refundert på reiseregning føres i kontogruppe 71. Kostnader til kost og losji som ikke refunderes på reiseregning føres på relevant kostnadskonto. Kostnader til korttidsleie av bil og andre transportmidler som ikke er knyttet til tjenestereiser, føres på konto 645 Leie av biler.

Dersom en statlig virksomhet er ansvarlig for å lønnsinnberette kostnader til reise for eksterne som leies inn skal reise også føres i kontogruppe 71.

Kostnader til honorarer som inneholder dekning av reisekostnader i henhold til statens reiseregulativ kan føres på konto 533-534 Honorarer. Dersom det gjelder reisekostnader knyttet til

kjøp av konsulenttenester og andre fremmede tjenester som føres i kontogruppe 67, skal også tilhørende reiseutgifter føres i kontogruppe 67.

På konto 710 Bilgodtgjørelse føres kilometergodtgjørelse ved bruk av egen bil, motorsykkkel m.m.

Kostnader til flybilletter, andre billetter, hotellovernattinger og annen overnatting føres på konto 713–714 Reisekostnad. Dette gjelder både når virksomheten mottar faktura og ved refusjon av utlegg. I tillegg føres reisekostnader knyttet til bil på denne kontoen, for eksempel leie av bil, parkeringsavgift, bomavgift etc.

Konto 715 Diettkostnad benyttes ved diett og kostgodtgjørelse til egne ansatte for reiser i inn- og utland. På konto 719 Annen kostnadsgodtgjørelse føres andre kostnader relatert til reisen, for eksempel kredittkortavgift for ansatte i forbindelse med bestilling av reisen.

Kontogruppe 73 Salg, reklame og representasjon

Denne kontogruppen benyttes til føring av salgs-, reklame- og representasjonskostnader. Markedsføringsaktiviteter kostnadsføres på konto 732 Reklame- og markedsføringskostnader. Annonsering og kampanjer i sosiale medier for å nå ulike målgrupper på ulike digitale plattformer skal også føres her.

Kontogruppe 74 Kontingent og gave

I denne kontogruppen kostnadsføres kontingenter og gaver. På konto 740 Kontingent føres både kontingenter for organisasjoner virksomheten er medlem av og ansattes medlemskap i faglige organisasjoner som virksomheten dekker. Kontingenter som kjennetegnes ved at de bærer preg av at Norge som nasjon støtter opp under og bidrar til å finansiere et internasjonalt samarbeid skal føres på konto 878. Medlemskapet er ikke begrunnet ved at Norge eller vedkommende departement eller virksomhet skal få noe konkret tilbake. Hvis kontingenten derimot har en verdi for den som betaler i form av for eksempel bistand i gitte situasjoner bør den bokføres på konto 740 Kontingent.

På konto 741 føres gaver gitt til andre enn ansatte i virksomheten. Gaver til ansatte føres på konto 590.

Kontogruppe 75 Forsikringspremie, garanti og service

I denne kontogruppen føres garanti- og servicekostnader og eventuelle forsikringspremier. Forsikringspremier vedrørende registrerte kjøretøy føres i kontogruppe 70. Forsikringspremie vedrørende ansatte føres i kontogruppe 59. Statlige virksomheter kjøper i liten grad forsikringer, da staten som hovedregel er selvassurandør.

Kontogruppe 76 Lisenser og patenter

I denne kontogruppen føres blant annet kostnader i forbindelse med registrering av egne patenter og varemerker.

Konto 760 Lisensavgift og royalties (ikke programvarelisenser, jf. 642) omfatter løpende kostnader (for eksempel årlige utbetalinger) til lisenser og royalties. Dette kan for eksempel være kjøp av rettigheter til bruk av bilder og musikk.

Kontogruppe 77 Annen kostnad

I denne kontogruppen føres blant annet kostnader til styremøter, eiendoms- og festeavgifter, kostnader til kontohold og transaksjonskostnader og bank- og kortgebyrer. Purregebyr er en driftskostnad og føres på konto 779 Annen kostnad eller på samme artskonto som det purregebyret

vedrører når det er hensiktsmessig. Tilleggsavgifter og inkassosalær skal behandles på samme måte som purregebyr ved at det enten føres på konto 779, eller når det er hensiktsmessig, på samme artskonto som tilleggsavgiften eller inkassosalæret naturlig hører inn under. Denne kontogruppen brukes også til mindre kostnader som ikke naturlig passer inn i andre kontogrupeer slik som for eksempel kjøp av utskrifter fra Brønnøysundregistrene.

Kontogruppe 78 Tap o.l.

Tap ved avgang anleggsmidler føres på konto 780. For nærmere omtale, se kontogruppe 38.

Konstaterte tap på fordringer kostnadsføres på konto 783. Kostnadsføring av tap på fordringer skal ikke rapporteres til statsregnskapet.

Innkomet på tidligere nedskrevne fordringer, som er kostnadsført som konstaterte tap på konto 783, krediteres konto 782 når disse rapporteres til statsregnskapet på inntektskapittel og post 01–29. Innkommet på tidligere nedskrevne fordringer som rapporteres til statsregnskapet på statskonto (kapittel/post) 5309.29 bokføres på konto 848 Tilfeldige og andre inntekter.

Kostnader vedrørende tap av egne eiendeler som følge av at staten er selvassurandør og som rapporteres til statsregnskapet på post 01–29 skal bokføres på den artskonto utgiften naturlig hører inn under.

Utgifter som rapporteres til statsregnskapet på post 70–89 skal som hovedregel føres i kontogruppe 87 Tilskuddsforvaltning og stønader fra staten til andre.

Dersom en statlig virksomhet pådrar seg et erstatningsansvar etter alminnelige erstatningsregler, føres erstatningsutbetalingene på konto 787 Erstatninger. Kostnader til erstatninger som virksomhetene kan rapportere på kapittel 471 Statens erstatningsansvar og Stortingets rettferdsvederlagsordning, post 71 Erstatningsansvar m.m. og 72 Erstatning i anledning av straffeforfølgning, er eksempler på kostnader som kan bokføres på konto 787. I tilfeller hvor en statlig virksomhet administrerer og utbetaler erstatninger på vegne av andre statlige virksomheter, skal dette føres som tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten i kontogruppe 85–87.

