



# NHH

NORGES HANDELSHØYSKOLE  
Bergen, høsten 2011

Utredning i fordypningsområdet: Økonomisk styring  
Veileder: Professor Norvald Nytræ Monsen

## **NORGES HØYESTE - EN STUDENTFORENING MED UKLAR STYRINGSINFORMASJON**

en teoretisk og empirisk studie

av

Audun Bakke Andersen

Denne utredningen er gjennomført som et ledd i masterstudiet i økonomi og administrasjon ved Norges Handelshøyskole og godkjent som sådan. Godkjenningen innebærer ikke at høyskolen innestår for de metoder som er anvendt, de resultater som er fremkommet eller de konklusjoner som er trukket i arbeidet.



*«Aldri før har så få, gjort så mye,  
for så mange, for så lite»*

Til NHHS

# Forord

Behovet for en utredning av regnskapene i NHHS ble avdekket i løpet av min første periode i studentforeningens budsjettbehandlende organ, Representantskapet. Jeg opplevde at måten man gjorde ting på, og de verktøyene man benyttet, i all hovedsak ble valgt av sedvane og god, gammel tradisjon. Det var en følelse av å mangle gode styringsverktøy og at man ikke hadde gode retningslinjer å følge i den økonomiske styringen. Imidlertid manglet jeg kompetansen som skulle til for å kunne identifisere akkurat hvor skoen trykket, og foreslo derfor en utredning av foreningens økonomi.

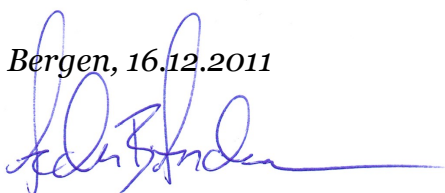
Etter ytterligere fag og økt kunnskap om bokføring og økonomiske styringssystemer, fikk jeg videre inspirasjon og et ønske om å utføre dette utredningsarbeidet selv, i løpet av min andre periode i Representantskapet. Dette førte til at jeg valgte kurset «Regnskap og budsjettering i offentlige organisasjoner», forelest av professor Norvald Monsen. Her fikk jeg innsikt i alternative regnskapsmodeller for både privat og offentlig sektor, noe som utvidet min regnskapsforståelse og satte meg istand til å angripe problemstillingen bredere og mer konstruktivt enn tilfellet var før jeg tok dette kurset.

Initiativet mitt til å gjøre en utredning av regnskapene i NHHS er blitt godt mottatt i studentforeningen og jeg har fått svar på alle de spørsmålene jeg har hatt underveis, samt mottatt alle de regnskapsdokumentene jeg har hatt behov for og forespurt.

Ved kontakt med nøkkelpersoner i andre studentforeninger i Norge har jeg også fått inntrykk av at interessen for en slik utredning er stor, og at det er behov for mer kunnskap om regnskapsføring i studentforeninger generelt. Jeg har derfor stor tro på at utredningen kan føre til faktiske forbedringstiltak, ikke bare i NHHS, men også i andre studentforeninger. Dette var da også litt av motivasjonsgrunnet mitt for å velge en så praktisk rettet problemstilling.

En stor takk rettes til Representantskapet, økonomiansvarlig i Kjernestyret, controller og internrevisor i NHHS. Jeg takker også min veileder, Norvald Monsen, for entusiastisk og god tilbakemelding i utredningsperioden.

*Bergen, 16.12.2011*



# Sammendrag

Utredningen er en case-studie av Norges Handelshøyskoles Studentforening, NHHS, sine regnskap. Som i de fleste andre ideelle organisasjoner utarbeider også NHHS lønnsomhetsregnskap basert på Regnskapsloven, til tross for at dette er utviklet til bruk i organisasjoner med helt andre formål. Jeg ønsker å sette fokus på at vi har ulike regnskapsteorier, som leder frem til ulike regnskapsmodeller, og som egner seg for ulik bruk.

Utredningen har i så måte to hovedformål. Det første formålet er å presentere og sammenlikne to ulike regnskapsmodeller med henblikk på bruk i studentforeninger. Det andre formålet er å foreta en studie av dagens regnskap i Norges Handelshøyskoles Studentforening, og fremme forslag til videreutvikling av dette.

Som bakgrunn for analysen benytter jeg teori om ulike organisasjonstyper, regnskapsbegrep, bokføringsmetoder og regnskapsmodeller. I tillegg benyttes regnskapene som føres i NHHS, samt informasjon om foreningens organisering og drift, til å beskrive dagens praksis og til å avdekke behovene studentforeningen har i regnskapssammenheng.

Utredningen inneholder med dette flere analysedimensjoner. Jeg sammenligner både teori, lover, interne instruksjoner og praksis. Hovedvekten i analysene ligger på å finne ut hvilken regnskapsmodell som er mest hensiktsmessig for organisasjoner med tilsvarende formål som studentforeninger.

Til slutt trekker jeg konklusjoner både på et generelt teoretisk plan og mer spesifikt for studentforeningen NHHS. Dette leder videre til konkrete forslag til videre praksis i nettopp denne foreningen, samt forslag til videre studier innen utredningsområdet.

Målet er at konklusjonene ikke bare skal bidra med forbedringer i den praksisen som føres i Norges Handelshøyskoles Studentforening, men også kunne bidra til bedre innsikt og hjelp til andre, tilsvarende organisasjoner.

# Innholdsliste

Forord.....	4
Sammendrag.....	5
- DEL I- .....	9
Problem.....	9
1.1 Bakgrunn.....	9
1.2 Problemstilling.....	10
1.3 Formål.....	12
1.4 Struktur/oppbygging.....	12
- DEL II -.....	13
Metode.....	13
2.1 Metodesynsmåter.....	13
2.1.1 Analytisk synsmåte.....	13
2.1.2 Systemsynsmåte.....	14
2.1.3 Aktørsynsmåte.....	14
2.1.4 Valg av synsmåte.....	15
2.2 Forskningsmetoder .....	15
2.2.1 Aksjonsforskning.....	16
2.2.2 Case-studier.....	16
2.2.3 Survey-undersøkelser.....	17
2.2.4 Valg av forskningsmetode.....	17
2.3 Datainnsamling .....	19
2.4 Fremgangsmåte .....	20
2.5 Oppsummering .....	21
- DEL III -.....	22
Referanseramme.....	22
3.1 Teoretisk innledning.....	22
3.2 To typer organisasjoner.....	23
3.2.1 Markedskoplete organisasjoner.....	23
3.2.2 Budsjettkoplete organisasjoner.....	24
3.2.2.1 Resultatstrev.....	26
3.2.2.2 Kontrollbehov.....	26
3.2.3 Forskjeller mellom markedskoplete og budsjettkoplete organisasjoner.....	27
3.2.4 Offentlige bedrifter.....	27
3.3 Inntekter og utgifter.....	28
3.3.1 Pengeperiodisering.....	29
3.3.2 Lønnsomhetsperiodisering.....	29
3.3.3 Lønnsomhetsregnskap vs finansielt regnskap.....	30
3.3.4 Oppsummering begreper.....	31

3.4 Forretningsregnskapet.....	32
3.4.1 Utvikling fra enkel til dobbel bokføring.....	32
3.4.2 Forretningsregnskapet i dag.....	34
3.4.2.1 Lovfestet bruk.....	34
3.4.2.2 Grunnleggende regnskapsprinsipper.....	35
3.4.2.3 Øvrig innhold i årsregnskapet.....	37
3.5 Kameralregnskap.....	37
3.5.1 Forvaltningskameralistikk og bedriftskameralistikk.....	38
3.5.2 Den kameralistiske konto.....	40
3.5.3 Kameralistiske bokføringsregler.....	42
3.5.4 Fleksibilitet i bokføringen.....	43
3.5.5 Oppsummering.....	43
- DEL IV -.....	44
Empiri.....	44
4.1 Studentforeninger.....	44
4.1.1 Offentlige bedrifter i studentforeninger.....	45
4.1.2 Ikke-gevinstorienterte organisasjoner.....	46
4.1.3 Regnskap i studentforeninger.....	46
4.1.3 Oppsummering.....	47
4.2 Norges Handelshøyskoles Studentforening.....	47
4.2.1 Et eksempel til etterfølgelse.....	47
4.2.2 Historie.....	48
4.2.3 Dagens organisasjon.....	49
4.2.3.1 Formål.....	50
4.2.3.2 Inndeling i avdelinger.....	50
4.2.3.3 Organisasjonens brukere av budsjett og regnskap.....	52
4.2.4 Regnskap i NHHS.....	54
4.2.4.1 Regnskapsprinsipper NHHS .....	56
4.2.4.2 Avvik fra lov og gjeldende regnskapsprinsipper.....	58
4.2.4.3 Markeds- og budsjettkopling i driften.....	61
4.2.5 Budsjett i NHHS.....	63
4.2.5.1 Budsjettoppstilling og presentasjon.....	64
4.3 Oppsummering.....	65
- DEL V -.....	66
Analyse.....	66
5.1 Innledning.....	66
5.2 Struktur.....	67
5.3 Teoretisk analyse – organisasjon.....	68
5.4 Teoretisk analyse – regnskap.....	70
5.4.1 FOR vs FKAM.....	71
5.4.2 BKAM.....	74
5.5 Teoretiske konklusjoner.....	76
5.5.1 FOR for gevinstorienterte organisasjoner.....	77
5.5.2 FKAM for ikke-gevinstorienterte organisasjoner.....	77
5.5.3 BKAM eller FOR for offentlige bedrifter.....	78

5.6 Empirisk analyse.....	79
5.6.1 Norges Handelshøyskoles Studentforening.....	79
5.6.2 Markeds- og budsjettkopling.....	79
5.6.3 Regnskap i NHHS.....	80
5.6.4 Kontrollbehov.....	81
5.7 Empiriske konklusjoner.....	82
5.7.1 FKAM som internregnskap i NHHS.....	82
5.7.2 Offentlige bedrifter.....	84
- DEL VI -.....	85
Videre praksis og studier.....	85
6.1 Forslag til videre praksis i NHHS.....	85
6.2 Forslag til videre studier.....	86
Vedlegg 1 Regnskapsoppstilling for forretningsregnskapet.....	87
Vedlegg 2 Utdrag NHHS Årsregnskap 2010.....	91
Litteraturliste.....	110



# - DEL I -

## Problem

### ***1.1 Bakgrunn***

Det omformulerte sitatet av Churchill i min dedisering på side tre ble for noen få år siden inngravert på en plakett i forbindelse med dugnadsoppussingen av kjellerbaren Campus ved Norges Handelshøyskoles Studentforening, NHHS. Den gang stemte det godt, at et fåtall stud.NHH la ned en enorm innsats og utrettet mye, med begrensede midler. Inntektene var like store da, som nå, men forsiktige på utgiftssiden som de var, så akkumulerte det seg store beløp på studentforeningens bankkonti. Ved utgangen av 2007 hadde NHHS<sup>1</sup> kr 8.300.000 på bankkonto, mens de balanseførte, ikke-finansielle anleggsmidlene var bokført til en verdi av kr 774.000.

I løpet av perioden jeg tar for meg i utredningen, 2007 – 2011, endret holdningen seg radikalt. Med den fyldige bankkontoen som argument investerte studentene ved NHH i lydanlegg, aula og oppussing av festlokaler til årlige verdier høyere enn man, i henhold til regnskapene, eide fra før. Ved utgangen av 2010 var de balanseførte anleggsmidlene bokført til en verdi av hele kr 3.700.000, en årlig millionøkning siden 2007. Bankkontoen hadde imidlertid ikke krympet, men var ved utgangen av samme år kr 8.700.000. Argumentene og iveren etter nyinvesteringer hadde derfor på ingen måte blitt dempet.

De akkumulerte resultatene fra regnskapet for de fire årene 2007 – 2010 viser et positivt bidrag på kr 3.159.000, som alene kunne forklart balanseendringene vist over. Imidlertid vokste den totale egenkapitalen i samme periode med hele kr 7.149.000. Dette betyr at en gjennomsnittlig positiv differanse på ca kr 1.000.000 per regnskapsår, eller omlag 10% av den bokførte omsetningen, ikke blir forklart av resultatregnskapene til foreningen.

På samme tid har investeringene ført til at årlige avskrivninger har vokst fra kr 180.000 i 2007 til nær kr 1.000.000 de seneste årene. I praksis behandles avskrivningene som avsetninger, så om den utviklingen NHHS har hatt i løpet av årene jeg har sett på i min

---

<sup>1</sup> UKEN og NHH-Symposiet inkludert

utredningen holder seg, vil studentforeningen måtte strupe den ordinære driften for å veie opp for de stadig økende avskrivningene fra investeringer, gjort av studenter som har avsluttet sine studier for lenge siden. Dette til tross for at de midlene man ønsket skulle finansiere investeringene, bankinnskuddet, står urørt. Dette paradokset tyder på at NHHS, som hevdet i utredningens tittel, er en studentforening med uklar styringsinformasjon.

Bakgrunnen for utredningen, som jeg har skissert over, bygger på tre forhold. I studentforeningen NHHS tas det utgangspunkt i finansielle verdier når beslutninger fattes, man styrer mot et lønnsomhetsmessig resultat, med et finansielt budsjett, mens det benyttes et regnskap som benytter en blanding av finansielt og lønnsomhetsmessig periodiseringsprinsipp, og som i tillegg avviker i bruken av sentrale regnskapsprinsipper.

## ***1.2 Problemstilling***

Studentforeninger skiller seg grunnleggende fra private bedrifter med tanke på formålet for driften av organisasjonene. Mens private bedrifter har som formål generere gevinst for sine eiere, har studentforeninger helt andre formål, nemlig å ivareta studenters interesser. Det virker naturlig å tro at studentforeninger og private bedrifter derfor ikke har helt sammenfallende og identiske behov for styringsinformasjon, og at verktøyene som blir benyttet av de to ulike typene organisasjoner for å fremskaffe denne informasjonen dermed vil skille seg fra hverandre både i utforming og bruk. Imidlertid er det slik at de aller fleste organisasjoner, uavhengig av om de har gevinstformål eller ikke, benytter de samme styringsverktøyene, nemlig Forretningsregnskapet, regulert av Regnskapsloven.

Studentavisen K7 Bulletin pekte på problemet med den lave forklaringsgraden til NHHS sine regnskap, vist til innledningsvis, i mars 2009. I den forbindelse uttalte professorene Atle Johnsen og Asmund Eilifsen ved NHHs Institutt for Regnskap og Revisjon at NHHS bør følge læreboken og føre regnskap i henhold til Regnskapsloven (Bårdsgjerde, 2009b). Jeg ønsker imidlertid å gå ett skritt videre og utrede behovet for å bytte regnskapsmodell fullt og helt. I utredningen vil jeg derfor sette fokus på at vi har ulike regnskapsteorier, som leder frem til ulike regnskapsmodeller, og som egner seg for ulik bruk.

Tidligere regnskapsstudier har i all hovedsak fokusert på private bedrifter og deres behov. De siste årene har imidlertid en rekke masterutredninger ved NHH tatt for seg ikke-gevinstorienterte organisasjoner og deres bruk av kjøpmannens dobbelte bokføring. Jeg kan i den forbindelse nevne Blomseths «Regnskap i hjelpeorganisasjoner», Olstads «Regnskap i Røde kors», Mynteviks «Regnskapsføring for ideelle organisasjoner», Myklebusts «Rekneskap i eit statlig pengespelselskap» og Beshirova og Ellingbøs «Regnskap i Hjelpeorganisasjoner». Min utredning av Norges Handelshøyskoles Studentforenings regnskap føyer seg dermed kun inn i en lang rekke av studier av ikke-gevinstorienterte organisasjoner, som av ulike grunner benytter regnskapsmodellen Forretningsregnskap.

Hjelpeorganisasjonene skiller seg allikevel fra studentforeninger i den forstand at hjelpeorganisasjoner fordeler innsamlede ressurser til eksterne formål og grupper, mens beslutningstagerne i studentforeninger selv får nytte av egne fordelinger. I tillegg driver studentforeninger ofte minst ett gevinstorientert foretak, hvis resultat kommer den ikke-gevinstorienterte organisasjonen til gode, noe som skiller dem ytterligere fra de veldedige organisasjonene og gjør studentforeninger spesielt interessante å studere.

Videre vil jeg sammenlikne de relevante teoriene med den praksisen som blir fulgt i studentforeninger i dag. De fleste studentforeninger er relativt like med tanke på formål og aktivitet, men det finnes også enkelte forskjeller. Som nevnt driver mange foreninger store foretak med gevinstformål, der resultatet etter endt prosjektperiode overføres til den ikke-gevinstorienterte forvaltningen, mens andre driver fullt og helt uten gevinstformål overhodet.

For å avgrense utredningens omfang og konkretisere de resultater som utspinner fra den, har jeg valgt å ta for meg én studentforening som på mange måter er typisk for studentforeninger flest, og på andre et foregangseksempel. Valget falt naturlig nok på Norges Handelshøyskoles Studentforening, NHHS, da jeg selv har vært aktiv i denne foreningen i løpet av min studieperiode ved NHH, og dermed allerede besitter mye sentral informasjon om dens drift og organisering.

NHHS er en studentforening tilknyttet den vitenskapelige høyskolen Norges Handelshøyskole i Bergen og favner om drøyt 3000 studenter. Av disse er i overkant av 1100 ansett som aktive og bidrar til foreningens formål, som er å være en arena for samvær og personlig utvikling for alle studenter ved NHH.

### **1.3 Formål**

Utredningen har to hovedformål.

Det første formålet er å presentere og sammenlikne to ulike regnskapsmodeller med henblikk på bruk i studentforeninger.

De to modellene er følgende:

- Forretningsregnskap, som er den mest utbredte regnskapsmodellen i dag.
- Kameralregnskap, som er et mulig alternativ.

Det andre formålet er å foreta en studie av dagens regnskap i Norges Handelshøyskoles Studentforening og deretter fremme forslag til videreutvikling av dette, med utgangspunkt i utredningens første hovedformål.

### **1.4 Struktur/oppbygging**

Utredningen starter med en diskusjon av metode i del II der jeg redegjør for mitt valg av synsmåte og forskningsmetode.

Deretter konstruerer jeg en referanseramme for utredningen i del III. Her skiller jeg mellom to hovedgrupper organisasjoner, redegjør for sentrale begreper i utredningen og presenterer relevant regnskapsteori.

I del IV presenterer jeg empirien for utredningen. Først studentforeninger generelt, deretter går jeg i dybden på mitt eksempel Norges Handelshøyskoles Studentforening med utgangspunkt i regnskapene for årene 2007-2010.

Del V består av analysen, strukturert etter utredningens generelle oppbygging, med teoretisk analyse først, deretter en empirisk analyse og til slutt en sammenknytning av teori og empiri. I utredningens siste del, del VI, følger naturlig forbedringsforslag til videre praksis i NHHS, samt forslag til videre studier innenfor utredningsfeltet.

# - DEL II -

## Metode

Metode er snevert definert som læren om de verktøy en kan benytte for å samle inn informasjon som data eller fakta (Halvorsen, 2003). I utredningssammenheng blir dette omtalt som empirien. Imidlertid omhandler metode også mer, nemlig hele forskningsprosessen fra datainnsamling, via analyse til konklusjon (Ghauri and Grønhaug, 2010). Ved bruk av metoder undersøker man virkeligheten på en systematisk måte, og valg av synsmåte vil derfor definere oppbyggingen av utredningen. Metoden er dermed et hjelpemiddel, og en fremgangsmåte til å systematisere forskningsprosessen og komme frem til ny kunnskap.

I denne delen vil jeg presentere mine valg, ved først å se på ulike metodesynsmåter og deretter ulike spesifikke forskningsmetoder. Videre vil jeg beskrive hvilke type data jeg benytter meg av, før jeg presenterer fremgangsmåten som er brukt i utredningen og til slutt en kort oppsummering av metoden.

### ***2.1 Metodesynsmåter***

Monsen (1987) beskriver tre metodesynsmåter, forskjellige måter å se virkeligheten på:

- Analytisk synsmåte
- Systemsynsmåte
- Aktørsynsmåte

#### **2.1.1 Analytisk synsmåte**

Ved bruk av den analytiske synsmåten ser man på virkeligheten som at den er sammensatt av ulike komponenter, som vil oppfattes av ulike individer på samme måte. Man kan derfor si at det foreligger en objektiv virkelighetsoppfatning.

Komponentene i virkeligheten analyseres hver for seg, men det er summen av disse som er avgjørende for konklusjonen. Synsmåten kan illustreres ved hjelp av følgende eksempel.

$A = B = C = 2$ . Ved bruk av en analytisk synsmåte vil summen av komponentene  $A + B + C$  være 6 og utgjøre den helhetlige oppfatningen. Synsmåten frembringer derfor ny kunnskap, som ikke er påvirket av subjektivitet.

### **2.1.2 Systemsynsmåte**

Denne synsmåten antar, som den analytiske synsmåten, at virkeligheten er sammensatt av ulike komponenter. Komponentene oppfattes fortsatt likt av ulike individer. Det foreligger derfor også her en objektiv virkelighetsoppfatning. Det som skiller systemsynsmåten fra den analytiske synsmåten den bygger på, er at man nå tar hensyn til synergieffekter, både positive og negative. Dermed forklarer man virkeligheten ut i fra komponentenes egenskaper og hvordan de spiller inn på hverandre.