Kontoklasse 8 Finansposter, overføringer, periodens resultat og avregninger

Kontogruppe 80 Finansinntekt

Finansinntekter som rapporteres til statsregnskapet på inntektskapittel og post 01–29 bokføres i kontogruppe 80. Finansinntekter som rapporteres til statsregnskapet på post 70–89 skal som hovedregel bokføres i kontogruppe 84.

På konto 800 føres inntekter fra eierandeler i selskap m.m. for eksempel aksjeutbytte. På konto 802 skal bruttobudsjetterte virksomheter føre salgssum ved realisasjon av verdipapirer.

Eksempel – Salg av aksjer

Nedenfor viser vi et bokføringseksempel for salg av aksjer slik virksomheten skal bokføre dette på artskontoer og med eksempel på kobling mot statskonto. I eksempelet nedenfor har virksomheten kjøpt aksjer i 2015 for 100 kroner. I tillegg endret virksomheten føringsprinsipp fra kontantprinsippet til periodiseringsprinsippet etter SRS fra regnskapsåret 2018. Ved utarbeidelse av åpningsbalansen ble aksjene verdsatt til 120 kroner. Aksjene selges for 150 kroner som gir en gevinst på 30 kroner på salgstidspunktet.

Saldo på konto 135 og 136 før salget er:

Debet konto 135 Investeringer i aksjer og andeler - kostpris	100
Debet konto 136 Verdiendring av aksjer og andeler	20

	Føring	Konto	Kontonavn	Beløp i kontospesifikasjonen	Rapportering til statsregnskapet
1	Debet	193	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - inn (bruttobudsjetterte virksomheter)	150	Rapporteres på konsernkonto innbetalinger i 60-serien
1	Kredit	802	Salgssum ved realisasjon av verdipapirer (bruttobudsjetterte virksomheter)	-150	Rapporteres på inntektskapittel og post 96
2	Debet	802	Salgssum ved realisasjon av verdipapirer (bruttobudsjetterte virksomheter)	150	Rapporteres ikke
2	Debet	809*	Annen finansinntekt	-30	Rapporteres ikke
2	Kredit	135	Investeringer i aksjer og andeler – kostpris	-100	Rapporteres til kapitalregnskapet ved årsavslutningen
2	Kredit	136	Verdiendring av aksjer og andeler	-20	Rapporteres ikke

* Konto 809 Annen finansinntekt benyttes fremfor 819 Annen finanskostnad ved en eventuell gevinst.

På konto 805 føres renteinntekter og forsinkelsesrenter (morarenter). Purregebyr er en driftsinntekt og skal føres på konto 367 eller på samme artskonto som det purregebyret vedrører når det er hensiktsmessig.

Valutakursgevinst (agio) føres på konto 806 Valutagevinst (agio). Av praktiske årsaker kan valutakursgevinster knyttet til varekjøp og ordinære driftskostnader bokføres på samme artskonto som varekjøpet og driftskostnadene.

Vi gjør også oppmerksom på at i henhold til rundskriv R-101 Statens kontoplan for statsbudsjettet og statsregnskapet, skal valutakursgevinst (agio) som hovedregel føres på den posten som den underliggende transaksjonen er ført på, med mindre Stortinget har gitt fullmakt til å føre på særskilt budsjettkapittel og post.

Valutakursgevinst fra transaksjoner som balanseføres som anleggsmiddel i kontogruppe 10, 11, 12 og 13 skal imidlertid føres på konto 806. Dersom virksomheten har en koordinatorfunksjon i et

prosjekt i regi av EU og oppbevarer EU-midler på valutakonto, skal valutakursdifferansen bokføres mot en avsetningskonto i kontogruppe 29.

Konto 809 Annen finansinntekt benyttes blant annet til gevinst ved realisasjon av verdipapirer.

Kontogruppe 81 Finanskostnad

På konto 812 føres eventuelle nedskrivninger av finansielle anleggsmidler som er balanseført i kontogruppe 13. For nærmere informasjon, se SRS 17 Anleggsmidler.

Rentekostnader inkludert forsinkelsesrenter (morarenter) føres på konto 815. Purregebyr er en driftskostnad og skal føres på konto 779 eller på samme artskonto som det purregebyret vedrører når det er hensiktsmessig. Tilleggsavgifter og inkassosalær skal behandles på samme måte som purregebyr ved at det enten føres på konto 779 eller på samme artskonto som tilleggsavgiften eller inkassosalæret naturlig hører inn under.

Valutakurstap føres som hovedregel på konto 816 Valutatap (disagio). Av praktiske årsaker kan valutakurstap knyttet til varekjøp og ordinære driftskostnader bokføres på samme artskonto som varekjøpet og driftskostnadene.

Vi gjør også oppmerksom på at i henhold til rundskriv R-101 Statens kontoplan for statsbudsjettet og statsregnskapet skal valutakurstap (disagio) som hovedregel føres på den posten som den underliggende transaksjonen er ført på, med mindre Stortinget har gitt fullmakt til å føre på særskilt budsjettkapittel og post.

Valutakurstap fra transaksjoner som balanseføres som anleggsmiddel i kontogruppe 10, 11, 12 og 13 skal imidlertid føres på konto 816. Dersom virksomheten har en koordinatorfunksjon i et prosjekt i regi av EU og oppbevarer EU-midler på valutakonto, skal valutakursdifferansen bokføres mot en avsetningskonto i kontogruppe 29.

Konto 819 Annen finanskostnad benyttes blant annet til tap ved realisasjon av verdipapirer.

Kontogruppe 82 til 84 – Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten

I disse kontogruppene føres innkrevingsvirksomhet og overføringer til statskassen fordelt på tre hovedkategorier med samme inndeling som i statsbudsjettet og statsregnskapet: Kontogruppe 82 Overføring fra andre statlige regnskaper, kontogruppe 83 Overføringer fra kommunenes og fylkeskommunenes forvaltningsbudsjetter og kontogruppe 84 Skatter og avgifter, renteinntekter og utbytte m.m. Henvisning til postene i statsbudsjettet er vist i hjelpekolonnen Eksempler på kobling mot post i statens kontoplan. Bevilgninger knyttet til innkrevingsvirksomhet bevilget på post 50 til 89 skal i utgangspunktet føres i kontogruppe 82 til 84. Inntektsbevilgninger gitt på post 01–29 skal som hovedregel bokføres i kontoklasse 3 Salgs- og driftsinntekt. Det er likevel slik at det er transaksjonens art som er avgjørende for valg av konto etter standard kontoplan. Det vil si at midler som er bevilget på andre poster enn 50 til 89, i enkelte tilfeller kan føres i kontogruppe 82 til 84.

I kontogruppe 82 Overføringer fra andre statlige regnskaper føres tilbakeføringer fra statlige fond, overføringer fra forvaltningsorganer med særskilte fullmakter (nettobudsjetterte virksomheter) og overføringer fra andre statlige regnskaper. På konto 821 Tilbakeføringer fra statlige fond, føres tilbakeføringer fra statlige fond, for overføring til andre. For eksempel tilbakebetaling av bevilgning fra et fond til overordnet departement. Konto 822 Overføringer fra departementer (kun til bruk for statlige fond) skal benyttes i fondsregnskapet for inntektsføring av bevilgning på 50-post til fondet. Konto 827 benyttes til spesielle ordninger etter avtale med DFØ.

I kontogruppe 83 føres overføringer fra kommunenes og fylkeskommunenes forvaltningsbudsjetter. På konto 830 føres overføringer fra kommuner, mens overføringer fra fylkeskommuner føres på konto 831. Et eksempel på slike overføringer er tilbakebetaling av øremerkede tilskudd.

I kontogruppe 84 føres i hovedsak innkrevingsvirksomhet knyttet til statsskatt på formue og inntekt, avgifter på omsetning, produksjon og driftsmidler, avgifter på dokumenter og spill og andre fiskalavgifter. På konto 840 føres innkreving av skatter. På konto 841 føres kun arbeidsgiveravgift og trygdeavgift som ikke gjelder egne ansatte. Kostnader til arbeidsgiveravgift for egne ansatte føres i kontogruppe 54. På konto 842 føres alle avgifter som virksomheten krever inn og som ikke inngår som driftsinntekt. Slike avgifter kjennetegnes ved at de budsjetteres på kapitlene 5507 til 5590 i statsbudsjettet. Sektoravgifter føres på konto 842. På konto 844 føres gebyrer som ikke inngår som driftsinntekt, herunder garantiprovisjoner.

På konto 845 føres renteinntekter til statskassen. Eksempler på dette er renteinntekter på lån til aksjeselskaper, driftskreditter, verdipapirer og alminnelige fordringer. På konto 845 føres også renteinntekter fra valutakonto som rapporteres til statsregnskapet på kapittel/post 5605.83. På konto 846 føres utbytte fra aksjeselskaper og på innskuddskapital i statsforetak. På konto 847 føres bøter og inndragninger. På konto 847 føres også tvangsmulkt og overtredelsesgebyr. På konto 848 føres tilfeldige inntekter som ikke er budsjettert og som skal inngå i kapittel 5309 Tilfeldige inntekter, post 29 Ymse, og andre inntekter som rapporteres på post 70–89 og som ikke passer inn under noen av de andre kontoene i kontogruppe 82–84.

Inntekt fra innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten avregnes og presenteres i et eget avsnitt adskilt fra driftsinntekter og driftskostnader i virksomhetsregnskapet.

Etter SRS 10 kan virksomhetene velge å presentere innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten etter ett av følgende to alternativer:

- a) Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten presenteres etter kontantprinsippet. Dette innebærer at virksomheten må tilbakeføre (nullstille) bokførte fordringer og gjeld som ikke er betalt på rapporteringstidspunktet.
- b) Innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten presenteres etter samme prinsipper som de er bokført. Dette innebærer at virksomheten presenterer bokførte fordringer og gjeld i et eget avsnitt i balansen. Det må likevel korrigeres for eventuell forskuddsfakturering som ikke vedrører regnskapsperioden. Det skal ikke gjøres avsetninger for eventuelle avgifter som er opptjent, men ikke fakturert.

Nedenfor omtales først presentasjon etter kontantprinsippet (alternativ a), deretter omtales presentasjon etter samme prinsipper som innkrevingsvirksomheten og andre overføringer er bokført etter (alternativ b).

Alternativ a) Presentasjon etter kontantprinsippet

Ved presentasjon etter kontantprinsippet i virksomhetsregnskapet etter SRS, vises innkrevingsvirksomhet som en resultatnøytral gjennomstrømningspost nederst i resultatoppstillingen.

Når en virksomhet har valgt å presentere innkrevingsvirksomhet etter kontantprinsippet kan en måte å innrette bokføringen på være å debitere alle krav vedrørende innkrevingsvirksomhet på konto 151 med kreditering på relevant konto i kontogruppe 82–84. For å presentere innkrevingsvirksomhet etter kontantprinsippet debiteres aktuell konto (eventuelt kontogruppe) i kontogruppe 82 til 84 med et beløp tilsvarende utestående saldo på konto 151, med motpost på konto 152. Debiteringen i kontogruppe 82 til 84 bør spesifiseres på egen underkonto for å gi bedre oversikt. Konto 151 og 152 skal som hovedregel vise samme saldo på rapporteringstidspunktet, men med motsatt fortegn. Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet fremgår av kontospesifikasjonen, men vises ikke i balanseoppstillingen (summen av konto 151 og 152 vil være null).

For å vise innkrevingsvirksomhet som en resultatnøytral gjennomstrømningspost debiteres konto 829, 839 og 849 med innbetalt beløp, med motpost (kreditering) på underkonto 1997 for bruttobudsjetterte virksomheter. Kontogruppe 82, 83 og 84 vil da gå i null.

Eksempel – innkrevingsvirksomhet

En virksomhet utsteder krav på vegne av statskassen (innkrevingsvirksomhet) på 150 kroner. På tidspunktet for avleggelse av regnskapet er 100 kroner innbetalt.

	Forklaring	Føring	Konto	Kontonavn	Beløp
1	Utstedelse av krav	Debet	151	Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet	150
1		Kredit	842	Avgifter	-150
2	Innbetaling	Debet	193	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - inn (bruttobudsjetterte virksomheter)	100
2		Kredit	151	Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet	-100
3	For presentasjon etter kontantprinsippet	Debet	842	Avgifter	50
3		Kredit	152	Motpost konto 151	-50
4	For presentasjon som gjennomstrømningspost	Debet	849	Avregning kontogruppe 84, føres mot 1997	100
4		Kredit	1997	Innkrevingsvirksomhet (motpost konto 829, 839 og 849)	-100

Postering 1 og 2 gjøres løpende. Postering 3 og 4 er føringer som kan gjøres samlet ved periodeavslutning. De to siste posteringene gjøres for å presentere innkrevingsvirksomheten som en resultatnøytral gjennomstrømningspost etter kontantprinsippet. Postering 3 reverseres i neste regnskapsperiode.