Ved bruk av samme eksempel som tidligere kan man her tenke seg at selv om  $A = B = C = 2$ , kan  $A + B + C = 7$ . Det er altså relasjonen mellom de ulike komponentene, hvis sum er 6, som gir et helhetlig virkelighetssyn med verdien 7. Kunnskapen synsmåten frembringer er altså fremdeles objektiv, men avhengig av systemet.

### **2.1.3 Aktørsynsmåte**

Aktørsynsmåten er en helt ny måte å vurdere virkeligheten på, i forhold til den analytiske synsmåten og systemsynsmåten. Her blir virkeligheten vurdert som en sosial konstruksjon, der formålet med synsmåten er å lage en oversikt over hvordan de ulike aktørene handler og miljøet som ligger omkring dem. Det fokuseres altså på de enkelte individers handlinger i stedet for helhetens handlinger. Her består virkeligheten av ulike sosiale prosesser og er ikke objektiv. De ulike komponentene påvirker helheten, og helheten påvirker de ulike komponentene.

Da synsmåten er utviklet til å frembringe kunnskap om hvordan hver enkelt aktør oppfatter sine egne handlinger og miljøet den opererer i, er metoden velegnet for eksempel når man skal beskrive brukervennligheten av en ny regnskapsmodell.

## **2.1.4 Valg av synsmåte**

I utredningen tar jeg utgangspunkt i regnskapene som utarbeides i Norges Handelshøyskoles Studentforening. Disse er objektivt sammensatt av data, etter bestemte regler og retningslinjer, og vil derfor kunne oppfattes på samme måte av forskjellige individer. Samme kan sies om årsregnskapet og den integrerte internrevisorrapporten. Dette tilsier at det vil være naturlig å velge en analytisk synsmåte når jeg ser på regnskapsinnholdet i studentforeningen.

Videre vil jeg, etter en analyse av de foreliggende regnskapene og behovene man har i studentforeningen, argumentere for en alternativ regnskapsmodell. I denne delen vil jeg se på hvordan de ulike komponentene, som organisering, regnskap og budsjett, spiller inn på hverandre. Synergieffekter kan ikke utelukkes. Dette betyr at systemsynsmåten vil være hensiktsmessig for denne delen av utredningen.

Aktørsynsmåten vil ikke bli benyttet, men det kan tenkes at denne synsmåten er hensiktsmessig ved videre studier innenfor temaet.

## ***2.2 Forskningsmetoder***

I følge Ghauri og Grønhaug (2010) kan forskningsmetode sees på som et verktøy eller fremgangsmåte for å få svar på spørsmål. I forhold til definisjonen av metode som jeg presenterte innledningsvis i denne delen er jeg nå altså kommet til informasjonsinnsamlingen, grunnlaget for empirien i utredningen.

Jeg vil presentere og kort beskrive tre ulike forskningsmetoder som er hyppig benyttet ved utredning av liknende organisasjoner; Aksjonsforskning, case-studier og surveyundersøkelser. Deretter vil jeg argumentere for hvilken forskningsmetode som er mest hensiktsmessig å benytte for utredningen, i lys av problemstillingen og metodesynsmåtene jeg har valgt, samt i hvilken grad jeg har evne til å påvirke forskningsobjektet underveis i utredningen.

Formålet med forskningen vil her være avgjørende for valget. Om jeg ønsker å utrede ett eller noen få problem, vil jeg måtte velge et intensivt forskningsdesign, som aksjonsforskning eller case-studie, men om jeg ønsker å utrede mange objekt med hensyn

til én eller noen få variabler, vil jeg måtte velge et ekstensivt design, som en surveyundersøkelse kan være (Halvorsen, 2003).

### **2.2.1 Aksjonsforskning**

Denne forskningsmetoden går ut på at man finner et praktisk problem, søker en løsning på det og deretter implementerer løsningen, som en del av forskningen. Monsen (1989) forklarer dette ved at forskerne studerer sosiale system som de selv er med på å forandre. Forskningsobjektet iverksetter altså praktiske endringstiltak etter forslag fra forskeren, der forskeren selv deltar i gjennomføringen, og deretter kontrollerer virkningene av endringene. Målet er at den faglige ekspertisen skal ta del i endringsprosessen, som aktør, og ikke forbli utenfor som en nøytral observatør (snl.no, 2011).

Forskningsmetoden vil dermed kjennetegnes av et tett samarbeid mellom forskeren og forskningsobjektet, der både problemet defineres og endringene utføres i praksis, som en del av forskningsprosessen. Samtidig er det viktig at forskeren har evne til å holde avstand til objektet, for bedre å kunne reflektere over prosessen og endringene, mens det er i organisasjonene læringen skal foregå.

Monsen (1989) påpeker at i aksjonsforskning bør man forsøke å lære opp aktørene, slik at de selv kan foreta valg vedrørende om de for eksempel ønsker en ny årsrapport, og eventuelt hva de vil bruke denne til. Det er videre viktig at man ikke går for fort frem, slik at aktørene får anledning til å reflektere over den nye årsrapporten, og dermed foreta sine valg på best mulig grunnlag. Dette betyr til slutt at forskningsmetoden trenger tid, slik at man ikke griper over for store endringer på kort tid, og dermed vanskeligere kan se, og isolere, effekten av hvert enkelt trinn i prosessen.

### **2.2.2 Case-studier**

Case-studier har i økende grad blitt en populær tilnærming som brukes i kvalitative undersøkelser. Ordet "case" kommer fra det latinske ordet casus som betyr tilfelle. Med andre ord er en case-studie en inngående studie av ett eller noen få tilfeller.

Johannessen et al. (2010) forklarer at det som kjennetegner en case-studie er at forskeren henter inn mye informasjon som er relevant for caset, gjennom omfattende datainnsamling. Det benyttes flere ulike datakilder og man kan med fordel kombinere både



kvalitative og kvantitative tilnærminger. Hensikten er kort og godt å skaffe seg mye og detaljert data, slik at når oppmerksomheten avgrenses til den spesielle casen, så kan man beskrive den inngående og analysere den på et best mulig grunnlag.

En case som vi ønsker å undersøke, kan velges enten fordi det er typisk for det feltet vi jobber innenfor, noe som vil legitimere overførbarheten av de funn vi gjør, eller det kan velges fordi det er spesielt og kan bidra til utvikling av ny teori på området (Askeim and Grenness, 2008). Uansett vil et case-studie ikke egne seg til statistisk generalisering, men bidra til detaljkunnskap om det eller de tilfellene man studerer.

### **2.2.3 Survey-undersøkelser**

I følge Johannessen et al (2010) omtales også en survey-undersøkelse som en spørreskjemaundersøkelse, men intervjuer både enkeltvis og med grupper kan klassifiseres i samme kategori. Uavhengig av om man har en kvantitativ eller kvalitativ tilnærming, så kan en survey-undersøkelse oppfylle behovene for datagrunnlag. Man kan nemlig velge mellom å standardisere spørsmål og svar, eller å la de være mer eller mindre åpne.

Johannessen et al (2010) påpeker videre at survey-undersøkelser egner seg når man ønsker å generalisere resultater fra utvalg til populasjon. Man vil i isåfall benytte et standardisert spørreskjema og/eller et standardisert intervju. Videre egner forskningsmetoden seg godt om man har behov for å samle inn data om hva folk vet, hva folk gjør og hva folk mener, fra mange individer på kort tid.

Metoden krever imidlertid mye forhåndsarbeid ved utformingen av undersøkelse, for å sikre at den både gir relevante svar for problemstillingen, og at konklusjonene den gir er valide. I tillegg egner den seg ikke i like stor grad som de to tidligere presenterte metodene for å studere et fenomen i dybden.

### **2.2.4 Valg av forskningsmetode**

Valget av forskningsobjekt var klart lenge før utredningsperioden tok til. Jeg hadde gjennom mitt flere perioder lange tillitsverv i Representantskapet ved Norges Handelshøyskoles Studentforening identifisert flere problemområder jeg ønsket å utrede. Imidlertid ønsket jeg at konklusjonene jeg til slutt skulle presentere, også lot seg overføre til andre organisasjoner, av samme type.

Som jeg peker på i kapittel 3.1 *Teoretisk innledning* vil målet med virksomheten definere formålet og behovet for informasjon i regnskapet, og dermed bør både regnskapets form og innhold tilpasses den organisasjonen det gjelder. Jeg har derfor behov for en forskningsmetode der regnskapet kan studeres inngående og i sin empiriske kontekst. Dette tilsier at et intensivt forskningsdesign vil være mest passende.

Da jeg er tungt involvert i forskningsobjektet og har personlig kjennskap til eventuelle respondenter i en intervjusituasjon eller ved besvarelsen av en spørreundersøkelse, så kan dette sette spørsmål ved kvaliteten på eventuelle innsamlede primærdata. Jeg vil derfor i all hovedsak benytte sekundærdata, som årsregnskap, lover og retningslinjer. Dette betyr altså at survey-undersøkelse, som i tillegg er en ekstensiv metode, er unødvendig og uegnet. Begge de intensive metodene, aksjonsforskning og case-studier, innebærer derimot undersøkelser av empiriske fenomen, og i en tidlig fase av utredningen ble jeg anbefalt å benytte en konstruktiv tilnærming basert på Kasanen et al (1993), altså en form for aksjonsforskning.

Etterhvert som problemstillingen utviklet seg, og forskningsområdet snevret seg inn rundt regnskapsmodellen som blir benyttet i studentforeningen, konkluderte jeg med at aksjonsforskning ikke ville være hensiktsmessig. Det ville rett og slett ikke være tid til å implementere endringstiltak og kontrollere virkningene av disse i ettertid, innenfor en halv regnskapsperiode. Det at jeg opplever at det er meget varierende forståelse for problemet jeg fokuserer på innad i organisasjonen, bidrar til forventningene mine om at denne forskningsmetoden ville være spesielt tidkrevende. Da fenomenet ikke synes å være noe bedre forstått i andre, tilsvarende organisasjoner, så hadde det trolig heller ikke hjulpet å endre forskningsobjekt.

Et case-studie derimot anså jeg for å egne seg godt, både for å konkretisere og for å kunne eksemplifisere problemet jeg har identifisert. Dette vil også gjøre det lettere for utenforstående av studentforeningen, eller individer med manglende forståelse for problemet, å forstå og tolke resultatene av utredningen. Det har nemlig vært viktig for meg at resultatene fra utredningen skal være av en slik art at de lett kan iverksettes i praksis. Forbedringsforslagene bør derfor være så konkrete som mulig, og aller helst være konkretisert i forhold til én enkelt aktør. En case-studie er velegnet for å oppfylle disse formålene.

Da mitt forskningsobjekt kan sies å være en typisk representant for studentforeninger i Norge, og på mange måter et eksempel til etterfølgelse for andre foreninger, både når det gjelder aktivitet og organisasjon, mener jeg det er grunn til å hevde at det er godt grunnlag for overførbarhet av konklusjonene dersom jeg velger case-studie som forskningsmetode. Når jeg i tillegg innehar en så inngående kjennskap til forskningsobjektet fra før og har tilgang på et stort datagrunnlag, i form av regnskap og budsjetter, interne lover, instruksjoner og prinsipper, falt det naturlig å velge denne forskningsmetoden. Dette gir meg, som jeg pekte på over, mulighet til å gå tilstrekkelig i dybden på det store datamaterialet, og dermed få analysert det som jeg har avgrenset som problemområde på best mulig måte.

Som del av en case-studie, så hadde det vært meget interessant å føre regnskapet for ett eller flere av de aktuelle årene på nytt, men da ved bruk av en alternativ regnskapsmodell, i dette tilfellet kameralregnskapet. Forvaltningskameralistisk enkel bokføring er, som jeg viser senere i utredningen, betraktelig mindre utfordrende å føre, med sin enkle bokføring, enn Forretningsregnskapet, som er basert på kjøpmannens dobbelte bokføring, er. Imidlertid er det meget tidsmessig krevende å omgjøre et allerede ført Forretningsregnskap til et forvaltningskameralistisk regnskap, blant annet grunnet bruk av forskjellige periodiseringsprinsipper, og jeg har derfor vært nødt til å spare dette til eventuelle videre studier på området.

Om man vil forsøke å ta utredningen ett skritt videre, vil også aksjonsforskning og surveyundersøkelse kunne være hensiktsmessige forskningsmetoder, gjerne i kombinasjon med aktørsynsmåten. Mer om dette i kapittel 6.2 *Forslag til videre studier*.

## **2.3 Datainnsamling**

Det er hovedsaklig to grupper data man kan basere utredningen på. Man kan benytte sekundærdata, data som allerede er tilgjengelig og som kanskje er innsamlet for et annet formål, eller man kan benytte primærdata, som man innsamler spesielt for dette formålet.

For å sikre kvaliteten på dataene har jeg valgt å i all hovedsak basere meg på sekundærdata. Disse har jeg funnet i regnskaps- og budsjettdokumentene jeg har analysert, samt på studentforeningenes hjemmesider. Jeg finner den videre i eksterne

aktørers omtale av studentforeningen, som avis- og nettartikler. Dataene jeg har benyttet fra regnskap og budsjett kommer fra offentlige og godkjente dokumenter, noe som gjør informasjonen pålitelig.

Der hvor jeg har følt behov for utfyllende informasjon, enten om regnskapspraksis, organisering eller arbeidsdeling har jeg allikevel samlet inn ny data, primærdata, ved hjelp av relativt åpne spørsmål til nøkkelaktører i studentforeningen, sendt ved hjelp av e-post. I sammenheng med mitt case-objekt, NHHS, har denne nødvendigheten vist seg å være av så begrenset karakter, at den ikke har hatt noe å si på utredningens innhold. Jeg har på denne måten imidlertid fått bekreftet enkelte momenter i forbindelse med regnskapspraksis i studentforeninger generelt.

Forøvrig har jeg benyttet tiden min i Representantskapet godt og samlet informasjon fra prosesser, dokumenter og også tatt initiativet til nye debatter, som har kastet lys over områdene jeg har hatt ønske om å utrede. Dette har imidlertid ikke påvirket de dataene jeg har basert utredningen på, da disse dokumentene allerede har vært utarbeidet og offentliggjort, men har bidratt til min subjektive vurdering av hvorvidt problemstillingen er kjent, og forstått i studentforeningen.

## ***2.4 Fremgangsmåte***

Fremgangsmåten har ligget naturlig siden starten av utredningen. Arbeidet mitt har blitt tatt godt i mot i studentforeningen og tilgangen på regnskapsdata, svar på spørsmål og annet jeg har hatt behov for har vært tilfredsstillende.

Jeg tok utgangspunkt i dagens regnskapspraksis og hadde i så måte greid meg med regnskaps- og budsjettinformasjon for det siste året. For å sikre kvaliteten på datagrunnlaget valgte jeg imidlertid å se på regnskapsdata for flere år. Dette har bidratt til å avdekke mønstre i avvik fra god regnskapsskikk, og ellers den generelle utviklingen ved studentforeningens bokføringspraksis. Jeg tok derfor for meg regnskapene for de siste fem årene, det som tilsvarer en mastergrad og dermed anses som et langt tidsperspektiv i studentforeningen NHHS. Da de endelige regnskapstallene for 2011 ikke forelå før avslutningen av utredningsperioden anvendte jeg det godkjente halvårsregnskapet for

vårsemesteret 2011 for dette året, der det var behov for dette.

Det fremgår klart både av regnskap og formålsparagrafen til studentforeningen at den ikke har lønnsomhet som målsetting. Allikevel benytter man en regnskapsmodell som er utviklet for bruk i lønnsomhetsorienterte bedrifter. Mitt subjektive inntrykk er at dette gjøres delvis basert på at det er slik praksis «alltid» har vært, og delvis basert på manglende kunnskap om mulige alternativer. Dette er forøvrig ikke spesielt for studentforeningen, men gjelder organisasjoner med liknende formål generelt. Det lå derfor naturlig å presentere en alternativ modell, for deretter å se om denne oppfyller organisasjonens behov for styringsinformasjon og kontroll.

Dette gjennomførte jeg ved å først redegjøre for relevant organisasjons- og regnskapsteori. Dette knyttet jeg opp mot empirien fra fem års regnskapspraksis gjennom en teoretisk og empirisk analyse. Sammenknytningen ledet til generelle betraktninger og konkrete forslag til fremtidig praksis i NHHS. Studien fungerer videre som et tilbud til andre, liknende organisasjoner, til å lære av diskusjonen og konklusjonene diskusjonen fører frem til.

## ***2.5 Oppsummering***

Jeg har i denne delen drøftet metodisk ståsted og mitt valg av metodesynsmåter. Det er naturlig å benytte både en analytisk- og en systemsynsmåte i utredningen.

Videre har jeg motivert valg av case-studie som forskningsmetode og deretter forklart hva som ligger bak mine valg av data. Jeg har hovedsaklig benyttet meg av sekundærdata i form av årsregnskap, budsjettdokumenter, lover og retningslinjer.

Til slutt har jeg presentert fremgangsmåten for hvordan utredningen er utarbeidet.

## - DEL III -

# Referanseramme

I denne delen skal jeg konstruere en referanseramme for utredningen ved hjelp av relevant teori. Jeg vil starte med en kort innledning som forklarer hvordan de ulike kapitlene henger sammen. Deretter vil jeg først presentere de to hovedgruppene av organisasjoner, inndelt etter hvordan de skaffer seg inntekter, før jeg redegjør nettopp for begrepene *inntekter* og *utgifter*. De to periodiseringsprinsippene *pengeperiodisering* og *lønnsomhetsperiodisering* følger naturlig før jeg til slutt presenterer de ulike regnskapsmodellene som skilles blant annet på valg av prinsipp for periodisering.

### **3.1 Teoretisk innledning**

Det finnes ingen entydig definisjon på formålet med et regnskap eller en regnskapsstandard alle vil enes om. Dette fordi regnskap benyttes som et informasjonsverktøy i en vid rekke sammenhenger for meget forskjellige aktører.

Allikevel er det klart at den overordnede hensikten bak utarbeidelsen av et finansregnskap er å gi en oversikt over organisasjonens økonomiske stilling. Denne informasjonen gir brukerne informasjon som er av verdi når de skal fatte beslutninger av økonomisk karakter (Monsen, 1987). En kan følge utviklingen i enkeltposter over flere perioder, som år, skaffe seg en oversikt over organisasjonens inntjeningsevne, og dermed et bedre beslutningsgrunnlag til å styre organisasjonen og til å ta strategiske valg som angår nåtid, og fremtid.

I tillegg gir kontrolldimensjonen ved et regnskap muligheten til å sammenlikne utfallet av den økonomiske aktiviteten som har vært i perioden, med budsjettet man stilte opp før perioden tok til. Av denne grunn utarbeider man som oftest budsjetter med samme oppsett som regnskapet som utarbeides, slik at de enkelt kan sammenliknes. Man ønsker å kontrollere hvordan organisasjonen har utnyttet sine ressurser i en periode, og man ønsker å sammenlikne denne utnyttelsen med det som var budsjettet (Monsen, 1987). Som jeg vil

vise i kapittel 3.2.2 *Budsjettkoplete organisasjoner* vil ulike typer organisasjoner ha ulikt behov for informasjon til kontrollformål. Hva målet med virksomheten er vil altså definere formålet og behovet for informasjon i regnskapet, og både regnskapets form og innhold bør tilpasses den organisasjonen det gjelder.

Dette fører meg videre til de to hovedgruppene av organisasjoner, og jeg vil se på hva deres behov for rapportering er.

## **3.2 To typer organisasjoner**

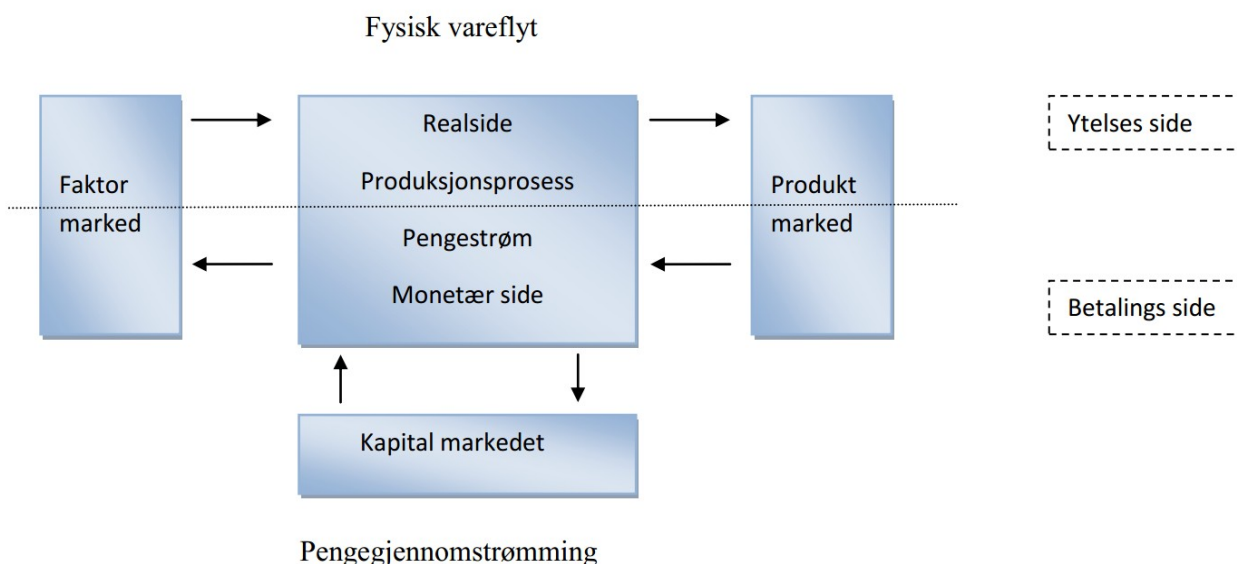
Alle typer organisasjoner har både utgifter og inntekter. Utgiftene man pådrar seg må finansieres med inntektene. Det som skiller organisasjonene er måten de skaffer seg inntekter på. I følge Danielsson (1977) kan vi skille organisasjonene i to hovedgrupper, de markedskoplete og de budsjettkoplete.