Etter dette viser de aktuelle kontoene følgende beløp:

Konto	Kontonavn	Beløp	Sum	Regnskapslinjer
151	Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet	50	0	Andre fordringer
152	Motpost konto 151	-50		
193	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - inn (bruttobudsjetterte virksomheter)	100	0	Avregnet med statskassen (bruttobudsjetterte)
1997	Innkrevingsvirksomhet (motpost konto 829, 839 og 849)	-100		
842	Avgifter	-100	-100	Avgifter og gebyrer direkte til statskassen
849	Avregning kontogruppe 84, føres mot 1997	100	100	Avregning med statskassen innkrevingsvirksomhet

Som vi ser av kolonnen ytterst til høyre, påvirker ikke fordringene knyttet til innkrevingsvirksomhet regnskapslinjen Andre fordringer. Regnskapslinjen Avregnet med statskassen i balansen påvirkes heller ikke. Innbetalinger av avgifter og gebyrer direkte til statskassen knyttet til innkrevingsvirksomhet og avregning av innkrevingsvirksomheten går mot hverandre. Presentasjonen av balansen er med andre ord ikke påvirket av fordringer og gjeld knyttet til innkrevingsvirksomheten (summen av konto 151 og 152 vil være null). I resultatregnskapet presenteres innkrevingsvirksomheten som en resultatnøytral gjennomstrømningspost. Kontogruppe 84 går i null.

Alternativ b) Presentasjon etter samme prinsipper som innkrevingsvirksomheten og andre overføringer er bokført etter

Dette alternativet innebærer at innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten presenteres etter samme prinsipper som de er bokført. Dette betyr at virksomhetene ikke tilbakefører (nullstiller) bokførte krav som ikke er innbetalt (postering 3 i eksempelet i alternativ a). Konsekvensen er at virksomheten presenterer bokførte fordringer knyttet til innkrevingsvirksomhet i et eget avsnitt i balansen. Det må likevel korrigeres for eventuell forskuddsfakturering som ikke vedrører regnskapsperioden. Det skal ikke gjøres avsetninger for eventuelle avgifter som er opptjent, men ikke fakturert.

Ved presentasjon av virksomhetsregnskapet etter SRS, vises innkrevingsvirksomhet som en resultatnøytral gjennomstrømningspost nederst i resultatoppstillingen, uavhengig av hvilket regnskapsprinsipp som benyttes ved presentasjon av regnskapet.

En måte å innrette bokføringen på kan være å debitere alle krav vedrørende innkrevingsvirksomhet på konto 151 med kreditering på relevant konto i kontogruppe 82–84. For å vise innkrevingsvirksomhet som en resultatnøytral gjennomstrømningspost debiteres konto 829, 839 og 849, med motpost (kreditering) på underkonto 1997 for bruttobudsjetterte virksomheter. Kontogruppe 82, 83 og 84 vil da gå i null.

Eksempel – innkrevingsvirksomhet

En virksomhet utsteder krav på vegne av statskassen (innkrevingsvirksomhet) på 150 kroner. På tidspunktet for avleggelse av regnskapet er 100 kroner innbetalt.

Forklaring		Føring	Konto	Kontonavn	Beløp
1	Utstedelse av krav	Debet	151	Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet	150
1		Kredit	842	Avgifter	-150
2	Innbetaling	Debet	193	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - inn (bruttobudsjetterte virksomheter)	100
2		Kredit	151	Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet	-100
3	For presentasjon som gjennomstrømningspost	Debet	849	Avregning kontogruppe 84, føres mot 1997	150
3		Kredit	1997	Innkrevingsvirksomhet (motpost konto 829, 839 og 849)	-150

Postering 1 og 2 gjøres løpende. Postering 3 for å presentere innkrevingsvirksomheten som en gjennomstrømningspost, kan gjøres samlet ved periodeavslutning.

Etter dette viser de aktuelle kontoene følgende beløp:

Konto	Kontonavn	Beløp	Sum	Regnskapslinje
151	Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet	50	50	Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten
193	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - inn (bruttobudsjetterte virksomheter)	100		Avregnet med statskassen (bruttobudsjetterte)
1997	Innkrevingsvirksomhet (motpost konto 829, 839 og 849)	-150	-50	
842	Avgifter	-150	-150	Avgifter og gebyrer direkte til statskassen
849	Avregning kontogruppe 84, føres mot 1997	150	150	Avregning med statskassen innkrevingsvirksomhet

Som vi ser av kolonnen ytterst til høyre, fremkommer en fordring på regnskapslinjen Fordringer vedrørende innkrevingsvirksomhet og andre overføringer til staten. Motposten til denne fordringen er regnskapslinjen Avregnet med statskassen i balansen. I resultatregnskapet presenteres innkrevingsvirksomheten som en resultatnøytral gjennomstrømningspost. Kontogruppe 84 går i null.

Kontogruppe 85 og 87 – Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten

I disse kontogruppene føres tilskuddsforvaltning fordelt på to hovedkategorier: Kontogruppe 85 Overføringer til andre statlige regnskaper og kontogruppe 87 Tilskudd og stønader fra staten til andre. Virksomhetene kan ved behov opprette underkontoer innenfor den obligatoriske inndelingen. Henvisning til postene i statsbudsjettet er vist i hjelpekolonnen Eksempler på kobling mot post i statens kontoplan. Bevilgninger knyttet til tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten skal i utgangspunktet bevilges på post 50 til 85 og bokføres i kontogruppe 85 og 87. Dersom virksomheten unntaksvis har fått bevilget midler til tilskuddsforvaltning på post 01–29 skal dette bokføres i kontogruppe 85 og 87, og kobles til post 01–29.

Kostnader til drift og administrasjon av tilskuddsordninger skal som hovedregel bevilges på post 01–29. Dersom en virksomhet unntaksvis har fått tillatelse til å belaste slike administrasjonskostnader på post 50–85 skal administrasjonskostnadene bokføres på relevant artskonto og kobles mot post 50–85.

En eventuell tilbakebetaling av tilskuddsmidler innenfor samme regnskapsår som tilskuddet er utbetalt, kan krediteres på samme konto som tilskuddet opprinnelig ble utgiftsført på. Dersom tilbakebetaling av tilskudd skjer i et annet år enn tilskuddet er utbetalt, er hovedregelen at tilbakebetalingen føres på konto 848 Tilfeldige og andre inntekter det året tilbakebetalingen mottas, og rapporteres på kapittel 5309 Tilfeldige inntekter, post 29 Ymse. Unntatt fra denne regelen er tilskuddsbevilgninger som er gitt med stikkordet "kan overføres" eller andre bevilgninger med overføringsadgang. Tilbakebetalinger av beløp kan i slike tilfeller krediteres vedkommende utgiftsbevilgning når tilbakebetalingen skjer i de to påfølgende år, altså i det tidsrom bevilgningen er overførbar. Dersom det for den enkelte ordning er fastsatt egen inntektspost for slike innbetalinger, skal denne uansett benyttes.

Det er også akseptert at tilbakebetaling av bagatellmessige beløp krediteres vedkommende utgiftspost i det år beløpet blir tilbakebetalt, uansett hvilket år tilbakebetalingen gjelder.

I kontogruppe 85 Overføringer til andre statlige regnskaper føres overføringer til statlige fond (konto 851), til forvaltningsorganer med særskilte fullmakter (nettobudsjetterte virksomheter, konto 853) og til andre statlige regnskaper (konto 855). På konto 851 Overføringer til statlige fond føres også kapitalinnskudd i ordinære statlige fond som i henhold til rundskriv R-101 skal rapporteres på post 95 under avdeling 4. Konto 857 skal benyttes til rentekostnader knyttet til den innenlandske og utenlandske statsgjelden Finansdepartementet har tatt opp (post 88–89 Renteutgifter og valutakurstap). Kontogruppe 85 skiller seg fra kontogruppe 87 ved at den kun benyttes ved overføringer internt i statsforvaltningen, for eksempel ved utbetaling fra et departement til en nettobudsjettert virksomhet av midler bevilget over postene 50–59 i statsbudsjettet.

Kontogruppe 87 gjelder for alle overføringer i form av tilskudd og stønader til andre. Denne kontogruppen er delt inn i kontoer etter hvilken institusjonell sektor tilskuddsmottaker tilhører. Mottakerne er i kontoplanen gruppert etter åtte sektorer, hvorav sju innenlands og en samlet for utlandet. Grupperingen følger en statistisk standard som benyttes av Statistisk sentralbyrå blant annet ved utarbeidelsen av nasjonalregnskapet, og som bygger på systemer utviklet av FN og EU. Inndelingen av kontoer etter institusjonell sektor innebærer at Finansdepartementet innenfor kontogruppe 87 har valgt et annet inndelingskriterium enn utgiftsart. Inndelingen gir nyttig tilleggsinformasjon om fordelingen av tilskudd og stønader fra staten, som samlet utgjør en betydelig andel av statsbudsjettets utgifter.

Ved regnskapsføring av tilskudd og stønader i kontogruppe 87 er førstehånds mottaker av midlene avgjørende for hva som er riktig valg av konto. Noen ganger er ikke førstehånds mottaker og endelig målgruppe for tilskuddet samme enhet, da er det som hovedregel sektortilhørighet til førstehånds mottaker som er avgjørende. Det gjelder for eksempel ved utbetaling av tilskudd til kommuner og regionale helseforetak, der brukere av tjenester – dvs. husholdningene – er en målgruppe. Dette innebærer at en tilskuddsordning kan være splittet på flere kontoer i kontogruppe 87 selv om målgruppen for tilskuddsordningen er ensartet. I andre tilfeller innebærer det at det ved en tilskuddsordning med en sammensatt målgruppe, likevel skal benyttes bare én konto i kontogruppe 87.

Følgende sektorer er spesifisert i kontogruppe 87:

- kommuner (konto 870):
 - Sektoren omfatter kommunal administrasjon og annen kommunal eller felleskommunal virksomhet med eget særregnskap. Omfatter også vannforsyning, kloakk- og renovasjonsvirksomhet samt kommunal bygge- og anleggsvirksomhet.

- fylkeskommuner (konto 871):
 - Sektoren omfatter fylkeskommunal administrasjon og annen fylkeskommunal virksomhet med eget særregnskap.
- ikke-finansielle foretak (konto 872):
 - Dette er en samling av enheter som hovedsakelig er engasjert i markedsrettet produksjon av varer og ikke-finansielle tjenester. Private ikke-finansielle foretak og næringslivsorganisasjoner inngår i denne sektoren. Videre inngår statens forretningsdrift, statlig eide foretak og kommunale foretak når virksomheten er markedsrettet (dvs. at bl.a. de regionale helseforetakene ikke inngår i denne sektoren, se konto 877).
- finansielle foretak (konto 873):
 - Eksempler på finansielle foretak er statlige låneinstitutter (som Husbanken, Statens lånekasse for utdanning, Innovasjon Norge og Garantiinstituttet for eksportkreditt), forretnings- og sparebanker, kredittforetak og forsikringsselskaper.
- husholdninger (konto 874):
 - Husholdningenes prinsipielle funksjon er å tilby arbeidskraft, konsumere varer og tjenester og utøve næringsvirksomhet. Husholdningene består av personlig næringsdrivende, borettslag, lønnstakere, pensjonister, trygdede, studenter, felleshusholdninger o.a.
- ideelle organisasjoner (konto 876):
 - Ideelle organisasjoner er egne juridiske og institusjonelle enheter som tilbyr sine tjenester til husholdningene og som er engasjert i ikke-markedsrettet virksomhet. Deres viktigste inntektskilder er overføringer fra offentlig forvaltning, medlemskontingenter og frivillige bidrag fra husholdninger og foretak.
- statsforvaltningen (konto 877):
 - Omfatter statskassen inklusive folketrygden og andre stats- og trygderegnskaper. Statens forretningsdrift og statlig eide foretak regnes ikke som en del av statsforvaltningen når de driver markedsrettet virksomhet. Et eksempel på ikke-markedsrettede foretak er de regionale helseforetakene, som regnes som del av statsforvaltningen i denne sammenheng.
- utlandet (konto 878):
 - Denne institusjonelle sektoren omfatter alle utenlandske institusjonelle enheter som foretar transaksjoner med innenlandske institusjonelle enheter.