Der de markedskoplete organisasjonene skaffer seg inntekter gjennom markedsmessige byttetransaksjoner, der de yter tjenester eller leverer varer mot penger, skaffer de budsjettkoplete organisasjonene seg primært inntekter gjennom én-veis pengetransaksjoner.

### **3.2.1 Markedskoplete organisasjoner**

Det beste eksempelet på markedskoplete organisasjoner er private bedrifter. Disse tilbyr en vare eller tjeneste og får betalt for denne avhengig av tilbud og etterspørsel i markedet. Dette betyr at det er en nær sammenheng mellom inntektene fra salg, etterspørselssiden, og utgiftene tilknyttet produksjonen av varene eller tjenestene, altså tilbudssiden.

Dette kan illustreres ved hjelp av modellen på neste side:



*Illustrasjon 1: Kilde: Monsen (2011c), figur 1, oversatt fra engelsk*

Modellen viser verdikjeden for en privat bedrift, der målet er høyest mulig lønnsomhet. Ovenfor den stiplede linjen finner vi ytelsessiden av prosessen som er representert ved resultatkontoene. Under den stiplede linjen finner vi betalings siden, som er representert ved balansekontoene. Som vi ser forholder bedriften seg til tre markeder, faktormarkedet, produktmarkedet og kapitalmarkedet. Den etterspør arbeidskraft og andre innsatsfaktorer i faktormarkedet, som etter en produksjonsprosess blir tilbudt i produktmarkedet. Til gjengjeld får man finansielle midler som salgsinntekt. Bedriften kan videre låne kapital fra kapitalmarkedet, mot en på forhånd fastsatt pris, renteutgiften.

Lønnsomheten kan dermed måles som differansen mellom den delen av salgsinntektene fra produktmarkedet som har lønnsomhetsvirkning i perioden og de tilsvarende kostnadene for ulike innsatsfaktorer. Da disse organisasjonene per definisjon er skapt for å skape gevinst for sine eiere vil jeg i det videre omtale disse som gevinstorienterte organisasjoner.

### **3.2.2 Budsjettkoplete organisasjoner**

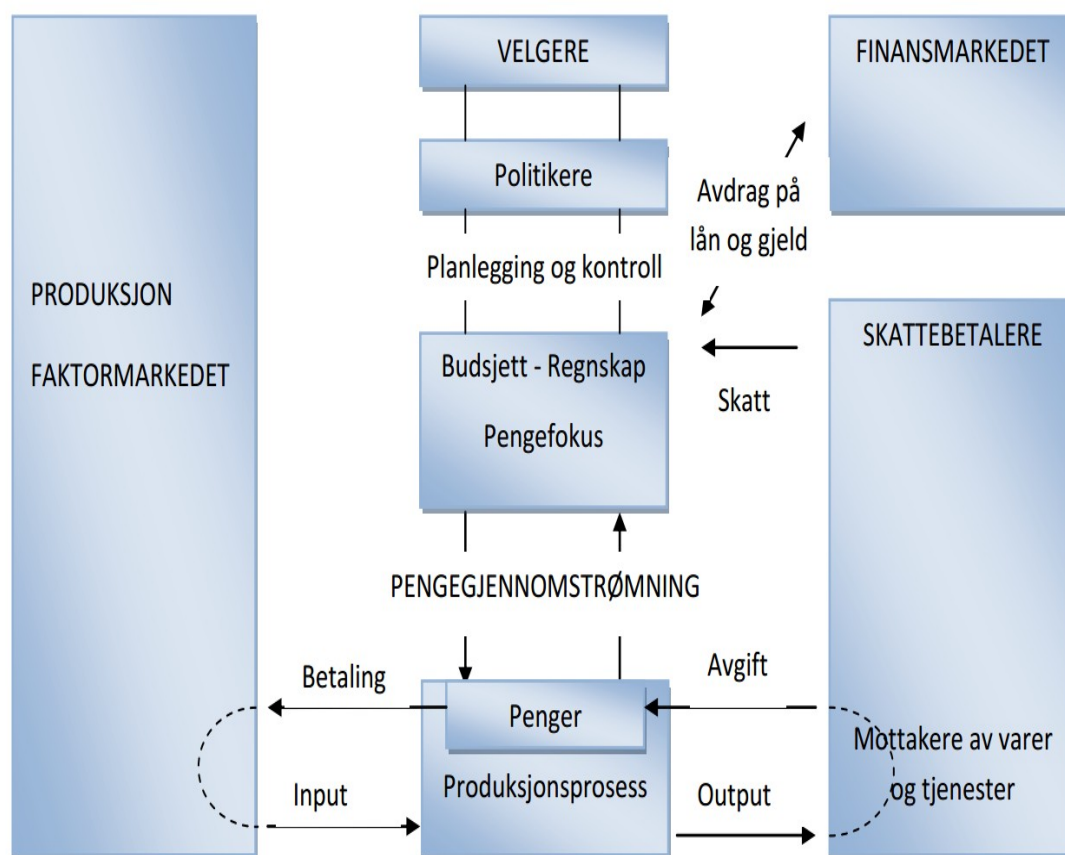
Budsjettkoplete organisasjoner finner vi typisk i offentlig kjerneforvaltning, som statskassen og kommunekassen, men også ideelle og veldedige organisasjoner, idrettslag og borettslag er budsjettkoplete. Det som kjennetegner budsjettkoplete organisasjoner er



at de tilbyr ytelser, men disse selges ikke. Om det overhodet kreves betaling så har ikke denne betalingen nødvendigvis noen direkte sammenheng med de utgiftene som går med for å fremstille ytelsene, men tar heller form som gebyrer, medlemsavgifter, kontingenter eller liknende. Øvrige inntekter kan være skatter eller offentlige og private tilskudd.

Inntektene til organisasjonen kommer følgelig fra én-veis pengestrømmer. I motsetning til markedskooplete organisasjoner, der lønnsomhetsmålet effektivt bidrar til regulering av utgiftene, må utgiftssiden i budsjettkooplete organisasjoner vedtas, og fordeles ved hjelp av et bevilgningsbudsjett, derav navnet budsjettkooplet. Målet for denne demokratiske (politiske) prosessen vil være å bidra til oppfyllelse av formålet for organisasjonen.

Budsjettkooplete organisasjoner er ikke skapt for å generere overskudd, eller gevinst. Deres målsetting er å yte tjenester til samfunnet som helhet, eller en definert gruppe i samfunnet. For å lettere skille markedskooplete og budsjettkooplete organisasjoner vil jeg kalle de budsjettkooplete for ikke-gevinstorienterte organisasjoner i min videre utredning.



Illustrasjon 2: Kilde: Monsen (2011c), oversatt fra engelsk

Den strukturen som er skissert i illustrasjon 2, på forrige side, viser en offentlig kjerneforvaltning, men det er ikke vanskelig å trekke paralleller til andre, ikke-gevinstorienterte organisasjoner. Planleggingen som foregår er av demokratisk (politisk) art, som i det offentlige. Styringsutfordringen ligger her, som i den offentlige forvaltningen, i å fordele de mottatte midlene på en mest mulig effektiv måte til ulike avdelinger eller prosjekter i organisasjonen. Forskjellen ligger i at det ikke innbetales skatt fra skattebetalerne, men man har ofte andre, én-veis pengestrømmer, som ekstern støtte, innbetalinger fra sponsorater, og liknende.

Foruten dette fungerer organisasjonene på den samme måten og forskjellen mellom en gevinstorientert og ikke-gevinstorientert organisasjon fremkommer tydelig av de to illustrasjonene 1 og 2.

### **3.2.2.1 Resultatstrev**

I både gevinstorienterte og ikke-gevinstorienterte vil man pådra seg utgifter for å produsere varer eller tjenester, altså ytelser. Verdien av disse bør alltid være større enn det koster å fremstille ytelsene. Følgelig finnes et resultatstrev i begge typer organisasjoner (Monsen, 2011c). Resultatregnskapene bør allikevel ha forskjellig fokus, da man i markedskoplete organisasjoner er interesserte i lønnsomhetsresultatet, der inntektene med lønnsomhetsvirkning i perioden sammenstilles med utgifter med tilsvarende virkning, mens man i ikke-gevinstorienterte organisasjoner er interesserte det finansielle i hvor inntektene kommer fra og hva de er blitt fordelt til. Disse begrepene blir redegjort for i kapittel 3.3 *Inntekter og utgifter*.

### **3.2.2.2 Kontrollbehov**

Kontrollbegrepet representerer i følge Monsen (2011a) et nøkkelbegrep når det gjelder økonomistyring i offentlige organisasjoner. Da jeg allerede har påvist likhetene mellom offentlig forvaltning og andre ikke-gevinstorienterte organisasjoner, er det naturlig å tro at kontrollen er like sentral i disse. Det er arbeidsdelingen mellom bevilgende og utøvende organ som er opphavet til dette. Monsen (1987) beskriver dette som at det er spesielt for ikke-gevinstorienterte organisasjoner at ledere i disse organisasjonene ofte må holde seg innenfor bestemmelser som er fattet angående bruk av finansielle midler. Et viktig formål for en slik organisasjon vil derfor være å kontrollere at disse bestemmelsene er overholdt.

### **3.2.3 Forskjeller mellom markedskoplete og budsjettkoplete organisasjoner**

Oppsummert ser vi altså at hovedforskjellen mellom gevinstorienterte og ikke-gevinstorienterte organisasjoner ligger på inntektssiden i resultatregnskapet. Mens private bedrifter fokuserer på lønnsomhetsinntekter, og sammenstiller disse med bedriftens kostnader, fokuserer ikke-gevinstorienterte organisasjoner på de totale inntektene og utgiftene, som budsjetteres i et bevilgningsbudsjett.

Videre er kontrollformålet mer sentralt for ikke-gevinstorienterte organisasjoner.

Lønnsomhetsresultatet er en naturlig kontroll i gevinstorienterte organisasjoner, mens man i ikke-gevinstorienterte organisasjoner ikke like direkte kan måle hvorvidt virksomheten har bidratt til formålene for organisasjonen og dermed må utføre andre typer kontroller. Dette vil jeg utdype senere i utredningen.

### **3.2.4 Offentlige bedrifter**

Det finnes imidlertid mange eksempler på at ikke-gevinstorienterte organisasjoner også har avdelinger eller undervirksomheter som hovedsaklig gjør markedsmessige byttetransaksjoner. Dette kan være kommunale kraftverk, statlig heleide bedrifter, eller avdelinger av ideelle organisasjoner som yter tjenester eller selger varer mot direkte betaling. Monsen (2011a) omtaler denne typen virksomheter som offentlige bedrifter, noe jeg også vil bruke i fortsettelsen.

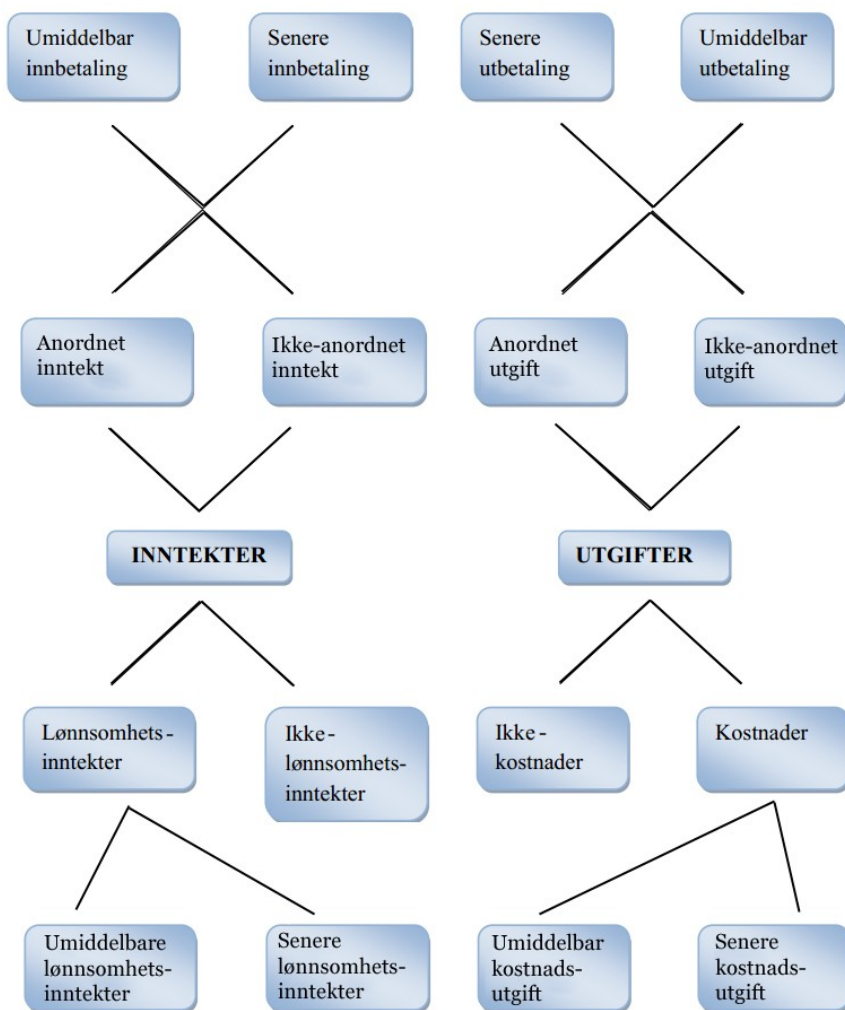
Da disse offentlige bedriftene mottar inntekter gjennom markedsmessige transaksjoner og ikke gjennom én-veis pengetransaksjoner har de følgelig mer til felles med gevinstorienterte organisasjoner, enn med ikke-gevinstorienterte organisasjoner når det gjelder anskaffelse av inntekter for å finansiere sine utgifter. Det er altså tilknytningen til den større ikke-gevinstorienterte organisasjonen som definerer disse som offentlige bedrifter og ikke selvstendige markedskoplete organisasjoner.

Dette betyr videre at om man ønsker å drifte de offentlige bedriftene som tilsvarende private bedrifter, har man behov for samme lønnsomhetsinformasjon fra disse, som man har fra andre markedskoplete organisasjoner. Diskusjonen vedrørende gevinstorienterte organisasjoners behov for regnskapsinformasjon vil derfor også være gjeldende for de offentlige bedriftene.

### 3.3 Inntekter og utgifter

Det er viktig å være klar på begrepene når man omtaler regnskapsinformasjon. De to hovedbegrepene er i følge Monsen (2011a) inntekt og utgift, der inntekt representerer et krav på en innbetaling, mens utgift er en forpliktelse til en utbetaling.

Innbetalingene og utbetalingene kan enten gjøres umiddelbart, eller en gang i fremtiden.



Uansett tidspunkt innebærer dette at inntekter og utgifter har pengevirksomhet for virksomheten. Denne pengevirksomheten vil påvirke en organisasjons pengebeholdning i form av pengeeiendeler minus gjeld (forpliktelser).

Inntektene og utgiftene kan imidlertid også ha lønnsomhetsvirkning. Dette er tilfelle om inntektene og utgiftene ikke bare påvirker pengebeholdningen, men også virksomhetens egenkapital i enten positiv eller negativ forstand.

Illustrasjon 3: Kilde: Monsen (2011a), figur 2.1

For en klarere forståelse av forskjellen benytter vi illustrasjon 3, over, som referanse.

Monsen (2011a) forklarer i forbindelse med denne figuren at inntektene og utgiftene kan periodiseres enten med henblikk på deres respektive pengevirksomhet, eller med henblikk på deres respektive lønnsomhetsvirkning. Dette betyr videre at vi må skille mellom de to prinsippene, pengeperiodiseringsprinsipp og lønnsomhetsperiodiseringsprinsipp.

### **3.3.1 Pengeperiodisering**

I illustrasjon 3 refererer begrepene inntekt og utgift til henholdsvis påløpte inntekter og påløpte utgifter, altså der innbetalingskrav og betalingsforpliktelser er påløpt. Disse blir igjen delt opp i flere deler, der den øverste delen av figuren viser pengevirkningen av inntektene og utgiftene.

De delene av inntektene og utgiftene som er anordnet eller anvist for henholdsvis inn- og utbetaling benevnes anordnet inntekt og anordnet utgift. Anordningsprinsippet er en velkjent arbeidsdeling fra offentlig sektor og går ut på at en aktør med godkjennelsesmyndighet først anordner et beløp til enten inn- eller utbetaling før en annen aktør med betalingsmyndighet effektuerer innkrevingen eller utbetalingen. I følge Monsen (2011a) er ikke dette noe man normalt finner i privat sektor, der penger byttes mot varer og tjenester uten at betalingsanordninger først må gis.

De delene av henholdsvis inntektene og utgiftene som umiddelbart blir innbetalt eller utbetalt, benevnes umiddelbar kontantinntekt og umiddelbar kontantutgift. Likeledes blir de delene av inntektene og utgiftene som først skal inn- og utbetales i en senere periode, omtalt som henholdsvis senere kontantinntekt og senere kontantutgift.

Dette betyr at vi i følge Monsen (2011a) har tre alternativer når det gjelder å periodisere inntektene og utgiftene med henblikk på deres respektive pengevirkning (Monsen, 2011a). Inntektene og utgiftene kan periodiseres med henblikk på om innbetalingskrav og betalingsforpliktelser er påløpt (påløptprinsippet), inntektene og utgiftene er anordnet (anordningsprinsippet), eller om inntektene og utgiftene er innbetalt eller utbetalt (kontantprinsippet).

### **3.3.2 Lønnsomhetsperiodisering**

Nederste delen av figuren fokuserer på inntektene og utgiftenes lønnsomhetsvirkning, noe som naturligvis er interessant for gevinstorienterte organisasjoner, men ikke for ikke-gevinstorienterte organisasjoner, som nevnt i kapittel 3.2.3 *Forskjeller mellom markedskoplete og budsjettkoplete organisasjoner*. I denne delen av figuren deler Monsen (2011a) hovedbegrepene inntekter og utgifter inn i to deler, etter hvorvidt de har lønnsomhetsvirkning eller ei.

Inntekter med positiv lønnsomhetsvirkning omtales som lønnsomhetsinntekt, mens utgifter med tilsvarende negativ lønnsomhetsvirkning omtales som kostnadsutgift, eller kostnader. Dersom inntektene og utgiftene ikke har lønnsomhetsvirkning omtales de henholdsvis som ikke-lønnsomhetsinntekt og ikke-kostnadsutgift. Dette er typisk låneopptak eller avdrag på lån.

Videre deler man lønnsomhetsinntektene og kostnadsutgiftene inn i to, etter om de har lønnsomhetsvirkning i perioden og dermed omtales som umiddelbar lønnsomhetsinntekt og umiddelbar kostnadsutgift, eller om virkningen først oppstår i senere perioder, derav omtalt som senere lønnsomhetsinntekt og kostnadsutgift. Inntekter som mottas i bytte mot en vare levert i perioden er typisk umiddelbar lønnsomhetsinntekt, mens kostnadene som er medgått til å produsere de samme varene er umiddelbare kostnadsutgifter.

Om betalingen skjer nå, men leveringene først utføres i en senere periode vil man klassifisere dette som en senere lønnsomhetsinntekt, da man først senere får en positiv lønnsomhetsvirkning av inntekten. Samme gjelder for investeringsutgifter som først i senere perioder medfører negativ lønnsomhetsvirkning i form av avskrivningskostnader.

### **3.3.3 Lønnsomhetsregnskap vs finansielt regnskap**

Avhengig av om man velger et av de tre alternativene for pengeperiodisering eller man velger et lønnsomhetsperiodiseringsprinsipp i regnskapsføringen, vil man få to vidt forskjellige typer regnskap. Det er disse to hovedtypene jeg vil fokusere videre på nå, nemlig det finansielle (penge)regnskapet og lønnsomhetsregnskapet.