Opplysninger om institusjonell tilhørighet og sektorkode kan finnes i Enhetsregisteret i Brønnøysund, der virksomhetene ved behov kan undersøke innenlandske mottakers sektortilhørighet. Dette gjelder med unntak av husholdninger (som ikke er selvstendig næringsdrivende). Oppslag mot registeret kan gjøres via internett (www.brreg.no). Ved å skrive inn navnet på foretaket/selskapet, får en opp nøkkelopplysninger inkl. sektorkode og -navn. Sammenhengen mellom kontoer i kontogruppe 87 og sektorkoder slik de brukes av Statistisk sentralbyrå og i Enhetsregisteret, fremgår nedenfor:

- Kommuner og fylkeskommuner, konto 870 og 871: Sektorkode 6500.
- Ikke-finansielle foretak, konto 872: Sektorkoder som begynner med 1000 og 2000.
- Finansielle foretak, konto 873: Sektorkoder som begynner med 3000, 4000 og 5000.
- Husholdninger, konto 874: Sektorkoder som begynner med 8000.
- Ideelle organisasjoner, konto 876: Sektorkode 7000.
- Statsforvaltningen, konto 877: Sektorkode 6100.
- Utlandet, konto 878: Sektorkode 9000.

Tilskudd til privatpersoner som er trekk- og avgiftspliktig og som går via lønssystemet skal føres på konto 874 Tilskudd til husholdninger. Arbeidsgiveravgiften anses som en del av tilskuddet og føres derfor også i kontogruppe 87 med motpost 1986 Arbeidsgiveravgift. Ved avstemming må av arbeidsgiveravgiften må både kontoklasse 5 og kontoklasse 8 hensyntas.

Etter bestemmelsene foreligger det ikke krav om at tilsagn om tilskudd må bokføres. Dette innebærer at det ikke er krav om bokføring av tilskudd før på utbetalingstidspunktet. Etter bestemmelsene punkt 6.3.4 er det imidlertid krav om at tilskuddsforvalter skal ha oversikt over inngåtte forpliktelser. Dette er bakgrunnen for at noen virksomheter bokfører tilsagn om tilskudd og krav om tilbakebetaling av tilskudd. De benytter altså kontospesifikasjonen og reskontro til å holde oversikt over gjeld knyttet til tilskuddsforvaltning. Dersom en virksomhet velger å bokføre tilsagn om tilskudd og krav om tilbakebetaling av tilskudd er det tidligste tidspunktet for bokføring av henholdsvis forpliktelsen og fordringen vedtakstidspunktet.

Tilskuddsforvaltning vises som en resultatnøytral gjennomstrømningspost nederst i resultatoppstillingen i virksomhetsregnskapet, se SRS 1 Presentasjon av virksomhetsregnskapet.

Etter SRS 10 kan virksomhetene velge å presentere tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten etter ett av følgende to alternativer:

- a) Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten presenteres etter kontantprinsippet. Dette innebærer at virksomheten må tilbakeføre (nullstille) eventuell bokført gjeld og fordringer som ikke er betalt på rapporteringstidspunktet.
- b) Tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten presenteres etter samme prinsipper som de er bokført. Dette innebærer at virksomheten presenterer eventuell bokført gjeld og fordringer i et eget avsnitt i balansen. Det skal ikke gjøres avsetninger for tilsagn om tilskudd som ikke er bokført.

Nedenfor omtales først presentasjon etter kontantprinsippet (alternativ a), deretter omtales presentasjon etter samme prinsipper som tilskuddsforvaltningen og andre overføringer er bokført etter (alternativ b).

Alternativ a) Presentasjon etter kontantprinsippet

En måte å innrette bokføringen på kan være å kreditere all gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning på konto 250–251 med debitering på relevant konto i kontogruppe 85 og 87. For å presentere tilskuddsforvaltning etter kontantprinsippet krediteres aktuell konto eller kontogruppe i kontogruppe 85 og 87 med et beløp tilsvarende saldo på konto 250–251, med motpost på konto 255. Krediteringen i kontogruppe 85 og 87 bør spesifiseres på egen underkonto for å gi bedre oversikt. Konto 250–251 og 255 skal som hovedregel vise samme saldo på rapporteringstidspunktet, men med motsatt fortegn. Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning fremgår av kontospesifikasjonen, men vises ikke i balanseoppstillingen (summen av konto 250–251 og 255 vil være null).

For å vise tilskuddsforvaltning som en resultatnøytral gjennomstrømningspost krediteres konto 859 og 879 med det beløp som er utbetalt, med motpost (debitering) på underkonto 1998 for bruttobudsjetterte virksomheter. Kontogruppe 85 og 87 vil da gå i null.

For nettobudsjetterte virksomheter skal innbetalte tilskuddsmidler for videreformidling til andre føres debet bank og kredit konto 250–251 Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten. Tildelt tilskudd føres til debet på relevant konto i kontogruppe 87 og kredit

konto 250–251. Kontogruppe 87 skal gå i null hver gang virksomheten presenterer et fullstendig virksomhetsregnskap (årsregnskap og delårsregnskap). Dette gjøres ved kreditering på konto 879 med debitering (motpost) på konto 250–251. Kontogruppe 25 vil også gå i null med mindre virksomheten har fått innbetalt tilskuddsmidler for videreformidling til andre som ennå ikke er utbetalt. I slike tilfeller vil kontogruppe 25 vise en kreditsaldo.

Eksempel bruttobudsjettert virksomhet – tilskuddsforvaltning

En bruttobudsjettert virksomhet har mottatt bevilgning på post 70 til utdeling av tilskudd til andre (tilskuddsforvaltning). Virksomheten har gitt tilsagn om tildeling av tilskudd på 150 kroner. På tidspunktet for avleggelse av regnskapet er 100 kroner utbetalt til tilskuddsmottakere.

Forklaring		Føring	Konto	Kontonavn	Beløp
1	Bokføring av tilsagn om tildeling av tilskudd	Debet	872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	150
1		Kredit	250	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	-150
2	Utbetaling	Debet	250	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	100
2		Kredit	194	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - ut (bruttobudsjetterte virksomheter)	-100
3	For presentasjon etter kontantprinsippet	Debet	255	Motpost konto 250 – 251	50
3		Kredit	872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	-50
4	For presentasjon som gjennomstrømningspost	Debet	1998	Tilskuddsforvaltning (motpost konto 859 og 879)	100
4		Kredit	879	Avregning kontogruppe 87	-100
Kontrollsum					0

Postering 1 og 2 gjøres løpende. Postering 3 og 4 er føringene som kan gjøres samlet ved periodeavslutning. De to siste posteringene gjøres for å presentere tilskuddsforvaltningen som en resultatnøytral gjennomstrømningspost etter kontantprinsippet. Postering 3 må reverseres i neste regnskapsperiode.