**Det finansielle regnskapet** har fokus på pengestrømmene inn og ut av organisasjonen. Det tar hensyn til de umiddelbare inn- og utbetalingene og ser hvilken effekt dette har på kassebeholdningen. Da ikke-gevinstorienterte organisasjoner skaffer seg inntekter gjennom én-veis pengetransaksjoner og det dermed ikke er en direkte kopling og forhold mellom inntekter og utgifter, er det viktig å sørge for at inntektene er tilstrekkelige til å dekke utgiftene. Organisasjonene er derfor mer interessert i inntektenes pengevirkning enn lønnsomhetsvirkning, og bør følgelig utarbeide et finansielt/pengeregnskap.

Dette er videre den typen regnskap som gir mest relevant informasjon for ikke-gevinstorienterte selskaper, nettopp fordi disse, som jeg omtalte i kapittel 3.2.2 *Budsjettkoplete organisasjoner* har som styringsutfordring å fordele de mottatte midlene på en mest mulig effektiv måte til ulike avdelinger eller prosjekter i virksomheten.

I Norge er kommune- og statsregnskapet de mest kjente eksemplene på denne typen regnskap. De er imidlertid bygget på kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode, som jeg skal forklare i kapittel 3.4 *Forretningsregnskapet* er utviklet til et helt annet formål. Dette betyr at disse regnskapene opp gjennom tiårene har vært nødt til å være gjenstand for en lang rekke tilpasninger og i dag fremstår som så komplisert og spesialtilpasset institusjonene de blir benyttet i, at det vanskelig kan benyttes av andre ikke-gevinstorienterte organisasjoner. Det blir derfor lite relevant for min utredning, noe som gjør at jeg i de videre kapitlene derfor vil fokusere på en annen type finansielt regnskap, nemlig kameralregnskapet.

**Lønnsomhetsregnskapet** er spesialtilpasset gevinstorienterte organisasjoner og fokuserer dermed på lønnsomhetseffekten til inntekter og utgifter, som er koplet sammen gjennom verdikjeden i disse virksomhetene.

I Forretningsregnskapet, som er det beste eksempelet på en slik type regnskap, speiles dette i regnskapet ved at kostnadene koples til inntektene, uavhengig av om de har umiddelbar eller senere inn- og utbetaling, jamfør illustrasjon 3. Denne typen regnskap er, tross formålet og fokuset for organisasjonene, også utbredt i ikke-gevinstorienterte organisasjoner, deriblant Norges Handelshøyskoles Studentforening.

### **3.3.4 Oppsummering begreper**

Jeg har nå avklart de mest sentrale begrepene som vil gå igjen i den videre teoretiske fremstillingen. Jeg har sett på ulike hovedtyper av organisasjoner, gevinstorienterte og ikke-gevinstorienterte og hvilken regnskapsinformasjon som er i fokus for disse. Deretter har jeg avklart begrepene inntekter og utgifter og videre oppdelt disse i forhold til om de har lønnsomhetsvirkning eller bare pengevirkning.

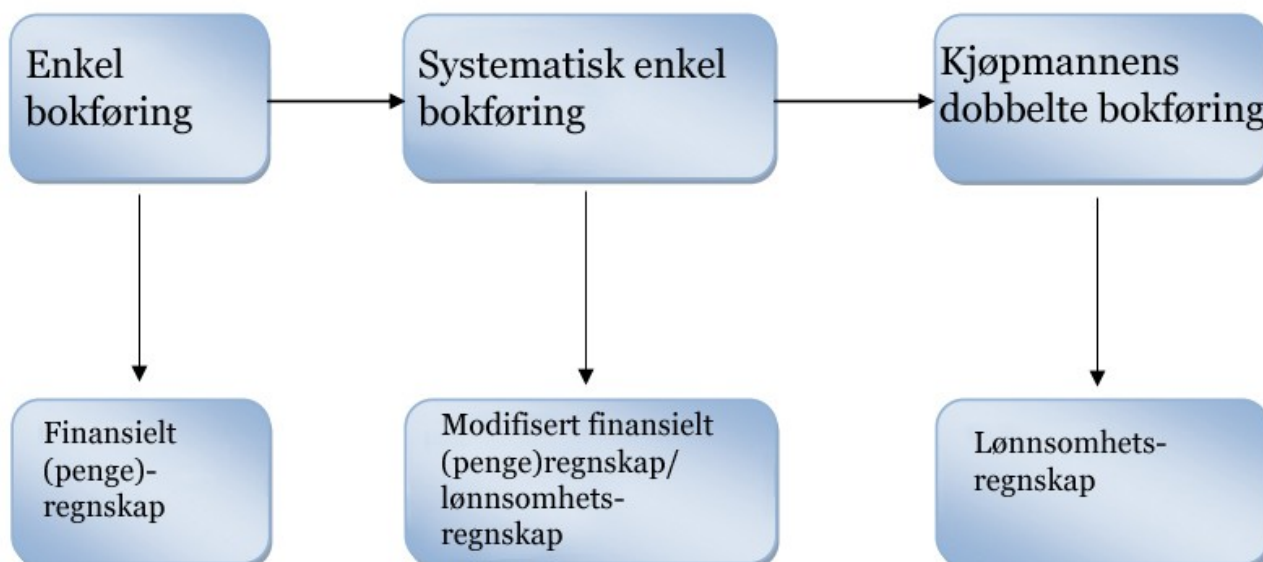
Denne teoribakgrunnen benyttet jeg videre til å forklare forskjellen ved de to hovedtypene regnskap, finansielt regnskap og lønnsomhetsregnskap. Jeg har vist at det som skiller disse to er hvilket periodiseringsprinsipp de benytter, altså hvordan inntekter og utgifter periodiseres.

### **3.4 Forretningsregnskapet**

Det mest utbredte finansregnskapet, i både gevinstorienterte og ikke-gevinstorienterte organisasjoner, er et lønnsomhetsregnskap bygget på kjøpmannens bokføring. Regnskapet går, som jeg kommer inn på i dette kapitlet, under flere navn, som ofte er lite presise. For å lettere skille mellom de to formene for finansregnskap jeg skal presentere, har jeg valgt å omtale dette ved egnavnet Forretningsregnskap.

#### **3.4.1 Utvikling fra enkel til dobbel bokføring**

I følge Monsen (2011a) bestod opprinnelig regnskapsføringen i privat sektor av bokføring av innbetalinger og utbetalinger i samsvar med det enkle bokholderis prinsipp. Av navnet fremgår det at registreringene ble gjort på én gang, på én side av kassekontoen, regnskapsføring i sin enkleste form.



*Illustrasjon 4: Monsen (2011a), figur 3.1*

Dette la dermed grunnlaget for rapportering i form av et finansielt regnskap, se illustrasjon 4 under, med fokus på pengevirkningen av de umiddelbare kontantinntektene og umiddelbare kontantutgiftene, jamfør illustrasjon 3.



Regnskapet utviklet seg derfra via systematisk enkel bokføring, der man innførte et skille mellom pengetransaksjoner som kun har pengevirkning og de som også har lønnsomhetsvirkning, jmfør illustrasjon 3. Dessuten tok man også med ikke-pengetransaksjoner som også har lønnsomhetsvirkning. Resultatet er at man nå kunne frembringe informasjon om det gevinstorienterte virksomheter er interessert i, nemlig lønnsomhetsresultatet. Monsen (2011a) omtaler dette regnskapet som et modifisert finansielt regnskap med innslag av lønnsomhetsresultat, jfr. illustrasjon 4, over.

Kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode vokste deretter frem som et svar på behovene til kjøpmenn i Italia i det 13. århundre (Monsen, 2011a). I denne bokføringsformen fører man hver transaksjon på hver sin side av to ulike konti, i motsetning til i det enkle bokholderis prinsipp, med enkel føring på én konto. Balanseregnskapskontoene, som representerer transaksjonenes betalingsside, suppleres her med lønnsomhetsresultatregnskapskonti, som representerer ytelsessiden til transaksjonene. Kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode muliggjør dermed at lønnsomhetsresultatet, gevinsten virksomheten er opptatt av, rapporteres både via betalingssiden og ytelsessiden.

Monsen omtaler derfor kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode som en bokføringsmetode som danner grunnlaget for et lønnsomhetsregnskap, jfr. illustrasjon 4.

I følge Monsens oversetning av Walb (1926) så er det denne doble og mer informative resultatpresentasjonen, som er fordelen med å bruke kjøpmannens dobbelte bokføring sammenliknet med å bruke systematisk enkel bokføring vurdert fra et lønnsomhetsperspektiv, og det impliserer også at det er en direkte kopling mellom lønnsomhetsresultatregnskapet og balanseregnskapet (Monsen, 2011a).

Lønnsomhetsresultatet som fremkommer i resultatregnskapet viser differansen mellom inntektene og utgiftene som har lønnsomhetsvirkning i perioden (umiddelbar lønnsomhetsvirkning, jfr. illustrasjon 3) og forklarer, sammen med eventuelle direkte innskudd og uttak av egenkapital som føres direkte i balansen, endringen i egenkapitalen i perioden.

### **3.4.2 Forretningsregnskapet i dag**

Det finansregnskapet som utarbeides i privat sektor i Norge i dag omtales ofte som et perioderegnskap, som utarbeides ved bruk av et periodiseringsprinsipp (Monsen, 2011b). Dette definerer imidlertid denne typen regnskap veldig dårlig, da dette i seg selv ikke skiller denne typen regnskap fra regnskapet de utarbeider for eksempel i offentlig sektor. Også her utarbeider man et regnskap for en periode og benytter derfor per definisjon også et periodiseringsprinsipp.

Det blir dermed mer presist å omtale den aktuelle regnskapsformen som Forretningsregnskap. Som Monsen (2011b) påpeker er betegnelsen Forretningsregnskap også mer treffende da regnskapet som utarbeides i privat sektor er tilpasset en bedrifts forretningsvirksomhet i form av markedsmessige byttetransaksjoner, et begrep jeg introduserte i kapittel 3.2.1 *Markedskoplete organisasjoner*. I senere kapitler forkorter jeg betegnelsen til FOR.

Markedskoplete organisasjoner er som nevnt gevinstorienterte, noe som betyr at man er interessert i lønnsomhetsvirkningen av inntekter og utgifter. Følgelig er det umiddelbare lønnsomhetsinntekter- og kostnadsutgifter, jamfør illustrasjon 3, som rapporteres i Forretningsregnskapet. Dette betyr at regnskapet benytter det tidligere omtalte lønnsomhetsperiodiseringsprinsippet. Dette kombineres med det dobbelte bokholderis prinsipp, anvendt på kjøpmannens dobbeltsidige konti, også kjent som debet og kredit.

#### **3.4.2.1 Loufestet bruk**

FORs vide utbredelse kan sees i sammenheng med at om man driver næringsvirksomhet av en viss størrelse må man i all hovedsak utarbeide et årlig regnskap regulert av Lov av 17. Juli 1998 nr 56, om årsregnskap mv., heretter kalt Regnskapsloven.

Regnskapsloven er utarbeidet med bakgrunn i regnskapsteorien, og de krav som settes av loven til hva som skal rapporteres og hvordan det skal settes opp, skal i utgangspunktet gi en god, praktisk anvendelse av den underliggende regnskapsteorien. Lover er imidlertid politisk vedtatt og speiler derfor nødvendigvis ikke teorien 100%, men Regnskapsloven er allikevel en veldig god oppskrift for utarbeidelsen av et lønnsomhetsregnskap, også for organisasjoner som utarbeider regnskapet for internt bruk.

At Regnskapsloven bygger på lønnsomhetsdelen av teorien om inntekter og utgifter fremgår av at de grunnleggende prinsippene loven bygger på er resultatorienterte og inneholder resultatbegreper (Johnsen and Kvaal, 2009). Kapittel 4 i Regnskapsloven har overskriften «Grunnleggende regnskapsprinsipper og god regnskapsskikk». I følge Kvaal og Johnsen (2009) betyr god regnskapsskikk samsvar med grunnleggende regnskapsprinsipper og øvrige bestemmelser i Regnskapsloven, samt allmenn aksept i praksis.

### **3.4.2.2 Grunnleggende regnskapsprinsipper**

Årsregnskapet skal i henhold til Regnskapsloven (1998) §4-1 utarbeides i samsvar med følgende grunnleggende regnskapsprinsipper, som altså ivaretar kvalitetskravet i god regnskapsskikk:

- Transaksjonsprinsippet
- Opptjeningsprinsippet
- Sammenstillingsprinsippet
- Forsiktighetsprinsippet

I tillegg til disse omtales kongruensprinsippet i Regnskapsloven(1998) §4-3.

Kvaal og Johnsen (2009) omtaler **transaksjonsprinsippet** som i første rekke en bestemmelse om regnskapsføring og verdimåling av de verdier som er gjenstand for transaksjon, noe som utvilsomt er viktig i et regnskap der salgstransaksjoner er utgangspunktet for inntektsføring. Transaksjonene skal regnskapsføres til verdien av vederlaget på transaksjonstidspunktet.

**Opptjeningsprinsippet** innebærer at inntekten skal inntektsføres når den er opptjent. I illustrasjon 3, vises dette i boksene der inntektene og utgiftene har umiddelbar lønnsomhetsvirkning. Johnsen og Kvaal (2009) kommenterer dette med at (lønnsomhets-)periodiseringen ikke nødvendigvis er sammenfallende med gjennomført transaksjon (inntektenes pengevirkning).

**Sammenstillingsprinsippet** går ut på at «utgifter skal kostnadsføres i samme periode som tilhørende inntekt». I tråd med dette prinsippet periodiseres de kostnadsutgiftene som har påløpt for å skape inntekt, i samme periode som lønnsomhetsinntektene føres i henhold til opptjeningsprinsippet (Johnsen and Kvaal, 2009). Dette stemmer overens med et av hovedformålene for denne type regnskap, som er å måle resultatet i en regnskapsperiode for å kunne vurdere selskapets inntjeningsevne.

Kvaal og Johnsen (2009) påpeker at det er opptjeningsprinsippet og sammenstillingsprinsippet som sammen bestemmer når inntekt skal resultatføres og utgifter kostnadsføres, og at dette gjøres i samme periode. I noen tilfeller er denne periodiseringen opplagt siden det ofte er en direkte sammenheng mellom lønnsomhetsinntekt og kostnad, for eksempel direkte varekostnad. I forbindelse med hva jeg i illustrasjon 3 kalte senere kostnadsutgift derimot, som avskrivninger, så blir føringen av kostnadene mer skjønnsmessig.

**Forsiktighetsprinsippet** regulerer resultatføring av urealisert tap, mens **kongruensprinsippet** bestemmer at alle lønnsomhetsinntekter og kostnader, herunder vinning og tap, som blir regnskapsført i en periode, skal føres over til resultatregnskapet (Johnsen and Kvaal, 2009). Kongruensprinsippet er i følge Kvaal og Johnsen (2009) hovedsaklig med i loven for å unngå misforståelser i forbindelse med unntak fra prinsippet, da prinsippet tidligere kun var implisitt med, som en selvfølge lovgivningen var bygget på.

At kongruensprinsippet ikke omtales sammen med de andre prinsippene allerede i §4-1 betyr dermed ikke at det ikke er like sentralt som de andre, grunnleggende prinsippene for Forretningsregnskapet, det er snarere tvert i mot. Prinsippet sørger for det som er hele formålet med regnskapsmodellen, nemlig å rapportere organisasjonens inntjeningsevne og gi en oversikt over organisasjonens økonomiske stilling. I følge Johnsen og Kvaal (2009) er det grunnleggende kongruensprinsippet at alle (lønnsomhets-)inntekter og kostnader, skal føres over resultatregnskapet. Dette betyr videre at summen av alle enkeltperioderesultater skal være lik totalresultatet over foretakets levetid.

Kort; Alle endringer i egenkapitalen, unntatt kapitalinnskudd og uttak, skal føres over resultatregnskapet.

### **3.4.2.3 Øvrig innhold i årsregnskapet**

I henhold til Regnskapsloven (1998) §3-1 må et årsregnskap, med enkelte unntak, bestå av følgende fire deler:

- Resultatregnskap
- Balanse
- Kontantstrømoppstilling
- Noteopplysninger

Det er ikke tilfeldig at resultatregnskapet og balansen nevnes først, da disse er de mest sentrale delene av et Forretningsregnskap. Førstnevnte sammenstiller periodens lønnsomhetsinntekter og kostnader slik at vi får frem lønnsomhetsresultatet. Sistnevnte gir oss en oversikt over eiendeler på den ene siden, og egenkapital og gjeld på den andre siden. Sammen gir de brukerne en oversikt over virksomhetens inntjeningsevne og økonomiske stilling på utarbeidelsestidspunktet, som altså er formålet med regnskap, jamfør kapittel 3.1 *Teoretisk innledning*.

## **3.5 Kameralregnskap**

Kameralregnskap ble utviklet fra det 16. århundre i de tyskspråklige landene i Kontinental-Europa for å bidra til kontroll med offentlige inntekter. Navnet kommer fra det latinske ordet «camera», som var det stedet landsherren oppbevarte sine skatter, mens det tyske uttrykket «Kammer» i denne sammenhengen henspiller til rommet der de personene som var ansvarlige for forvaltningen av inntektene, pleide å samle seg.

Monsen (2011a) viser til at utviklingen av regnskapsmodellen kan inndeles i fire ulike faser, som et parallelt forløp med utviklingen innenfor kjøpmannens bokføring, omtalt i kapittel 3.4.1 *Utvikling fra enkel til dobbel bokføring*. Utviklingen skapte de to kameralistiske regnskapsmodellene forvaltningskameralistikken, som benytter et pengeperiodiseringsprinsipp, og bedriftskameralistikken, som supplerer pengeresultatet med et lønnsomhetsperiodiseringsprinsipp, jamfør kapitlene 3.3.1 *Pengeperiodisering* og 3.3.2 *Lønnsomhetsperiodisering*.

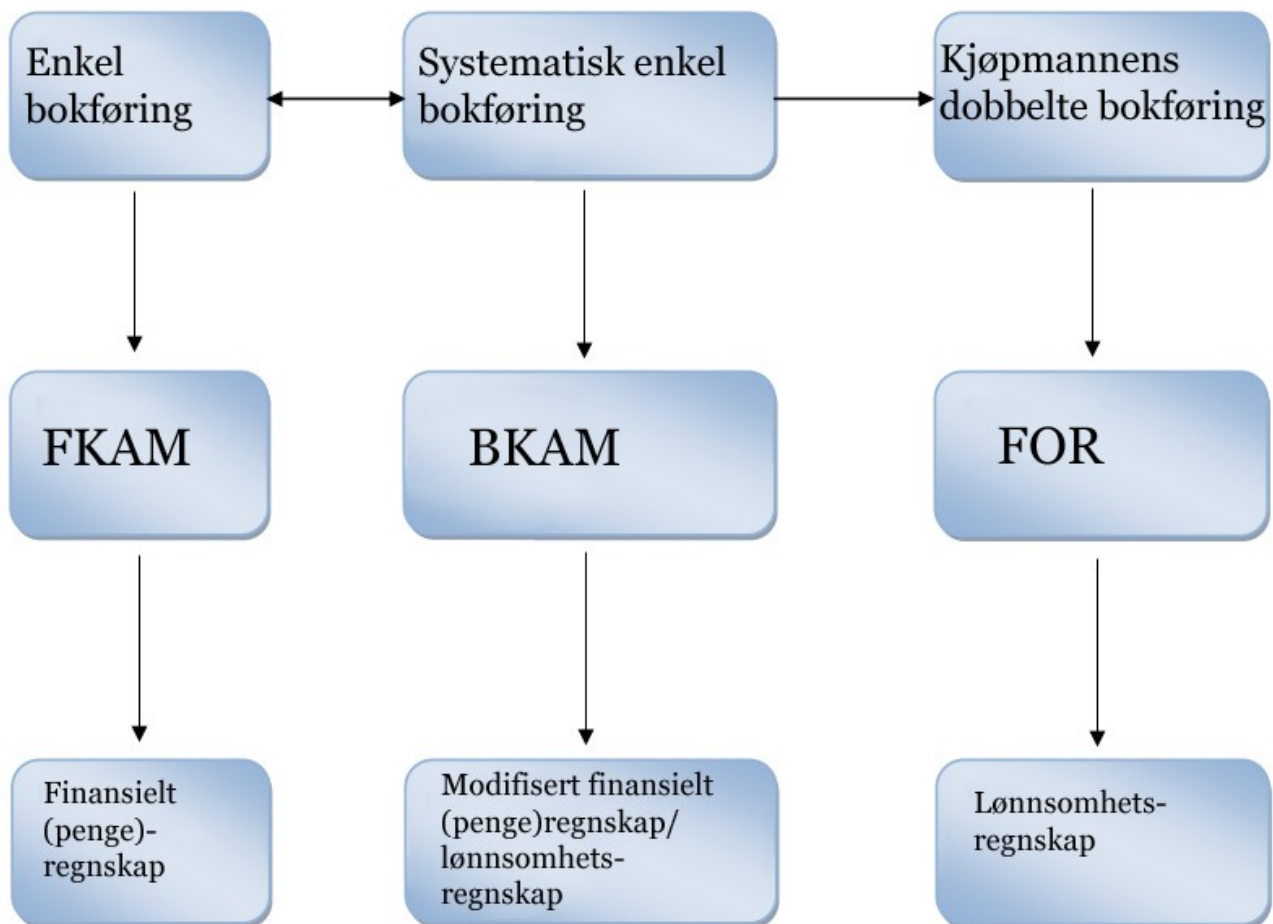
### 3.5.1 Forvaltningskameralistikk og bedriftskameralistikk

Som nevnt innledningsvis ble kameralistikken opprinnelig utviklet for bruk i den budsjettkoplete, offentlige kjerneforvaltningen, altså til bruk i ikke-gevinstorienterte organisasjoner. I følge Monsen (2011a) er hovedformålet med forvaltningskameralistikken, fra nå omtalt som FKAM, å bidra med informasjon for demokratisk (politisk) forvaltning av inntekter i offentlig budsjettkoplete kjerneforvaltning. For å oppfylle dette hovedformålet ble FKAM utviklet spesielt for å oppfylle fire konkrete oppgaver:

- Budsjettkontroll, betalingskontroll, kassekontroll og pengeresultatrapportering.