Etter dette viser de aktuelle kontoene følgende beløp:

Konto	Kontonavn	Beløp	Sum	Regnskapslinjer
250	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	-50	0	Annen kortsiktig gjeld
255	Motpost konto 250 – 251	50		
194	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - ut (bruttobudsjetterte virksomheter)	-100	0	Avregnet med statskassen (bruttobudsjetterte)
1998	Tilskuddsforvaltning (motpost konto 859 og 879)	100		
872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	100	100	Utbetalinger av tilskudd til andre
879	Avregning kontogruppe 87	-100	-100	Avregning med statskassen tilskuddsforvaltning

I kolonnen ytterst til høyre ser vi at gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning ikke påvirker regnskapslinjen Annen kortsiktig gjeld i balanseoppstillingen. Regnskapslinjen Avregnet med statskassen i balansen påvirkes heller ikke. Utbetaling av tilskuddsmidler og avregning av tilskuddsforvaltningen går mot hverandre. Presentasjonen av balansen er med andre ord ikke påvirket av fordringer og gjeld knyttet til tilskuddsforvaltning (summen av kontogruppe 25 vil være

null). I resultatregnskapet presenteres tilskuddsforvaltning som en resultatnøytral gjennomstrømningspost. Kontogruppe 87 går i null.

Eksempel nettobudsjettert virksomhet – tilskuddsforvaltning

En nettobudsjettert virksomhet får bevilget og utbetalt 150 kroner for utdeling av tilskudd til andre. Bevilgingen gis på 50-post og er øremerket utdeling av tilskudd til andre og innbetalingen av bevilgningen føres derfor direkte på konto 250. På tidspunktet for avleggelse av regnskapet er 100 kroner utbetalt til tilskuddsmottakere.

	Forklaring	Føring	Konto	Kontonavn	Beløp
1	Mottatt innbetaling av tilskuddsmidler	Debet	196	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – (nettobudsjetterte virksomheter)	150
1		Kredit	2500	Mottatt forskudd – tilskuddsforvaltning	-150
2	Bokføring av tilsagn om tildeling av tilskudd	Debet	872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	150
2		Kredit	2501	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	-150
3	Utbetaling	Debet	2501	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	100
3		Kredit	196	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – (nettobudsjetterte virksomheter)	-100
4	For presentasjon etter kontantprinsippet	Debet	255	Motpost konto 250 – 251	50
4		Kredit	872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	-50
5	For presentasjon som gjennomstrømningspost	Debet	2500	Mottatt forskudd – tilskuddsforvaltning	100
5		Kredit	879	Avregning kontogruppe 87	-100
Kontrollsum					0

Postering 1–3 gjøres løpende. Postering 4 og 5 er føringer som kan gjøres samlet ved periodeavslutning. De to siste posteringene gjøres for å presentere tilskuddsforvaltningen som en resultatnøytral gjennomstrømningspost etter kontantprinsippet. Postering 4 må reverseres i neste regnskapsperiode.

Etter dette viser de aktuelle kontoene følgende beløp:

Konto	Kontonavn	Beløp	Sum	Regnskapslinjer
196	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - (nettobudsjetterte virksomheter)	50	50	Bankinnskudd
2500	Mottatt forskudd - tilskuddsforvaltning	-50		
2501	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	-50		
255	Motpost konto 250 - 251	50	-50	Annen kortsiktig gjeld
872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	100	100	Utbetalinger av tilskudd til andre
879	Avregning kontogruppe 87	-100	-100	Avregning med statskassen tilskuddsforvaltning

Kolonnen ytterst til høyre viser at på rapporteringstidspunktet har virksomheten 50 kroner innestående på bank. Dette er mottatt bevilgning til tilskuddsforvaltning som ikke er utbetalt ennå. Regnskapslinjen Annen kortsiktig gjeld viser derfor også 50 kroner. Tilskuddsforvaltning vises som en resultatnøytral gjennomstrømningspost i resultatregnskapet og kontogruppe 87 går i null.

Alternativ b) Presentasjon etter samme prinsipper som tilskuddsforvaltningen og andre overføringer er bokført etter

Dette alternativet innebærer at tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten presenteres etter samme prinsipper som de er bokført. Konsekvensen er at virksomheten presenterer eventuell bokført gjeld og fordringer i et eget avsnitt i balansen. Det skal ikke gjøres avsetninger for tilsagn om tilskudd som ikke er bokført.

En måte å innrette bokføringen på kan være å kreditere all gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning på konto 250–251 med debitering på relevant konto i kontogruppe 85 og 87. For å vise tilskuddsforvaltning som en resultatnøytral gjennomstrømningspost krediteres konto 859 og 879, med motpost (debitering) på underkonto 1998 for bruttobudsjetterte virksomheter. Kontogruppe 85 og 87 vil da gå i null.

For nettobudsjetterte virksomheter skal innbetalte tilskuddsmidler for videreformidling til andre føres debet bank og kredit konto 250–251 Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten. Tildelt tilskudd føres til debet på relevant konto i kontogruppe 87 og kredit konto 250–251. Kontogruppe 87 skal gå i null hver gang virksomheten presenterer et fullstendig virksomhetsregnskap (årsregnskap og delårsregnskap). Dette gjøres ved kreditering på konto 879 med debitering (motpost) på konto 250–251.

Eksempel bruttobudsjettert virksomhet – tilskuddsforvaltning

En bruttobudsjettert virksomhet har mottatt bevilgning på post 70 til utdeling av tilskudd til andre (tilskuddsforvaltning). Virksomheten har gitt tilsagn om tildeling av tilskudd på 150 kroner. På tidspunktet for avleggelse av regnskapet er 100 kroner utbetalt til tilskuddsmottakere.

	Forklaring	Føring	Konto	Kontonavn	Beløp
1	Bokføring av tilsagn om tildeling av tilskudd	Debet	872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	150
1		Kredit	250	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	-150
2	Utbetaling	Debet	250	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	100
2		Kredit	194	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - ut (bruttobudsjetterte virksomheter)	-100
3	For presentasjon som gjennomstrømningspost	Debet	1998	Tilskuddsforvaltning (motpost konto 859 og 879)	150
3		Kredit	879	Avregning kontogruppe 87	-150

Postering 1 og 2 gjøres løpende. Postering 3 for å vise tilskuddsforvaltningen som en gjennomstrømningspost, kan gjøres samlet ved periodeavslutning.