Senere ble FKAM utviklet til bedriftskameralistikk, fra nå omtalt som BKAM, for bruk i de offentlige bedriftene, jamfør *3.2.4 Offentlige bedrifter*. Formålet med BKAM er å gjøre det mulig å utarbeide nøyaktig samme type regnskapsinformasjon som den som blir utarbeidet ved bruk av kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode og kjøpmannens tosidige konti (debet og kredit), det vil si utarbeidelse av et lønnsomhetsresultatregnskap og tilhørende integrert fullstendig balanseregnskap (Monsen, 2011a).

FKAM bruker en videreutviklet variant av enkel bokføring, mens BKAM bruker en videreutviklet variant av systematisk enkel bokføring. Det er derfor naturlig å omtale FKAM som forvaltningskameralistisk enkel bokføring og BKAM som bedriftskameralistisk systematisk enkel bokføring, se illustrasjon 5, på neste side.



Illustrasjon 5: Modifisert versjon av Jensen og Monsen (2009), figur 8.1

Der kjøpmannens enkle bokføring danner grunnlaget for kontantregnskap, som viser den umiddelbare pengevirkningen av inntektene og utgiftene (umiddelbare innbetalinger og umiddelbare utbetalinger, jamfør illustrasjon 3), danner FKAM grunnlaget for et pengeregnskap i form av et anordningsregnskap. Dette viser inntekter og utgifter som er anordnet for henholdsvis innbetaling og utbetaling (anordnet inntekt og anordnet utgift, jamfør illustrasjon 3). I tillegg viser FKAM den umiddelbare pengevirkningen. Dette betyr at både den enkle bokføringen og den forvaltningskameralistiske enkle bokføringen er genererer et finansielt pengeregnskap, som viser pengevirkningen av inntekter og utgifter, men kun FKAM oppfyller både oppgaven betalingskontroll (ved anordningsprinsippet) og kassekontroll (ved kontantprinsippet).

Kjøpmannens systematisk enkle bokføring rapporterer lønnsomhetsresultatet kun via betalingssiden, ved bruk av balansekonti og danner dermed grunnlaget for et modifisert pengeregnskap med innslag av lønnsomhetsresultat. BKAM derimot, danner grunnlaget

for en rapportering av lønnsomhetsresultatet både via betalingssiden (ved bruk av balansekonti) og via ytelsessiden (ved bruk av lønnsomhetsresultatkonti), slik det blir rapportert når kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode blir lagt til grunn. Dette danner dermed grunnlaget for et modifisert finansielt regnskap/lønnsomhetsregnskap (se illustrasjon 5, over). Navnet henspeiler på at det finansielle resultatet ikke blir erstattet med lønnsomhetsresultatet, som i FOR, men heller supplert med det, og rapporterer dermed begge deler.

### 3.5.2 Den kameralistiske konto

Man benytter en egen konto for bruk i kameralistisk bokføring. Denne er sammensatt av minst to, gjerne flere av kjøpmannens konti. Kontoen har derfor også blitt omtalt som en regnskapsstruktur, for ikke å sammenblandes med konti vi kjenner fra kjøpmannens enkle og doble bokføringsmetoder.

I motsetning til sistnevnte er imidlertid den kameralistiske kontoen ensidig, med enten en inntektsside eller en utgiftsside. Der kjøpmannens konto har én kolonne på debetsiden og én kolonne på creditsiden, har den kameralistiske kontoen fire kolonner, både på inntekts og utgiftssiden. De fire kolonnene er i følge Monsen (2011a) som følger:

	Inntekter				Utgifter			
Bokføringssted	Rester brakt frem (RF)	Anordning (AO)	Virkelig utfall (V)	Rester overført (R)	Rester brakt frem (RF)	Anordning (AO)	Virkelig utfall (V)	Rester overført (R)

Illustrasjon 6: Kilde: Monsen (2011a)

**Rester brakt frem (RF)** viser beløp som bringes frem fra tidligere perioder og utgjør dermed inngående balanse, i form av henholdsvis fordringer på inntektssiden og forpliktelser på utgiftssiden. Innenfor FKAM rapporteres kun balanseposter det er gitt anordninger for, men som ikke er betalte.

Rester brakt frem (RF) innenfor BKAM rapporterer i motsetning til FKAM samtlige eiendeler på inntektssiden og samtlige forpliktelser og egenkapital på utgiftssiden, altså ikke kun de som det er gitt anordninger for.



**Anordning** (AO) viser innenfor FKAM nye inntekter på inntektssiden og nye utgifter på utgiftssiden, som det er gitt betalingsanordninger for. Dermed danner kolonnen innenfor FKAM grunnlaget for utarbeidelse av et resultatregnskap som viser pengevirkningen av inntektene og utgiftene, i form av anordnede inntekter og utgifter.

Anordning (AO) viser innenfor BKAM lønnsomhetsinntekter og økning i eiendeler på inntektssiden og kostnadsutgifter, økning i forpliktelser og økning i egenkapital på utgiftssiden. Dermed danner kolonnen innenfor BKAM grunnlaget for utarbeidelse av et resultatregnskap som viser lønnsomhetsvirkningen av inntektene og utgiftene.

**Virkelig utfall** (V) har en dobbel funksjon innenfor FKAM. For det første er det en oppgjørskolonne for de anordnede beløp fra RF (tidligere perioders anordninger) og/eller AO (denne periodens anordninger) ved at kolonnen viser hvor mye av de tidligere anordnede beløp som i perioden er realisert i form av inn- eller utbetalinger. For det andre viser kolonnen, om vi ser den loddrett, periodens innbetalinger på inntektssiden og periodens utbetalinger på utgiftssiden (umiddelbar kontantinntekt og umiddelbar kontantutgift). Kolonnen tilsvarer derfor pengetransaksjonskontoene, kasse og bank, fra kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode.

Virkelig utfall (V) viser ikke bare innbetalinger og utbetalinger innenfor BKAM, men også reduksjonen av eiendeler på inntektssiden og reduksjonen i forpliktelser og egenkapital på utgiftssiden. Alle fiktive kassetransaksjoner på de to sidene i V-kolonnene vil oppheve hverandre, slik at differansen mellom Inntekter-V og Utgifter-V gir nettoendringen av likvide midler, som i FKAM.

**Rester fremført** (R) viser innenfor FKAM, hvilke av de tidligere anordnede beløp, RF+AO, som enda ikke er realiserte i form av inn- eller utbetalinger, V. Dermed viser denne kolonnen utestående beløp i form av fordringer på inntektssiden og forpliktelser på utgiftssiden ved slutten av hver periode, og utgjør således utgående balanse som overføres til RF i neste periode. I FKAM er det som før, kun anordnede fordringer og forpliktelser, som rapporteres.

Rester fremført (R) innenfor BKAM viser samtlige eiendeler i slutten av perioden på inntektssiden og samtlige forpliktelser og egenkapital på utgiftssiden.

De to kolonnene Virkelig utfall (V) og Rester overført (R) representerer betalingsiden for transaksjonene innenfor både FKAM og BKAM.

### 3.5.3 Kameralistiske bokføringsregler

Når man benytter kameralistisk enkel bokføring på den kameralistiske kontoen, er det alltid to regler man må følge:

1. Ingen bokføring i V-kolonnen uten en tidligere eller samtidig bokføring i AO-kolonnen.
2.  $\text{Rest} = \text{Rester brakt frem} + \text{årets anordning} - \text{virkelig utfall}$  ( $R = RF + AO - V$ )

Disse to reglene gjelder separat for hver av de to sidene på den kameralistiske kontoen, inntektssiden og utgiftssiden.

**Den første regelen** har sitt utspring i anordningsprinsippet man benytter innenfor FKAM, et prinsipp konstruert for å opprettholde en klar myndighetsdeling der det skilles mellom anordningsmyndighet og betalingsmyndighet. Aktøren med betalingsmyndighet har ikke anledning til å motta eller betale penger uten tidligere å ha fått eller samtidig få en betalingsanordning fra en annen aktør (med anordningsmyndighet).

Innen FKAM bokføres derfor inntekter og utgifter når de er anordnet, enten de har umiddelbar eller senere pengevirkning. Dette kan dermed klassifiseres som en forpliktelse i regnskapet, som senere blir korrigert av V-kolonnen når de anordnede beløp blir realisert gjennom inn- eller utbetalinger. Hvis betalingen enda ikke er utført, vil resten fremgå av regnskapet.

**Den andre regelen** viser sammenhengen mellom de fire kolonnene på den kameralistiske kontoen, og representerer den kameralistiske balanselikningen.

I likhet med FKAM må også BKAM følge de to kameralistiske bokføringsreglene regnskapsteknisk. Tolkningen er imidlertid annerledes mellom BKAM og FKAM, i og med at FKAM periodiserer inntektene og utgiftene med hensyn på pengevirkningen, mens i BKAM suppleres pengeinformasjonen med informasjon om lønnsomhetsvirkningen, som føres i AO-kolonnen.

### **3.5.4 Fleksibilitet i bokføringen**

Der kjøpmannens bokføring til enhver tid trenger to forskjellige konti for å regnskapsføre en transaksjon (jf. Det dobbelte bokholderis prinsipp med debet og kredit-føring), klarer kameralistikken seg med én konto, fordi enhver konto fremstiller en kombinasjon av to eller flere av kjøpmannens konti (Monsen, 2011a). Av samme grunn finnes det, i følge Oettle (1990), ikke noe bestemt antall bokføringer eller registreringer for ulike transaksjoner innenfor kameralistikken.

Wysocki (1965) påpeker at den kameralistiske bokføringsmetoden dermed er langt bedre i stand til å tilpasse seg endringer enn kjøpmannens dobbelte bokføring, fordi sistnevnte baseres på en svært streng bokførings- og avslutningsmetode der man alltid debiterer og krediterer på to ulike konti med samme beløp. Utformingen av kameralregnskapets konti er derfor svært mangfoldig sammenliknet med kjøpmannens konti og tilpasses naturlig etter behov, uten en tvunget enhetlig praktisk anvendelse.

### **3.5.5 Oppsummering**

Kort oppsummert så baseres både FKAM og BKAM på bruk av den kameralistiske regnskapsstrukturen, inndelt i inntekter og utgifter, med fire kolonner på hver side. Innenfor FKAM bokføres kun inntektene og utgiftenes pengevirking, noe som medfører at de ulike kolonnene representerer betalingskonti (balanseregnskapskonti), slik tilfellet også er i kjøpmannens enkle og systematisk enkle bokføring.

BKAM supplerer pengeresultatet i FKAM med et lønnsomhetsresultat. Som i FOR fremkommer dette både gjennom betalingssiden og ytelsessiden av regnskapet.

FKAM og BKAM følger de samme bokføringsreglene, men innholdet i de ulike kolonnene tolkes noe forskjellig avhengig av om regnskapsstrukturen benyttes til å utarbeide FKAM eller BKAM. AO-kolonnen rapporterer anordnede beløp innen FKAM, mens den benyttes til lønnsomhetsinformasjon innen BKAM.

Fleksibilitet i bokføringen er én av hovedfordelene ved å benytte kameralistisk bokføring. For en utvidet forståelse og talleksempel av selve føringen av FKAM og BKAM vises det til mer inngående presentasjoner. Norvald Monsens «Forretningsregnskap og kameralregnskap: En sammenlikning med henblikk på bruk i offentlig sektor, s. 43-55» kan anbefales.

## - DEL IV -

# Empiri

I denne delen vil jeg først presentere studentforeninger generelt og forklare organisering og formål, på et overordnet plan. Deretter vil jeg gå i dybden på den studentforeningen jeg benytter som eksempel, Norges Handelshøyskoles Studentforening, for å utfylle og spesifisere.

Først for NHHS vil jeg gjennomgå formål og organisering, før jeg beskriver regnskap og budsjett. Beskrivelsen og informasjonen som her blir presentert vil være det empiriske fundamentet for den senere analysen.

### **4.1 Studentforeninger**

Retten til å opprette et studentorgan er hjemlet i Lov om universiteter og høyskoler §4-1 (NorgesLov, 2005):

*«Studentene ved universiteter og høyskoler kan opprette et studentorgan for å ivareta studentenes interesser og fremme studentenes synspunkter overfor institusjonens styre. Tilsvarende kan studenter ved den enkelte avdeling eller grunnenhet opprette studentorgan for denne.»*

Følgelig er det ikke en høyskole eller et universitet i landet uten minst ett studentorgan, for å ivareta studentenes interesser og fremme studentenes synspunkter overfor institusjonen de er en del av. Dette er imidlertid som oftest kun en liten del av formålet til organet, eller organet er kun en liten del av en større organisasjon, opprettet for å ivareta studentenes interesser generelt.

Organiseringen fra institusjon til institusjon er naturlig nok forskjellig, men følger de samme generelle hovedtrekkene:

Studentersamfundet i Trondhjem er en paraplyorganisasjon med 1250 aktive medlemmer inndelt i «gjenger», som har hvert sitt ansvarsområde for å oppfylle formålsparagrafen «Studentersamfundet skal være det naturlige samlingsstedet for studenter i Trondhjem» (Samfundet, 2011).

Studentersamfunnet i Bergen er inndelt på samme måte for å oppfylle formålsparagrafen «Studentersamfunnet i Bergen har til formål å samle studerende og andre akademikere til foredrag, fritt ordskifte og andre tiltak som kan fremme samhold, åndsdannelse og interesse for allmennkulturelle og politiske spørsmål» (Studentersamfunnet, 2011).

Ved Universitetet i Oslo er SiO Studentliv en paraplyorganisasjon for en rekke foreninger bygget opp rundt fag, fakultet eller generelle interesser. Felles for dem alle er at de skal oppfylle en visjon eller et formål til det felles beste, til glede for studentene og/eller for å skape et godt studentmiljø (SiO, 2011).

#### **4.1.1 Offentlige bedrifter i studentforeninger**

Én av disse underforeningene er Det Norske Studentersamfund, DNS, som styres etter formålsparagrafen:

*«Det Norske Studentersamfund er stiftet med det formål ved vitenskapelige sysler og underholdende beskjeftigelse å utbre åndsdannelse og broderånd blant sine medlemmer. Det søker å være et samlingssted for studenter og eldre akademikere til ivaretagelse av felles interesser ved fritt ordskifte og praktiske tiltak»* (e-postkorrespondanse, 2011).

DNS eier aksjeselskapet Chateu Neuf Servering AS, CNS, som driver serveringsvirksomhet der gevinst er ett av formålene. Gevinsten fra CNS skytes deretter inn i DNS, som i følge økonomiansvarlig i DNS, Magni Sørlokk (e-postkorrespondanse, 2011), fordeler disse, sammen med andre inntekter, i henhold til formålet for foreningen.

Denne typen drift, der organisasjonen er delt inn i en gevinstorientert minoritet, som jeg tidligere har valgt å omtale som offentlige bedrifter, som bidrar til driften av en ikke-gevinstorientert majoritet, er noe som er typisk for studentforeninger.

Studenteruketradisjonene er gode eksempler på dette. Studentersamfundet i Trondheim driver, kanskje den mest kjente studenteruken, UKA, med gevinstformål, og bidrar med det til driften av velferdstiltaket Samfundet. Som jeg skal vise i neste kapittel er heller ikke Norges Handelshøyskoles Studentforening noe unntak fra denne måten å finansiere studentvelferd på.

Dette er imidlertid noe som skiller studentforeninger fra mange andre ikke-gevinstorienterte organisasjoner. hjelpeorganisasjoner, som de jeg viste til i kapittel 1.2 *Problemstilling* hadde blitt utredet en del de seneste årene, har i svært liten grad tilknyttede markeds-koplete og gevinstorienterte virksomheter.

### **4.1.2 Ikke-gevinstorienterte organisasjoner**

På tross av den gevinstorienterte virksomheten som bedrives for å finansiere deler av driften har ingen av foreningene jeg har sett på som primærformål å skape gevinst eller lønnsomhet for sine eiere, studentene. Jeg vil derfor klassifisere studentforeninger generelt, som ikke-gevinstorienterte organisasjoner.

Den delen av inntektene som ikke stammer fra offentlige bedrifter, stammer hovedsaklig fra én-veis pengestrømmer i form av offentlig støtte, for eksempel fra institusjonen de er tilknyttet, medlemskontingenter, eller sponsorstøtte og har derfor liten eller ingen sammenheng med den eventuelle prisen eller verdien på de tjenestene studentene får tilbake for sitt medlemskap eller engasjement.

Utgiftssiden tilpasses etter inntektssiden, slik at de midlene man får inn blir omfordelt i henhold til et budsjett for å på best mulig måte oppfylle formålsparagrafen til organisasjonen. Dette er noe som videre kjennetegner budsjettkoplete organisasjoner.

### **4.1.3 Regnskap i studentforeninger**

Da formålet for utredningen er å presentere og sammenlikne to ulike regnskapsmodeller med henblikk på bruk i studentforeninger, er det ikke absolutt nødvendig, men allikevel interessant å få en pekepinn på hva slags regnskap som utarbeides i dag.

Jeg tok derfor i løpet av utredningsperioden uformell kontakt med de økonomiansvarlige i de tidligere nevnte studentforeningene, i tillegg til et fåtall andre foreninger, og spurte hva slags regnskap de utarbeidet i organisasjonen.

Fire av de forespurte svarte med tilstrekkelig gode og utfyllende svar, og det viste seg at samtlige fire studentforeninger i dag utarbeidet Forretningsregnskap. Tre av disse skilte ikke mellom intern- og eksternregnskap, mens den siste, Juristforeningen i Bergen, utarbeidet separate regnskap for henholdsvis intern styring og ekstern rapportering.

Bakgrunnen for skillet var at de som jurister ikke har så god kjennskap til hva som ligger i begrepene debet og kredit på regnskapsfronten, og dermed har funnet ut at det er enklest om det ikke brukes i det hele tatt. Juristforeningen utarbeider derfor en form for pengeregnskap, for å tilfredsstille de styringsbehovene de har (e-postkorrespondanse, 2011).

### **4.1.3 Oppsummering**

På bakgrunn av det ovenstående vil jeg derfor påstå at studentforeninger generelt er ikke-gevinstorienterte organisasjoner, og at organisasjonen ikke sjeldent inkluderer minst én offentlig bedrift.

Som regnskapsutarbeidende organisasjoner flest, er det grunn til å anta at de fleste studentforeninger utarbeider regnskap i henhold til metodene i Forretningsregnskapet, også for bruk i sin interne styring, noe svarene fra de utvalgte studentforeningene underbygger. Det er videre interessant å se at den studentforeningen som hadde valgt å skille mellom internregnskap og eksternregnskap, hadde valgt en form for pengeregnskap, selv om valget nok ikke er spesielt faglig begrunnet.

Jeg vil videre i utredningen ta utgangspunkt i et konkret eksempel på en studentforening, for dermed å kunne gå ytterligere i dybden og gjøre en mer spesifikk analyse av de behovene denne typen organisasjon har.

## ***4.2 Norges Handelshøyskoles Studentforening***

### **4.2.1 Et eksempel til etterfølgelse**

Norges Handelshøyskoles Studentforening, NHHS, egner seg utmerket som eksempel på den typiske studentforening. På tross av NHHs begrensede størrelse, med kun drøye 3000 studenter, er nemlig bredden og variasjonen i studentforeningen NHHS enorm og kan således sies å være et foregangseksempel for andre foreninger av samme type. Den vitenskaplige høyskolen den er tilknyttet, NHH, ligger relativt isolert til i Breiviken et lite stykke utenfor Bergen sentrum, noe som ofte får æren for det store engasjementet i landets kanskje aller mest aktive studentforening.

Aktiviteten spenner over alt fra å arrangere vestlandets nest største kulturfestival, via én av Europas største studentdrevne konferanser for næringslivet, til kor, korps, avis- og TV-produksjon, vestlandets største utested, revyer og show. Som jeg skal vise videre i dette kapitlet er enkelte av disse virksomhetsområdene markedskoplete, mens majoriteten av driften er rent budsjettkoplet, som i studentforeninger flest.

NHHS er i stadig vekst, og med vekst i aktiviteten følger vekst i økonomien. Det investeres store menneskelige ressurser i økonomisk styring og kontroll, men styringsinformasjonen som benyttes bygger i stor grad på tradisjoner og sedvane, som det meste annet i studentforeningen. Det kan derfor tenkes at de verktøyene man benytter i dag, som regnskapsmodellen man har valgt, ikke nødvendigvis er de mest hensiktsmessige. Dette gjør det ytterligere interessant å studere nettopp NHHS.

En studentforening tilknyttet Norges Handelshøyskole bør kunne forventes å være et foregangseksempel når det gjelder økonomisk styring og kontroll. Om jeg dermed kan påvise forbedringspotensiale ved regnskapene som utarbeides i Norges Handelshøyskoles Studentforening, så er det naturlig å tro at funnene og den nye kunnskapen også kan nyttes til å forbedre prosessene i andre foreninger.

### **4.2.2 Historie**

Kun fire dager etter åpningen av Norges Handelshøyskole i Bergen sentrum 9. september 1936, ble Studentutvalget stiftet, som bindeleddet mellom studentene og høyskolen. Fem dager senere var formålsparagrafen for Norges Handelshøyskoles Studenterforening vedtatt:

*«Å virke for et utviklende Kameratslig samvær mellem Handelshøyskolens studenter»*

(Karlstad, 2011)

To år gikk før Studentutvalget fikk selskap av en annen undergruppe i studentforeningen, men da kom de til gjengjeld til på løpende bånd. Hvert underutvalg fikk ansvar for hver sin del av studentenes interesser og hverdagslige sysler. Det kan nevnes idrettsutvalget, klubbutvalget, praktikantutvalget og hytteutvalget. Studentforeningen tok også initiativ til festlige tilstelninger, som ball og fester.

Aktiviteten i studentforeningen økte kraftig i kjølvannet av NHHs flytting ut av sentrum til



den mer isolerte beliggenheten i Breiviken, nord for Bergen sentrum. Kor, korps, næringslivsutvalg, fotogruppe, fagutvalg, skoleavis, kulturutvalg og en mengde andre grupperinger ble stiftet de følgende årene.

Ettersom studiet ble utvidet med ytterligere år fikk man rom for stadig økning i aktiviteten, og økonomien. De begrensede inntektene man genererte ble løpende fordelt ut igjen til de ulike velferdstiltakene som hadde vokst frem med årene, som de store aulashowene som tok form i løpet av 60-årene. På begynnelsen av 80-tallet ble studentUKETradisjonen i Bergen, som da hadde ligget i dvale i et tiår, gjenopptatt i form av UKEN. Tre år senere opprettet man det andre store prosjektutvalget i NHHS, Næringslivssymposiet, senere omdøpt NHH-Symposiet.

De siste tretti årene har fortsatt i det samme sporet og vært preget av vekst i både medlemmer og aktivitet. Mye av veksten kan nok sies å bunne i en ytterligere forlengelse av studiet til fem år, noe som har gitt enda flere muligheten til å vie mye tid og energi til studentforeningen.

### **4.2.3 Dagens organisasjon**

I dag, 75 år etter opprettelsen, omtales NHHS, både av seg selv og andre, ikke bare som Norges beste, men også som den mest aktive studentforeningen i landet (Studentum, 2011) (NHHS, 2011c). I henhold til §2 i «Lov for Norges Handelshøyskoles Studentforening» er alle de i overkant av 3000 faste studentene ved Norges Handelshøyskole automatisk medlem i studentforeningen (NHHS, 2011b). Med 1100 aktive studenter er rundt 1/3 av den totale studentmassen aktivt med i driften, noe som gjør det vanskelig å argumentere i mot at foreningen er i den nasjonale studentforeningstoppen når det kommer til grad av utenomfaglig engasjement.

Det store engasjementet fører til en meget bred og variert aktivitet, noe som bidrar til å gjøre denne foreningen spesielt aktuell som eksempel i en utredning med formål om å utrede alternative regnskapsmodeller for bruk i studentforeninger. Utredningens andre hovedformål er også derfor å foreta en studie av dagens regnskap i Norges Handelshøyskoles Studentforening og deretter fremme forslag til videreutvikling av dette.

### **4.2.3.1 Formål**

Norges Handelshøyskoles Studentforening, NHHS drives i følge «Lov for Norges Handelshøyskoles Studentforening» etter følgende formålsparagraf:

#### §1 Visjon

Studentforeningen er en arena for samvær og personlig utvikling for alle studenter ved NHH.

- Alle studenter ved NHH skal ha mulighet til å delta aktivt i NHHS. Alle i NHH-miljøet skal kunne nyte godt av NHHS.
- NHHS skal gi mulighet for læring og være en styrke for studentene. NHHS skal gi studentene mulighet til å oppdage egne talenter.
- NHHS skal bidra til verdiskapning for NHH. NHHS skal være utadrettet.
- NHHS skal skape et godt miljø og verdsette mangfold. NHHS skal ivareta tradisjoner og være fremtidsrettet (NHHS, 2011b).

Vi ser av foreningens visjon at formålet til NHHS ikke er av lønnsomhetsmessig karakter. Det er interessene til studentene, og høyskolen, som er i fokus og man driver ikke for å generere overskudd til eierne. Studentforeningen klassifiseres dermed som en ideell organisasjon, der målet er å forvalte inntektene og ressursene man besitter på en slik måte at man best mulig legger til rette for læring, et godt miljø og mangfold blant studentene. Dette formålet er viktig å ha klart for seg når jeg senere skal beskrive, og analysere organisasjonens regnskaper.

### **4.2.3.2 Inndeling i avdelinger**

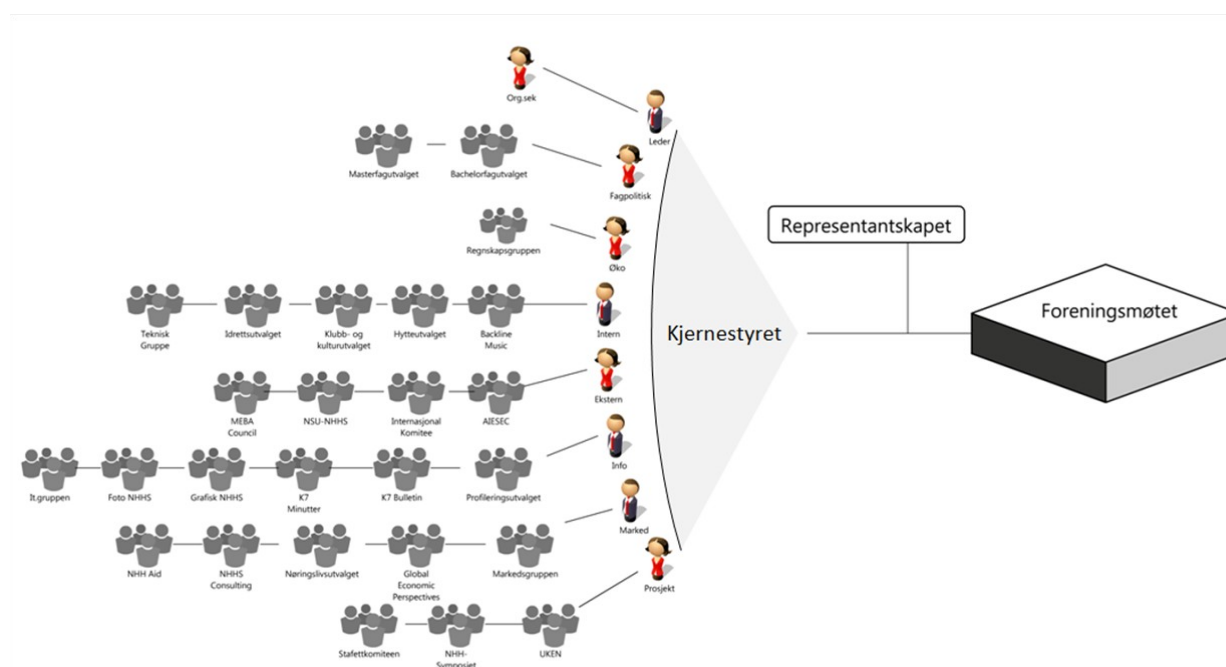
Aktiviteten i studentforeningen NHHS er i all hovedsak delt inn i to hovedkategorier, underutvalg og interessegrupper.

**De 26 underutvalgene** som er direkte knyttet til studentforeningen, både juridisk og økonomisk er videre inndelt etter hvilken aktivitet de bedriver og kan sies å være grupperingene som drifter studentforeningen. Høstsemesteret 2011 drives NHHS av følgende underutvalg: AIESEC, Bachelorfagutvalget (BFU), Backline Music, Foto NHHS, Global Economic Perspectives (GEP), Grafisk NHHS, Hytteutvalget, International Committee (IC), it.Gruppen, K7 Bulletin, K7 Minutter, Klubb og KulturUtvalget (KKU),

Markedsgruppen (MG), Masterfagutvalget (MFU), MEBA Council, NHH Aid, NHHI, NHHS Consulting, NSO-NHHS, Næringslivsutvalget (NU), Profileringsutvalget (PU), Regnskapsgruppen (RG), Stafettkomiteen (Staf.kom), Teknisk Gruppe (TG), samt de to prosjektorganisasjonene NHH-Symposiet og UKEN.

**Interessegruppene**, som kor, korps og idrettslag er tilknyttet studentforeningen i navnet, men verken juridisk eller økonomisk ut over dette.

Da min utredning baserer seg på de økonomiske forhold i studentforeningen, som budsjetter og regnskap, er det kun studentforeningens underutvalg som er interessante i den sammenheng. I det videre vil jeg derfor, når jeg omtaler NHHS sin virksomhet, sikte til virksomheten som foregår i de 26 underutvalgene NHHS er delt inn i, samt i administrasjonen representert ved Kjernestyret, og styret ved Representantskapet.



*Illustrasjon 7: Organisasjonskart NHHS. Kilde: nhhs.no*

**Kjernestyret** er foreningens demokratisk valgte administrasjon, som har som oppgave å koordinere og å legge til rette for driften i resten av organisasjonen (NHHS, 2011a). Som vi ser av illustrasjon 7, over, har hvert av medlemmene i Kjernestyret ansvaret for et utvalg underutvalg. I forbindelse med denne utredning så er de mest sentrale arbeidsoppgavene å bistå underutvalgene i budsjetteringsprosessen, innstille på budsjettforslaget til studentforeningens budsjettbehandlende organ og følge opp driften, eller gjennomføringen av strategiske beslutninger, i underutvalgene i henhold til de fastsatte budsjetterte virksomhetsmålene (NHHS, 2011b). Kjernestyret kan også godkjenne

søknader til drift og investeringsforslag fra underutvalg opp til kr 20.000. Med investeringer er det i NHHS snakk om innkjøp av fysiske ting, som utstyr og inventar.

**Representantskapet** er NHHS sitt øverste valgte organ og består av åtte medlemmer, hovedsaklig tidligere ledere og andre tillitsvalgte fra foreningens underutvalg. Organet er valgt av de sittende lederne av underutvalgene i NHHS og har ansvaret for den langsiktige økonomiske utviklingen i NHHS, i tillegg til å være et kontrollorgan for Kjernestyret og studentforeningen generelt (NHHS, 2011b). Kjernestyret ved leder og økonomiansvarlig, internrevisor samt controllerne for NHHS og prosjektorganisasjonene UKEN og NHH-Symposiet har møteplikt og talerett i Representantskapet sine ukentlige møter.

Representantskapet er det budsjettbehandlende organet i NHHS og har dermed ansvar for den endelige budsjettgodkjenning og langsiktige økonomiske styringen i NHHS. Dette oppfylles gjennom de semesterlige (halvårlige) budsjettbehandlingene av NHHS sitt budsjett, samt en separat budsjetttrunde i forkant av hvert prosjekt relatert til UKEN og NHH-Symposiet.

Ut over dette er også Representantskapet endelig instans, etter behandling i Kjernestyret, for investeringsforslag mellom 20.000 og 100.000 kr og innstiller til Foreningsmøtet på forslag som overstiger dette.

**Foreningsmøtet** er studentforeningens generalforsamling der alle nåværende studenter har møte- og stemmerett. Her vedtas alle lover og instruksendringer, samt investeringsforslag med anskaffelsesverdi over kr 100.000. Både Kjernestyret og Representantskapet svarer til Foreningsmøtet, på lik linje med andre tillitsvalgte. I tillegg fremlegges studentforeningens halv- og helårsregnskap, samt prosjektorganisasjonene UKEN og NHH-Symposiets endelige resultat, for FM, slik at studentmassen får innsikt i de valgte organers økonomiske styring av studentforeningen.

#### ***4.2.3.3 Organisasjonens brukere av budsjett og regnskap***

De viktigste brukerne av regnskapsinformasjonen i NHHS kan deles inn i tre hovedgrupper;

**Representantskapet** (RS) er den viktigste brukeren av regnskapsinformasjon i styrings- og planleggingsøyemed. Budsjetteringsprosessen i NHHS foregår i all hovedsak i form av

inkrementalisme, der man tar utgangspunkt i tidligere års regnskap og gjør endringer ut i fra dette. I RS sin budsjettbehandling inneholder budsjettene man jobber med historiske regnskapstall for to år tilbake, slik at RS kan kontrollere utviklingen i både inntekter og utgifter. I tillegg foretar RS en halvårlig *budsjettkontroll* der man sammenlikner utfallet for semesteret og året under ett, med det som ble bevilget og budsjettet av RS før starten av perioden.

**Regnskapsgruppen** (RG) er det underutvalget i studentforeningen som best kan sammenliknes med økonomiavdelingen i andre organisasjoner. RG fører regnskap, fakturerer og betaler inngående fakturaer. RG er et selvstendig underutvalg med egen leder og styre, men økonomiansvarlig i Kjernestyret er tett integrert i driften. Tilknyttet RG finner man også kontrollere både for NHHS og for prosjektorganisasjonene, samt en internrevisor.

RG og de tilknyttede stillingene utfører en rekke økonomiske analyser og kontroller for NHHS;

*Budsjettkontroll* utføres løpende av de enkelte underutvalg, som hver har en økonomiansvarlig. Videre innhenter controller NHHS flere ganger i løpet av regnskapsperioden oppdaterte regnskapstall fra underutvalgene, for å kontrollere utviklingen mot periodens budsjett. RG foretar på toppen av dette en grov kontroll av enkeltbilag, og vurderer om arten av og størrelsen på disse virker rimelig gitt aktiviteten i underutvalget. Til slutt foretar også internrevisor budsjettkontroller på eget initiativ.

*Betalingskontroll*, slik jeg benytter det i utredningen, gjennomføres kun i begrenset form da økonomiansvarlig i Kjernestyret står både for godkjenning og utbetaling av inngående fakturaer, mens fakturaansvarlig i RG godkjenner et fakturaunderlag fra de ulike underutvalgene og utsteder deretter den faktiske fakturaen på vegne av NHHS. En fullt adskilt godkjennelses- og betalingsmyndighet finnes altså ikke. Internrevisor foretar stikkontroller.

*Pengekontroll* utføres av leder for Regnskapsgruppen og controller NHHS, ved at man kontrollerer inn- og utbetalinger fra nettbanken. Kontoutskriftene benyttes videre for å utarbeide en enkel kontantstrømoppstilling. Denne blir kun benyttet internt i RG og er

ikke inkludert i årsregnskapet.

*Andre analyser* utføres ved behov, hovedsaklig av controller NHHS. Denne personen bistår Representantskapet med utfyllende informasjon, som nøkkeltall, ved behandling av bevilgningssøknader, både i og utenfor budsjetttrundene. Controller fører også oversikter over anleggsmidler og beregner avskrivninger i forbindelse med disse. Dette inkluderes i årsregnskapet. Det utarbeides videre planer for ny- eller reinvesteringer i anleggsmidler for de neste tre årene.

**Foreningsmøtet** (FM) er studentforeningens øverste organ, generalforsamlingen i studentforeningen. Alle nåværende og tidligere studenter ved NHH, samt ansatte på NHH, har møte og talerett. Alle semesterregistrerte studenter har stemmerett (NHHS, 2011d). Her presenteres årlige og halvårslige regnskap, samt de endelige resultatene til prosjektorganisasjonene UKEN og NHH-Symposiet. Videre er FM endelig beslutningsorgan for investeringer over 100.000kr, etter at både Kjernestyret og Representantskapet har gitt sine innstillinger på investeringsøknaden.

Da denne type søknader ofte er av betydelig verdi og dermed innspiller på studentforeningens drift og økonomi i stor grad, er det viktig at FM sitter med så god informasjon som mulig, og dermed har et tilstrekkelig godt grunnlag for å ta gode avgjørelser.

Som nevnt i kapittel 4.2.3 *Dagens organisasjon* svarer både Kjernestyret og Representantskapet, på lik linje med andre tillitsvalgte i studentforeningen, til FM. Betydelige økonomiske og strategiske avgjørelser må derfor legges frem for generalforsamlingen. Årsregnskapet er et sentralt dokument i så måte.

#### **4.2.4 Regnskap i NHHS**

I henhold til Lov om årsregnskap §1-2, punkt 9 (1998)

*«har andre foreninger som i året har hatt eiendeler med verdi over 20 millioner kroner eller et gjennomsnittlig antall ansatte høyere enn 20 årsverk»*

regnskapsplikt. Antitetisk tolkning sier oss dermed at foreninger som har en mindre aktivitet enn dette, er unntatt fra regnskapsplikten. I NHHS utføres stort sett alt arbeid som frivillig dugnadsarbeid og sum eiendeler ligger i henhold til regnskapet per 2010 like

under kravet i loven.

Dette betyr at foreningen står fritt i forhold til utformingen av sine regnskap, men har allikevel valgt, som vi kan lese av Årsregnskapet 2010 (NHHS, 2010) å

*«føre og kontrollere regnskapet på best mulig måte i samsvar med god bokføringsskikk og etter gjeldende lover og regler».*

Det fremgår ikke om det her er ment i henhold til NRS(F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner, men jeg antar at dette ikke har vært et aktuelt tema for studentforeningen. Internrevisorrapporten (NHHS, 2010) vedlagt samme dokument avslutter med at

*«regnskapet i all vesentlighet er avgitt i samsvar med norske lover og regelverk for bokføring og merverdiavgift, samt med lover og regnskapsprinsipper for NHHS».*

(NHHS, 2010)

I Lov for Norges Handelshøyskoles Studentforening reguleres plikten til å utarbeide internregnskap av §21:

*«Alle som mottar midler fra Norges Handelshøyskoles Studentforening har regnskapsplikt. (jfr. Regnskapsinstruks). Økonomiansvarlig i Kjernestyret er ansvarlig for at regnskapsinstruksen overholdes» (NHHS, 2011b).*

Som nevnt i kapittel 3.4.2.1 *Lovfestet bruk* skiller vi mellom eksterne regnskap, som skal oppfylle lovpålagte krav, og de interne regnskapene som benyttes til styring og kontroll av organisasjonen. NHHS er ikke regnskapspliktige og må følgelig ikke utarbeide finansregnskap i henhold til kravene som fremgår av Regnskapsloven. Det utarbeides kun ett regnskap, som skal dekke de behovene man har, både til intern styring og kontroll, samt rapportering til eksterne brukere.

Både balanse og resultatregnskap følger hovedsaklig oppstillingen fra Lov om årsregnskap m.v. Kapittel 6 (se vedlegg 1). I tillegg til en aggregert oppstilling for studentforeningen som helhet, spesifiseres regnskapene for hvert enkelt underutvalg, i tillegg til en egen oppstilling for de store, årlige NHHS-arrangementene, samt finansavdelingen. Sistnevnte består av tap på krav, avskrivninger, finansinntekter og finanskostnader.

Det som ikke naturlig faller innenfor driften til spesifikke underutvalg føres på

Kjernestyret, som fungerer som en samlepott for NHHS. Eksempler på slike inntekter er sponsorinntekter og annen ekstern støtte som tilfaller felleskassen i foreningen, mens kostnadene inkluderer lønn vedrørende vakthold og renhold, innkjøp til fellesarealer som møterom og bidrag fra NHHS til den veldedige organisasjonen NHH-Aid. Som man kan lese av notene til regnskapet (NHHS, 2010) samles her i tillegg en del kostnader som lett kan henføres til spesifikke underutvalg, men som av årsaker ukjent for meg allikevel ikke er det.

Resultatregnskapet presenteres over syv kolonner. I tillegg til sammenlikningen mellom årets og fjorårets regnskapstall vises fordelingen av regnskapet på de to semestrene året er inndelt i, vår og høst. I tillegg har man valgt å inkludere de budsjetterte tallene for disse periodene, for å kunne sammenlikne de to siste periodenes utfall med det som opprinnelig ble vedtatt av Representantskapet. Et utdrag av Årsregnskap 2010 ligger vedlagt, som referanse.