Etter dette viser de aktuelle kontoene følgende beløp:

Konto	Kontonavn	Beløp	Sum	Regnskapslinjer
250	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	-50	-50	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten
194	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - ut (bruttobudsjetterte virksomheter)	-100		
1998	Tilskuddsforvaltning (motpost konto 859 og 879)	150	50	Avregnet med statskassen (bruttobudsjetterte)
872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	150	150	Tilskudd til andre
879	Avregning kontogruppe 87	-150	-150	Avregning med statskassen tilskuddsforvaltning

I kolonnen ytterst til høyre ser vi at gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning fremkommer med 50 kroner som er det virksomheten har gitt tilsagn om tilskudd, men ennå ikke utbetalt. Motposten til gjelden er regnskapslinjen Avregnet med statskassen i balansen. I resultatregnskapet presenteres tilskuddsforvaltning som en resultatnøytral gjennomstrømningspost. Kontogruppe 87 går i null.

Eksempel nettobudsjettert virksomhet – tilskuddsforvaltning

En nettobudsjettert virksomhet får bevilget og utbetalt 150 kroner for utdeling av tilskudd til andre. Bevilgingen gis på 50-post og er øremerket utdeling av tilskudd til andre og innbetalingen av bevilgningen føres derfor direkte på konto 250. På tidspunktet for avleggelse av regnskapet har virksomheten gitt tilsagn om tilskudd på 130 kroner, mens 100 kroner utbetalt til tilskuddsmottakere.

	Forklaring	Føring	Konto	Kontonavn	Beløp
1	Mottatt innbetaling av tilskuddsmidler	Debet	196	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – (nettobudsjetterte virksomheter)	150
1		Kredit	2500	Mottatt forskudd – tilskuddsforvaltning	-150
2	Bokføring av tilsagn om tildeling av tilskudd	Debet	872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	130
2		Kredit	2501	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	-130
3	Utbetaling	Debet	2501	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	100
3		Kredit	196	Bankinnskudd – for oppgjørskonto og arbeidskonto – (nettobudsjetterte virksomheter)	-100
4	For presentasjon som gjennomstrømningspost	Debet	2500	Mottatt forskudd – tilskuddsforvaltning	130
4		Kredit	879	Avregning kontogruppe 87	-130

Postering 1–3 gjøres løpende. Postering 4 for å vise tilskuddsforvaltning som en gjennomstrømningspost, kan gjøres samlet ved periodeavslutning.

Etter dette viser de aktuelle kontoene følgende beløp:

Konto	Kontonavn	Beløp	Sum	Regnskapslinjer
196	Bankinnskudd - for oppgjørskonto og arbeidskonto - (nettobudsjetterte virksomheter)	50	50	Bankinnskudd
2500	Mottatt forskudd - tilskuddsforvaltning	-20	-50	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning og andre overføringer fra staten
2501	Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning	-30		
872	Tilskudd til ikke-finansielle foretak	130	130	Tilskudd til andre
879	Avregning kontogruppe 87	-130	-130	Avregning med statskassen tilskuddsforvaltning

Kolonnen ytterst til høyre viser at på rapporteringstidspunktet har virksomheten 50 kroner innestående på bank. Dette er mottatt bevilgning til tilskuddsforvaltning som ikke er utbetalt ennå. Regnskapslinjen Gjeld vedrørende tilskuddsforvaltning viser derfor også 50 kroner. Denne består av 20 kroner som ikke er tildelt ennå, og 30 kroner hvor det er gitt tilsagn men hvor tilskuddet ikke er utbetalt ennå. Tilskuddsforvaltning vises som en resultatnøytral gjennomstrømningspost i resultatregnskapet og kontogruppe 87 går i null.

Kontogruppe 88 Disponering - Periodens resultat (til virksomhetskapskapital)

Konto 880 Disponering (periodens resultat) benyttes til å overføre periodens resultat til virksomhetskapskapital, konto 205. Denne kontogruppen benyttes bare av virksomheter som har særskilt fullmakt til å opptjene virksomhetskapskapital, primært nettobudsjetterte virksomheter.

Konto 882 Disponering fond – til/fra opptjent fondskapital benyttes ved disponering av periodens resultat for statlige fond med motpost 208 Opptjent fondskapital.

Kontogruppe 89 Avregning - Resultat av periodens aktiviteter

Konto 890 benyttes av nettobudsjetterte virksomheter til å avregne periodens resultat av bevilgningsfinansiert virksomhet. Motposten er konto 216.

Konto 895 benyttes til å avregne periodens resultat for bruttobudsjetterte virksomheter i de tilfeller der det er aktuelt. Motposten er underkonto 1999 Avregning - resultat av periodens aktiviteter.

Interne transaksjoner

Dersom virksomheten har behov for å føre interne transaksjoner som må kobles til kapittel og post, skal slike transaksjoner bokføres og avregnes på underkontoer i den kontoklassen transaksjonene faller inn under. Alle interne transaksjoner må gå i null. Virksomheten må selv påse at de har rutiner som sikrer at de interne transaksjonene elimineres på riktig måte og ikke påvirker virksomhetsregnskapet eller rapporteringen til statsregnskapet.

Innrapportering av regnskapstall fra nettobudsjetterte virksomheter (P-rapport)

Det forutsettes at virksomhetene fører internhandel på egne underkontoer. Kontoer som vedrører internhandel bokført i kontoklasse 3 til 8 skal som hovedregel ikke tas med i grunnlaget ved generering av P-rapporten for rapportering til statsregnskapet. Eventuell internhandel bokført i

kontoklasse 9 skal ikke tas med i grunnlaget ved generering av P-rapporten for rapportering til statsregnskapet.

Når det gjelder saldoer på konto 9999 Feilkonto (aktuelt for de som har feilkonto i kontoklasse 9) så er ikke dette en gyldig konto i standard kontoplan. Virksomhetene bør derfor endre feilkonto til 280x og rapportere eventuelle saldoer på artskonto 280x Avstemmingsdifferanser til statsregnskapet. Alternativt kan virksomhetene ompostere saldoer fra konto 9999 til konto 280x før innsendelse av P-rapporten.