#### ***4.2.4.1 Regnskapsprinsipper NHHS***

NHHS følger i henhold til Årsregnskap 2010 (NHHS, 2010) følgende generelle regnskapsprinsipper. Merk at uttrykk og begrep benyttet her er slik de fremstår i NHHS sine regnskap, og ikke nødvendigvis i henhold til teorien jeg har redegjort for tidligere i utredningen.

#### **Inntekts- og kostnadsføring**

Transaksjoner regnskapsføres til verdien av vederlaget på transaksjonstidspunktet (transaksjonsprinsippet). Driftsinntekter inntektsføres når varen er levert eller tjenesten ytet (opptjeningsprinsippet). Utgifter skal kostnadsføres i samme periode som tilhørende inntekter (sammenstillingsprinsippet).

#### **Hovedregel for vurdering og klassifisering av eiendeler og gjeld**

Eiendeler bestemt til varig eie eller bruk er klassifisert som anleggsmidler. Andre eiendeler er klassifisert som omløpsmidler. Fordringer som skal tilbakebetales innen ett år er klassifisert som omløpsmidler. Gjeld som forfaller til betaling senere enn ett år etter balansedagen er klassifisert som langsiktig gjeld. Øvrige gjeldsposter er klassifisert som kortsiktig gjeld.



Omløpsmidler vurderes til laveste av anskaffelseskost og virkelig verdi. Kortsiktig gjeld balanseføres til nominelt beløp på opptakstidspunktet.

Anleggsmidler vurderes til anskaffelseskost, men nedskrives til virkelig verdi dersom verdifallet ikke forventes å være forbigående. Langsiktig gjeld balanseføres til nominelt beløp på etableringstidspunktet.

### **Varige driftsmidler/ordinære avskrivninger**

Varige driftsmidler balanseføres og avskrives over driftsmidlets levetid dersom de har levetid over 1 år og har en kostpris som overstiger kr. 200.000. Anleggsmidler som anskaffes i løpet av året avskrives forholdsmessig etter antallet hele måneder anleggsmidlet har vært i bruk.

Gjentakende vedlikehold kostnadsføres løpende under driftkostnader, mens endringer, påkostninger og forbedringer aktiveres og avskrives over forventet levetid. Med endringer, påkostninger og forbedringer menes investeringer som samlet overstiger kr. 200.000 og som er ment til å gjøre nytte i mer enn 1 år.

Ordinære avskrivninger er beregnet lineært over levetiden, og fastsettes ut fra en vurdering av økonomisk levetid for det enkelte driftsmiddel.

Gevinst eller tap ved salg av anleggsmidler presenteres netto under øvrige driftskostnader, og er beregnet som differansen mellom salgssum og bokført verdi.

### **Fordringer**

Kundefordringer og andre fordringer oppføres til virkelig verdi, redusert for forventede tap på fordringer.

### **Bankinnskudd, kontanter og lignende**

Bankinnskudd, kontanter og lignende blir ført til virkelig verdi på balansetidspunktet. Renteinntekter blir resultatført under finansinntekter.

## **UKEN/ NHH-Symposiet**

UKEN og NHH-Symposiet fører egne regnskap. Driftsresultatet blir overført til NHHS' egenkapital ved avslutning av prosjekt. UKEN/NHH-Symposiet har ingen balanse eller eiendeler mellom hvert prosjekt. Eiendelene skal tilfalle NHHS ved prosjektets slutt.

### ***4.2.4.2 Avvik fra lov og gjeldende regnskapsprinsipper***

Både Årsregnskapet 2009 og 2010, samt tilhørende internrevisorrapporter slår fast at regnskapet avlegges i henhold til God regnskapsskikk og Regnskapsloven. Som nevnt i kapittel 3.4.2.1 *Loufestet bruk*, betyr god regnskapsskikk nettopp samsvar med Regnskapsloven, samt allmenn aksept i praksis. Referansen til Regnskapsloven er dermed smør på flesk. Til tross for dette foretas det en rekke unntak fra nevnte lov. Av disse vil jeg nevne følgende eksempler:

#### **Avvik fra kongruensprinsippet**

Da man benytter kjøpmannens dobbelte bokføring skal resultatet i utgangspunktet fremkomme både gjennom ytelses- og balansesiden, altså både i resultatregnskapet og i balansen, jamfør det jeg presenterte tidligere i kapittel 3.4.1 *Utvikling fra enkel til dobbel bokføring*.

NHHS har to store prosjektorganisasjoner, UKEN og NHH-Symposiet, organisert som underutvalg. Som jeg nevnte i kapittel 4.2.2 *Historie* ble disse prosjektene arrangert første gang på begynnelsen av 80-tallet og er siden arrangert årlig i nærmere tretti år. De er derfor i aller høyeste grad å anse som ordinær drift i NHHS. De to prosjektorganisasjonene fører separate prosjektregnskap, noe som bidrar til en ønsket grad av uavhengighet fra den øvrige drift og god økonomisk styring i prosjektene. At driften kun speiles i NHHS-regnskapet når resultatet blir overført til NHHS sin egenkapital etter endt prosjektperiode er imidlertid et unntak fra kongruensprinsippet i Lov om årsregnskap m.v §4-3.

I noteopplysningene til Årsregnskap 2009 (NHHS, 2009) står det at man i 2009

*«har vurdert andre måter å føre overskuddet fra Symposiet og Uken, men man har villet vente og ta det i den prosessen som blir satt i gang i forbindelse med eventuell regnskapsplikt fra 1.1.12».*

Det er imidlertid, som jeg påpekte i kapittel 4.2.4.2 *Avvik fra lov og gjeldende regnskapsprinsipper*, per høsten 2011 fremdeles ikke aktuelt med regnskapsplikt for studentforeningen NHHS.

Avvikene har følger for de årsregnskapene jeg har analysert:

**Årsregnskapet for 2010** viser et negativt lønnsomhetsresultat på kr 106 734, mens balansen viser en reduksjon i egenkapital på kr 97 534. Hva differansen på kr 9200 består av opplyses ikke i notene, men er av såpass begrenset størrelse at jeg mistenker det for å være noen feilføringer som er ryddet opp i i etterkant, noe som er i henhold til God regnskapsskikk, men som skal opplyses om i notene. Det fremkommer ingen opplysninger i regnskapet om hvorvidt man har foretatt et kongruensbrudd i forbindelse med innbetaling fra UKEN og/eller NHH-Symposiet dette året.

**Årsregnskapet for 2009** har derimot slik informasjon. I 2009 har man ført overskuddet fra både Uken og NHH-Symposiet, noe som kan forklare at mens resultatregnskapet viser et underskudd på kr 284 675, så øker egenkapitalen med kr 2 341 547. Hvor mye av differansen på kr 2 626 222 som stammer fra UKEN og NHH-Symposiet enkeltvis eller samlet, fremgår ikke av regnskapet. I noteopplysningene til Årsregnskap 2008 kan vi imidlertid lese at UKEN gikk med et overskudd på kr 1 800 000 (NHHS, 2008). Det viste seg i etterkant av UKENs resultatfremlegging for studentene i NHHS at merverdiavgift var feilført og at resultatet dermed ble noe lavere enn først anslått, slik det også har vært flere ganger tidligere (Bårdsgjerde, 2009a). Da UKENs regnskapstall er helt skilt fra NHHS sine regnskap, fremgår ikke denne resultatendringen av noen av studentforeningens årsregnskap.

Kongruensbruddet i 2009 blir derfor delvis forklart av den utsatte resultatføringen av UKEN 2008 sitt overskudd, men det er uklart hvor stor del av det resterende som forklares av prosjektet NHH-Symposiet 2009.

**Årsregnskapet for 2008** viser et positivt resultat på kr 1 749 239, mens egenkapitalen i perioden har steget med kr 1 911 137. Differansen på kr 161 898 blir forklart i notene til regnskapet og stammer fra opprydding i periodiseringsfeil fra tidligere år. Dette anser jeg

som en føring i tråd med God regnskapskikk, da resultatendringer grunnet endring av bokføringsprinsipp kan føres direkte mot egenkapitalen, for å opprettholde sammenlikningsgrunnlaget mellom ulike år. Som nevnt blir det opplyst at UKEN dette året gikk med snaut 2 millioner i overskudd, men det er allikevel ikke ført i regnskapene eller mot egenkapitalen i perioden.

**Årsregnskapet for 2007** viser et positivt resultat på kr 1 837 250, mens egenkapitalen i perioden steg hele 2 988 493 (NHHS, 2007). Av notene kan vi lese at NHH-Symposiet bidro med et resultat på «over 1 million kroner» det året, noe som *kan* forklare differansen på kr 1 151 243.

Utfyllende noteopplysninger vedrørende brudd på kongruensprinsippet kunne bøtet noe på manglene i dagens regnskap, men kvaliteten på notene er sterkt varierende.

De akkumulerte regnskapene for de fire årene 2007 – 2010 viser et positivt resultat på kr 3.159.000. Egenkapitalen i samme periode vokste imidlertid med kr 7.149.000. Det er altså en gjennomsnittlig positiv differanse på kr 1.000.000 per regnskapsår, eller snaut 10% av den bokførte omsetningen, som ikke fremkommer av resultatregnskapet.

Informasjonsverdien i regnskapene blir dermed redusert som en konsekvens av de avvikene fra kongruensprinsippet som gjøres.

### **Avvik fra opptjeningsprinsippet**

Opptjeningsprinsippet i Regnskapsloven innebærer at inntekten skal inntektsføres når den er opptjent, jmfør kapittel 3.4.2.2 *Grunnleggende regnskapsprinsipper*.

I NHHS bokføres enkelte store inntekter først når de er innbetalt. Dette fremgår klart f.eks av føringene av UKENo8 sitt resultat i regnskapene for 2009, men kom også frem ved fremleggningen av halvårsregnskapet for studentene i NHHS, på første Foreningsmøte høsten 2011. Videre fremgår dette også av notene til årsregnskapet 2010, der man kan lese:

*«periodiseringer er kraftig redusert. Dette skyldes at vi har registrert kostnader og inntekter etterhvert som de har kommet» (NHHS, 2010).*

Dette fremstår noe vagt og upresist, men jeg tolker det som at man her viser til at man har resultatført når inn- og utbetalinger har blitt foretatt og ikke i henhold til opptjeningsprinsippet. I henhold til opptjeningsprinsippet i Lov om årsregnskap m.v §4-1 skal inntekter og kostnader resultatføres når det er rimelig sikkert at disse vil påløpe og de kan måles tilstrekkelig pålitelig.

NHHS blander dermed to periodiseringsprinsipp, pengeperiodisering og lønnsomhetsperiodisering, i sine regnskap, jamfør kapittel 3.3.1 *Pengeperiodisering* og kapittel 3.3.2 *Lønnsomhetsperiodisering*.

#### **4.2.4.3 Markeds- og budsjettkopling i driften**

Regnskapstallene kan videre fortelle oss om hvordan foreningen driftes. Av de 26 underutvalgene i studentforeningen fremlegges det detaljert, underliggende regnskapsinformasjon for 21. For de øvrige fem så gjøres det unntak; De administrative organene føres, sammen med underutvalget NSO-NHHS, på Kjernestyrets oversikt. AIESEC (som er økonomisk tilknyttet en større organisasjon), NHHS Consulting (som er et tilknyttet aksjeselskap), UKEN og NHH-Symposiet fører egne, uavhengige regnskap. Resultatet til de to sistnevnte føres direkte mot NHHS sin egenkapital etter endt prosjektperiode.

Av de 21 underutvalgene som presenteres i regnskapet til NHHS, fremgår det av Årsregnskapene for årene 2007 til og med 2010 at kun fire har hva jeg vil anse som betydelige inntekter som stammer fra markedsmessige byttetransaksjoner, jamfør kapittel 3.2 *To typer organisasjoner*, nemlig skoleavisen K7 Bulletin, Næringslivsutvalget (NU) og Klubb- og KulturUtvalget (KKU), samt konsertarrangøren Backline Music. Det fremgår allikevel av instruksene til de nevnte underutvalgene at primærformålet med driften ikke er lønnsomhet:

**K7 Bulletin** sin formålsparagraf inneholder ingen informasjon om økonomi overhodet. Det fremkommer imidlertid i en senere paragraf i instruksene at driften hovedsakelig skal dekkes gjennom ekstern støtte (NHHS, 2011e). Jeg tolker dette som at underutvalget skal etterstrebe å minimere et eventuelt underskudd, mens regnskapene viser et resultat i årene 2007 – 2010 på henholdsvis kr 319.000, kr 370.000, kr 46.000 og kr 80.000.

**NU** sin formålsparagraf viser at underutvalget primært er ansvarlig for å formidle kontakt mellom studentene ved NHH og næringslivet, samt fremme samarbeidet mellom disse. Sekundært skal NU profilere Høyskolen og dens studenter overfor næringslivet, før de tertiært skal bidra til NHHS sin økonomi (NHHS, 2011e). Det regnskapsmessige resultatet til underutvalget er allikevel formidabelt og har ligget jevnt rundt kr 2.500.000 i de fire årene jeg har studert årsregnskapene for.

Heller ikke i **KKU** sin formålsparagraf er det nevnt et økonomisk formål. I kapittel «IV Økonomi» kan vi imidlertid lese at Studentvelferd og driftsøkonomi skal være utgangspunkt for satsene, og at Økonomiansvarlig i KKU skal sikte seg inn på at driftsresultatet skal gå i null (NHHS, 2011e). Regnskapene viser imidlertid at underutvalget har summert sett hatt et negativt driftsresultat de siste fire årene på i underkant av kr 500.000.

I henhold til **Backlines** formålsparagraf skal underutvalget fremme musikalsk og kulturell virksomhet i Bergen, både ved å tilby arrangementer selv, men også ved å tilby bookingtjenester til NHH-miljøet forøvrig. Underutvalget drives på prosjektbasis, der de selv skal stå for den kunstneriske utvelgelsen, mens Representantskapet skal se hvorvidt det er forsvarlig å gjennomføre arrangementene økonomisk. Regnskapene for 2007-2010 viser at med unntak av 2009 har arrangementene underutvalget har stått for i stor grad vært finansiert gjennom ekstern én-veis pengestøtte. I unntaksåret 2009 har man betydelige billettinntekter, men da disse går opp i opp med driftskostnadene i perioden, så blir resultatet også her lik null.

Samme ikke-gevinstformål gjelder for prosjektorganisasjonen og underutvalget **NHH-Symposiet**, som har eget separat budsjett og regnskap, da de har den noe forsiktige «NHH-Symposiet skal i den grad det ikke går på bekostning av §1-§4, bidra til studentforeningens økonomi.»

Det organisatorisk sammenliknbare underutvalget **UKEN** har derimot både en stor andel inntekter fra markedsmessige byttetransaksjoner, samt et klarere resultatkrav. Formuleringen «skal bidra til NHHS' økonomi» er her ett av fire punkter i formålsparagrafen til underutvalget.

AIIESEC og NHHS Consulting er helt adskilt fra NHHS sin økonomi og er derfor ikke relevante for utredningen. De siste 17 underutvalgene har enten ingen inntekter overhodet, kun sporadiske sponsorinntekter, eller andre inntekter som kan klassifiseres som én-veis pengetransaksjoner.

Enkelte av underutvalgene, som International Committee, og MEBA Council, finansierer imidlertid arrangementer og andre velferdstiltak delvis ved hjelp av deltakeravgift og billettinntekter. Som det fremgår av både regnskapene og de tilhørende notene er den eksterne støtten allikevel så betydelig relativt til den totale omsetningen at virksomheten som drives vanskelig kan klassifiseres som basert på markedmessige byttestransaksjoner. Verken deltakeravgifter eller billettpriser har en direkte sammenheng med de utgiftene som går med for å fremstille ytelsene, se forøvrig kapittel 3.2 *To typer organisasjoner*.

Driften av samtlige 17 underutvalg kan derfor sies å nærmest utelukkende være finansiert av én-veis pengetransaksjoner, i form av ekstern støtte og sponsorinntekter til studentforeningen som helhet, eller inntektene fra andre underutvalg som driver med gevinst.

#### **4.2.5 Budsjett i NHHS**

I kapittel 4.2.4.3 *Markeds- og budsjettkopling i driften* viste jeg at studentforeningens ulike underutvalg nesten utelukkende er budsjettkoplete. Følgelig spiller budsjettet en viktig rolle og benyttes til å fordele de samlede, budsjetterte inntektene til ulike formål i henhold til foreningens formålsparagraf, jamfør kapittel 3.2.2 *Budsjettkoplete organisasjoner*. Av dette følger naturlig at ingen underutvalg selv kan avgjøre bruken av sine inntekter. Man følger altså et grunnleggende prinsipp i NHHS om at alt som kommer inn samles i «felleskassen» og fordeles til utgiftssiden av det budsjettbehandlende organet, Representantskapet.

Dette bidrar til hva man anser for en mer rettferdig fordeling og at det ikke er tilknyttet noen økonomiske fordeler ved å være aktiv i et underutvalg som genererer store inntekter, i forhold til å være aktiv i et underutvalg som kanskje kun bidrar med interne tjenester og dermed ikke har noen inntektsside. Følgelig er aktiviteten i studentforeningen bred og variert og prinsippet bidrar dermed til ett av punktene i foreningens formålsparagraf, om å verdsette mangfold.

Prinsippet har imidlertid ett unntak, omtalt av studentavisen K7 Bulletin høsten 2011, der «Revisjonsselskapet Deloitte betaler Næringslivsutvalgets velferd gjennom en hemmelig sponsoravtale» (Kjellefald et al., 2011). Hvor hemmelig avtalen er kan nok diskuteres, da den lett kan spores til de offentlige regnskapene, som en årlig sponsorinntekt ført på underutvalget. Videre kan vi lese av notene til Halvårsregnskapet 2011 at «kostnader til drift av underutvalget blir dekket av samarbeidspartner» og i notene til Årsregnskapet 2009 og 2007 at «Stockholmstur er videre fakturert». Det som allikevel er klart er at tilskuddet til NU er betydelig sett i forhold til de andre underutvalgene, og uavhengig av grad av hemmelighet innebærer et avvik fra prinsippet da denne inntekten er unntatt bevilgningsbudsjettet.

Foruten dette ene unntaket fordeles samtlige inntekter ved hjelp av nevnte bevilgningsbudsjett til ulike formål, som prosjekter, drift og investeringer. Da organisasjonen ikke har et lønnsomhetsfokus representerer tallene i budsjettet totale inntekter og utgifter, jamfør illustrasjon 3, kapittel 3.3 *Inntekter og utgifter*. Dette med ett unntak, da man også inkluderer de kalkulatoriske avskrivningene fra Regnskapsgruppens oversikt over anleggsmidlene i NHHS. Som jeg viste helt innledningsvis i kapittel 1.1 *Bakgrunn* fungerer avskrivningene da i praksis som en avsetning, noe som jeg senere, i kapittel 5.4.1 *FOR vs FKAM* viser er noe helt annet.

Budsjettet kan derfor, på grunn av de inkluderte avskrivningskostnadene, sies å ha et blandet finansielt og lønnsomhetsmessig innhold.

#### **4.2.5.1 Budsjettoppstilling og presentasjon**

Selve budsjettet man benytter i budsjetteringsprosessen er bygget opp etter samme modell som regnskapet, altså etter oppstillingen fra Lov om årsregnskap m.v. Kapittel 6.

Budsjettet består av 13 eller 14 kolonner, avhengig av hvor langt ut i året man er kommet, mot regnskapets syv. Kolonnene deler regnskaps- og budsjettåret opp i to deler, vår og høst, og viser videre både budsjetterte og regnskapsmessige inntekter og kostnader for hvert semester de siste to årene, i tillegg til samlede tall for årene som helhet.

Det ekstensive budsjettet som benyttes underbygger inntrykket jeg omtalte i kapittel 4.2.3.3 *Organisasjonens brukere av budsjett og regnskap* av det sterke budsjettfokus i studentforeningen og at det legges mye ressurser i kontrollen av det virkelige utfallet av



ressursfordelingen i forhold til det som ble budsjettert. Budsjettet er forøvrig, i oppsettet, en speiling av regnskapene med den spesifiseringen jeg omtalte over i underutvalg, arrangementer og finansavdeling. Følgelig holdes AIESEC, NHHS Consulting, UKEN og NHH-Symposiet også utenfor NHHS sine ordinære budsjetter.

### **4.3 Oppsummering**

Jeg har i denne delen vist at studentforeninger er organisasjoner med andre formål for sin virksomhet enn lønnsomhet. De kan altså generelt sett klassifiseres som ikke-gevinstorienterte organisasjoner. Det som ofte skiller studentforeninger fra andre ikke-gevinstorienterte organisasjoner det tidligere ofte har blitt fokusert på er at studentforeninger ikke sjeldent driver minst ett stort gevinstorientert foretak som benyttes til å finansiere deler av den øvrige virksomheten.

Jeg har benyttet Norges Handelshøyskoles Studentforening, NHHS, som et typisk eksempel på en studentforening som er organisert på den måten. NHHS er en organisasjon som skal bidra til verdiskapning og mernytte for de i miljøet rundt høyskolen foreningen er tilknyttet, gjennom å legge til rette for læring og utfoldelse av egne talenter. Den driver med andre ord ikke med et lønnsomhetsmessig formål og kan derfor sies å være en ikke-gevinstorientert organisasjon.

Studentforeningen utarbeider et regnskap med grunnlag i Forretningsregnskapet, men foretar enkelte unntak fra god regnskapsskikk for å tilpasse regnskapet til de behovene for informasjon man har vurdert å ha. Unntakene fører imidlertid også til at informasjonsverdien i regnskapene synker.

Jeg har gjennomgått regnskapene for årene 2007 – 2010 og forklart oppbygging, samt pekt på viktige aspekter som vil benyttes i min videre analyse. Regnskapet anser jeg på bakgrunn av forankringen i Forretningsregnskapet med de avvikene som gjøres for å være et modifisert lønnsomhetsregnskap med voksende innslag av finansiell periodisering.

En videre analyse av regnskapene må sees i sammenheng med de behovene studentforeningen har for informasjon og den presenterte regnskapsteorien fra kapittel 3.4 *Forretningsregnskapet* og 3.5 *Kameralregnskap*. Denne utredningen innebærer med dette flere analysedimensjoner, som jeg vil se nærmere på i neste kapittel.

# - DEL V -

## Analyse

### ***5.1 Innledning***

Til nå har jeg ved hjelp av presentasjon av metode, teori og empiri lagt grunnlaget som leder meg frem til analysen.

I del III konstruerte jeg en referanseramme for utredningen der jeg først hadde en generell introduksjon av regnskap og dets bruk, før jeg delte inn organisasjoner i to hovedgrupper, etter hvilket formål de har for virksomheten, gevinstorienterte og ikke-gevinstorienterte. Videre redegjorde jeg for ulike begrep som benyttes i bokføringen, og forklarte hvorfor det var viktig å skille mellom virkningene av ulike sorter inntekter og utgifter, for eksempel hvorvidt de har lønnsomhetsvirkning i perioden eller ikke. De to periodiseringsprinsippene lønnsomhetsperiodisering og pengeperiodisering ble forklart.

Dette ledet frem til relevant teori både om lønnsomhetsregnskap og rene finansielle regnskap, altså bokføringsmodeller som skilles på bruken av de to nevnte periodiseringsprinsippene. Forretningsregnskapet, som er basert på kjøpmannens dobbelte bokføring, ble fremholdt som det beste eksempelet på et lønnsomhetsregnskap, mens to varianter av kameralregnskap ble introdusert som eksempler på alternativet finansielt regnskap.

I del IV gjennomgikk jeg empirien for utredningen. Først hadde jeg en overordnet introduksjon og forklaring av studentforeninger generelt, før jeg presenterte den foreningen jeg har benyttet som gjennomgangseksempel, Norges Handelshøyskoles Studentforening, NHHS. Etter en gjennomgang av loven for foreningen, interne instruksjoner og regnskapene for de siste fem årene, slo jeg fast at formålet for driften av foreningen ikke var lønnsomhet, og at foreningen derfor kunne klassifiseres som en ikke-gevinstorientert organisasjon.

Til tross for dette utarbeider studentforeningen et regnskap med utgangspunkt i

Forretningsregnskapet, som jeg tidligere har vist er utviklet for bruk i gevinstorienterte organisasjoner. Det foretas imidlertid avvik fra de sentrale kongruens- og opptjeningsprinsippene i Forretningsregnskapet. Dette fører til at man per i dag har et blandingsregnskap med lavere informasjonsverdi enn hva som er optimalt. Det viser verken et komplett resultat, grunnet avvikene fra kongruensprinsippet, eller et resultat som utløper fra et rendyrket periodiseringsprinsipp, grunnet sammenblandingen av lønnsomhet- og pengeperiodisering.

På bakgrunn av dette har jeg valgt å kalle regnskapet som benyttes for et modifisert lønnsomhetsregnskap, med innslag av finansiell periodisering.

## **5.2 Struktur**

Jeg har valgt å dele analysen i fem adskilte deler, for å bedre leservennligheten og lette forståelsen av de ulike elementene. Selv om dette betyr at enkelte momenter kan bli repetert tror jeg strukturen vil ha en positiv virkning på muligheten for at andre studentforeninger kan lære av studien.

Inndelingen følger naturlig av utredningens øvrige oppbygging;

I kapittel *5.3 Teoretisk analyse – organisasjon* vil jeg starte med en regnskapsteoretisk analyse der jeg går ytterligere i dybden på de ulike organisasjonsformene og ser på hva deres behov er i forhold til utarbeidelse av regnskap.

I kapittel *5.4 Teoretisk analyse – regnskap* vil jeg fortsette den teoretiske analysen ved å ta for meg de ulike regnskapsmodellene, og vise hvilke informasjons- og kontrollbehov disse tilfredsstiller, samt hvordan behovene blir tilfredsstilt.

I kapittel *5.5 Teoretiske konklusjoner* vil det være naturlig å knytte de to første delene av analysen sammen, for dermed å vise, på et generelt grunnlag, hvilken type regnskap som er mest hensiktsmessig å utarbeide for de to ulike hovedgrupperingene av organisasjoner.

I kapittel *5.6 Empirisk analyse* vil jeg foreta en empirisk analyse, der jeg kort ser på studentforeninger generelt, før jeg går i dybden på Norges Handelshøyskoles Studentforening.

I kapittel *5.7 Empiriske konklusjoner* vil jeg knytte sammen kunnskapen fra analysens tredje og fjerde del, slik at jeg får et godt og oversiktlig grunnlag for å foreslå en videre praksis for NHHS, som andre studentforeninger også kan dra lærdom av.

## **5.3 Teoretisk analyse – organisasjon**

I kapittel 3.2 *To typer organisasjoner* presenterte jeg to hovedgrupper av organisasjoner, inndelt etter hvordan de genererer inntekter, markeds komplette og budsjett komplette organisasjoner. Jeg har videre i oppgaven omtalt de to som henholdsvis gevinstorienterte og ikke-gevinstorienterte organisasjoner, i henhold til hvilket formål de har for driften.

For gevinstorienterte organisasjoner så er målet med virksomheten å være lønnsomme og dermed skape en gevinst for sine eiere. For disse er det dermed nærmest irrelevant hva driften går ut på, det er lønnsomheten som står i hovedfokus.

For ikke-gevinstorienterte organisasjoner så er det selve virksomheten som er målet i seg selv. Man ønsker altså å forvalte de pengene man har tilgjengelig på best mulig måte i henhold til formålet for virksomheten.

Denne forskjellen er nevnt flere ganger tidligere, men er helt essensiell for forståelsen av hvilken bokføringsmodell som bør benyttes i organisasjonen, derav gjentakelsen.

Som nevnt i kapittel 3.1 *Teoretisk innledning* er regnskapet et verktøy som benyttes for å bedre beslutningsgrunnlaget for styringen av bedriften og for de strategiske valgene som angår nåtid, og fremtid. Avhengig av om organisasjonen er gevinstorientert eller ikke, vil man imidlertid ha behov for forskjellig beslutningsgrunnlag.

For en gevinstorientert organisasjon så vil lønnsomhetsregnskapet gi et rimelig rettviseende bilde av den økonomiske aktiviteten som har foregått i rapporteringsperioden, i tillegg til et godt bilde av den helhetlige økonomiske situasjonen på utarbeidelsesdagen. Sammen gir dette et godt beslutningsgrunnlag for den videre driften.

Samme regnskap vil imidlertid gi lite hensiktsmessig informasjon til den ikke-gevinstorienterte organisasjonen. Denne er nemlig mer opptatt av om organisasjonens ressurser er hensiktsmessig fordelt i henhold til virksomhetens formål, enn hvilket økonomisk lønnsomhetsresultat virksomheten har gitt i perioden. Dette betyr at for en ikke-gevinstorientert organisasjon så vil et regnskap som benytter pengeperiodisering som periodiseringsprinsipp være mer hensiktsmessig enn et regnskap som benytter et lønnsomhetsperiodiseringsprinsipp.

I tillegg til å ha et større behov for informasjon om det finansielle resultatet, enn det lønnsomhetsmessige, så vil en ikke-gevinstorientert organisasjon, som vist i kapittel

*3.2.2.2 Kontrollbehov*, ha et større behov for kontroll enn en gevinstorientert organisasjon. Dette påstår jeg med bakgrunn i at man i en ikke-gevinstorientert organisasjon bevilger penger til ulike formål gjennom en demokratisk (politisk) prosess, og dermed har behov for å kunne følge opp i hvilken grad den utøvende ledelsen, administrasjonen, følger opp de politiske vedtakene som er gjort.

I en markedskoplet, gevinstorientert organisasjon er det en direkte sammenheng mellom kostnadene for å fremstille et produkt, prisen man tar for produktet, etterspørselen og dermed de totale lønnsomhetsinntektene, og den eventuelle gevinsten. Arbeidsdelingen blir dermed annerledes og det må ikke gis betalingsinstruksjoner for inn- og utbetalinger i like stort omfang som i ikke-gevinstorienterte organisasjoner. Dette betyr at det ikke er nødvendig med den samme oppfølgingen i gevinstorienterte, markedskoplete organisasjoner, som i budsjettkoplete, ikke-gevinstorienterte organisasjoner.

Kontrollformålene i sistnevnte kan sammenfattes slik:

- 1) **Pengekontroll** - Det er viktig at organisasjonens mottatte og inntjente midler blir forvaltet i samsvar med foreningens formål. Man har altså et behov for å føre kassekontroll over alle inn- og utbetalinger.
- 2) **Betalingskontroll** - Det er videre behov for at de som vedtar budsjettene og dermed legger de strategiske føringene i organisasjonen, skal kunne kontrollere den utøvende formuesforvaltningen og daglige ledelsen. Man ønsker altså å kontrollere at ingen penger mottas eller betales ut, uten at det tidligere er gitt en betalingsinstruksjon.
- 3) **Budsjettkontroll** – Ressursene i organisasjonen fordeles til ulike formål ved hjelp av et budsjett. Følgelig har man behov for å kunne følge opp den faktiske bruken av organisasjonens ressurser i perioden, og kontrollere dette opp mot det vedtatte budsjettet for samme periode.

Jamfør kapittel *3.2.4 Offentlige bedrifter* finnes det også ikke-gevinstorienterte organisasjoner med en markedskoplet underavdeling eller tilknyttet virksomhet. Disse har jeg kalt offentlige bedrifter. Informasjonsbehovene til de offentlige bedriftene sammenfaller med behovene til andre, gevinstorienterte organisasjoner, og trenger derfor ikke gjentas.

## ***5.4 Teoretisk analyse – regnskap***

Etter presentasjonen av de ulike hovedgruppene organisasjoner og deres informasjons- og kontrollbehov, fylte jeg referanserammen med relevant regnskapsteori.

Som jeg forklarte i kapittel 3.4.1 *Utvikling fra enkel til dobbel bokføring* har kjøpmannens regnskap utviklet seg fra bruk av enkel bokføring, via systematisk enkel bokføring, til bruk av kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode. Dette er metoden som ligger bak dagens mest utbredte regnskapsform, Forretningsregnskapet.

Det fremgår av navnet at denne bokføringsmetoden er spesielt utviklet for bruk i forretningsdrift, og er dermed hva vi kan kalle et lønnsomhetsregnskap. Dette betyr at man sammenstiller lønnsomhetsinntekter og kostnader, jamfør illustrasjon 3 i kapittel 3.3 *Inntekter og utgifter*, slik at residualen, resultatet, blir et lønnsomhetsresultat. Informasjonen som fremgår av regnskapet er dermed et velegnet mål på det private bedrifter og andre gevinstorienterte organisasjoner er interesserte i, lønnsomheten av den økonomiske virksomheten som har foregått i organisasjonen i løpet av regnskapsperioden.

Kameralistens regnskap er mindre kjent, men har som vist i kapittel 3.5 *Kameralregnskap* fulgt en tilsvarende lang utvikling som kjøpmannens regnskap. Utbredelsen av regnskapsformen har allikevel stort sett begrenset seg til de tyskspråklige land i Kontinental-Europa.

Kameralregnskapet er spesielt utviklet for budsjettkoplet, offentlig kjerneforvaltning. I denne regnskapsformen er det pengetransaksjoner som bokføres, noe som betyr at dette er et finansielt regnskap. I motsetning til lønnsomhetsresultatregnskapet viser ikke et finansielt regnskap lønnsomhetsresultat, men heller et pengeresultat og den pengemessige fordelingen av periodens inntekter på ulike prosjekter eller formål. Med andre ord; Forvaltningen av periodens tilgjengelige ressurser. På bakgrunn av dette formålet kalles denne regnskapsmetoden for forvaltningskameralistisk enkel bokføring.

Dette betyr at kjøpmannens regnskap og kameralistens regnskap er utviklet for vidt forskjellig bruk og dermed ikke bare genererer ulik informasjon, men tilfredsstillende også organisasjonenes kontrollbehov i ulik grad. Imidlertid redegjorde jeg videre for en videreutvikling av den enkle forvaltningskameralistiske bokføringsformen til

bedriftskameralistisk systematisk enkel bokføring, som nettopp er utviklet for å kunne generere samme informasjon som et Forretningsregnskap.

Som i referanserammen vil jeg av enkelhetsgrunner omtale Forretningsregnskap som FOR, forvaltningskameralistisk enkel bokføring som FKAM og bedriftskameralistisk systematisk enkel bokføring som BKAM i denne delen.

### **5.4.1 FOR vs FKAM**

**Forretningsregnskapet**, FOR, er utviklet for å bidra med informasjon for lønnsom forvaltning av eiernes finansielle midler i private markedskoplete bedrifter. Jeg har vist i kapittel 3.4.2.1 *Loufestet bruk* at det også er slik det blir benyttet; I henhold til Regnskapsloven så må alle regnskapspliktige organisasjoner utarbeide denne typen regnskap i henhold de krav som fremgår. Man skal, med mindre man går inn under ett eller flere av unntakene i loven, presentere et resultatregnskap, en balanse, en kontantstrømoppstilling og dertil hørende noter.

Imidlertid benyttes Forretningsregnskapet også i andre organisasjonstyper, som verken er markedskoplete eller har gevinstformål. Dette til tross for at Forretningsregnskapet er et lønnsomhetsregnskap og at lønnsomhetsfokuset i bokføringen dermed er helt sentralt.

I FOR periodiseres nemlig inntektene med tanke på deres lønnsomhetsvirkning i perioden. Dette betyr at det er opptjente inntekter, mer presist lønnsomhetsinntekter, og medgåtte kostnader, som er i fokus, i motsetning til den finansielle virkningen som er i fokus ved pengeperiodisering, jamfør illustrasjon 3 i kapittel 3.3 *Inntekter og utgifter*. Det er altså lønnsomhetsvirkningen av inntektene og utgiftene som blir bokført i FOR. I tillegg suppleres denne informasjonen av et integrert fullstendig balanseregnskap.

Lønnsomhetsresultatet fremgår derfor både av ytelsessiden i regnskapet, naturlig nok, men også av balansesiden, som endringen i egenkapital i perioden. Dette betyr at pengefokuset er fraværende i resultatregnskapet når FOR benyttes. Denne informasjonen kan da suppleres inn ved hjelp av en kontantstrømoppstilling, noe som også fremgår av kravene i Regnskapsloven.

En slik oppstilling kan utarbeides både ved hjelp av en direkte og en indirekte metode. Ved

bruk av den direkte metoden rapporteres kontantstrømmene for de ulike aktivitetene i organisasjonen brutto. Dette betyr at man må ha informasjon om hver enkelt inn- eller utbetaling. Denne informasjonen finnes ikke i resultatregnskapet, noe som bidrar til at den mest brukte metoden er den indirekte. Ved bruk av den indirekte metoden rapporteres kontantstrømmene brutto fra investerings- og finansieringsaktivitetene, mens det for driften, de operasjonelle aktivitetene, tas utgangspunkt i lønnsomhetsregnskapet, noe som dermed kun gir et netto, og ikke fullgodt bilde av pengestrømmen i virksomheten.

**Forvaltningskameralistisk enkel bokføring**, FKAM, er utviklet for å bidra med informasjon til demokratisk (politisk) forvaltning av offentlige inntekter i offentlige budsjettkoplete kjerneforvaltninger. I FKAM rapporteres det ved hjelp av et pengeperiodiseringsprinsipp med hensyn på inntektene og utgiftenes respektive pengevirkning i perioden. Det blir her benyttet enkel bokføring på kameralistens konto, en regnskapsstruktur inndelt i inntekter og utgifter, med fire kolonner på hver side, jamfør kapittel 3.5.2 *Den kameralistiske konto*.

Det er denne kombinasjonen av den spesielt tilpassningsvennlige enkle bokføringen og den spesielle kontoen, som gjør at FKAM tilfredsstiller et helt annet informasjons- og kontrollbehov enn FOR.

FKAM tilfredsstiller spesielt tre kontrollbehov:

**Pengekontroll** – Da pengene i FKAM bokføres når de er overført til eller fra organisasjonen, eller blir registrert som restbeløp om de enda ikke er overført, vil man ved bruk av kassekontrollen i regnskapsmodellen ha god kontroll på hvor pengene kommer fra og hva de er blitt benyttet på, med andre ord om de er forvaltet i henhold til organisasjonens formål.

**Betalingskontroll** – I AO-kolonnene i regnskapsstrukturen blir samtlige inntekter og utgifter som er anordnet, altså som det er gitt betalingsinstruksjoner for, ført. I V-kolonnene blir alle virkelige innbetalte og utbetalte inntekter og utgifter ført. Betalingskontrollen tilfredsstilles gjennom én av den kameralistiske kontoens to grunnregler, jamfør kapittel 3.5.3 *Kameralistiske bokføringsregler*, nemlig at ingen bokføring av transaksjoner kan gjøres i V-kolonnen uten en tidligere eller samtidig bokføring i AO-kolonnen. Kontrollen skjer ved en sammenlikning av de to kontoene.



Videre viser R-kolonnene hvor mye av de anordnede inntektene og utgiftene som ved periodeslutt enda ikke er inn- eller utbetalt, som igjen føres over til RF-kolonnene ved start av neste periode. Dette bidrar til god kontroll, også over flere regnskapsperioder.

**Budsjettkontroll** – Det er naturlig for offentlig kjerneforvaltning og andre ikke-gevinstorienterte organisasjoner å ha et finansielt fokus i budsjetteringsprosessen, da man ikke er opptatt av lønnsomheten i organisasjonen, jamfør kapittel 3.2.2 *Budsjettkoplete organisasjoner*. FKAM har et tilsvarende pengevirkningsfokus, noe som gjør at fokuset i budsjett og regnskap samsvarer og dermed letter utføringen av budsjettkontroll i organisasjonen. Dersom man på grunnlag av dette sammenfallende fokuset i budsjett og regnskap benytter den kameralistiske kontoen i budsjettet, som man gjør i regnskapet, blir det mulig å foreta en direkte budsjettkontroll. Man sammenlikner og kontrollerer da budsjetterte og virkelige totale inntekter og utgifter (i AO-kolonnene), eller budsjetterte og virkelige inn- og utbetalinger (i V-kolonnene).

I tillegg til å generere informasjon til bruk for å tilfredsstille nevnte kontrollbehov suppleres dette med periodens pengeresultat, altså i hvilken grad periodens inntekter dekker periodens utgifter. Dette er også viktig da det finnes et resultatstrev, også i ikke-gevinstorienterte organisasjoner, jamfør kapittel 3.2.2.1 *Resultatstrev*. Samlet utgjør dette FKAMs fire oppgaver.

Ved bruk av FKAM fremkommer imidlertid ikke informasjon om nettoinntekt eller kasse og bankbeholdning av den kameralistiske kontoen. Dette må i i så fall utarbeides som et tillegg til pengeregnskapet.

Videre er det en utbredt antakelse om at lønnsomhetsregnskap, som FOR, der avskrivninger er integrert i regnskapet og har konsekvenser for resultatet, gir bedre kontroll av anleggsmidler og fremtidig behov for vedlikehold og reinvesteringer. Min vurdering er at dette er basert på en misoppfatning av hva avskrivninger er. Avsetninger til vedlikehold og fremtidig reinvestering i anleggsmidler kan uten problemer foretas i et pengeregnskap, som FKAM. Dette har imidlertid ingenting med avskrivninger å gjøre. Som Jensen og Monsen (2009) påpeker har avskrivninger andre funksjoner i et regnskap. Avskrivningene viser hva bruken av realkapital i en virksomhet koster, noe som trekkes fra resultatet for forretningsvirksomhet for å vise lønnsomheten av den økonomiske

virksomheten som har foregått i perioden. Dette betyr at avskrivninger er en ren kalkulert kostnad og ikke en utgift som skal betales, som avsetninger.

Jamfør kapittel 3.4.2.2 *Grunnleggende regnskapsprinsipper* er det ofte en direkte sammenheng mellom lønnsomhetsinntekt og kostnad, for eksempel direkte varekostnad, mens det i forbindelse med hva jeg i illustrasjon 3 kalte senere kostnadsutgift derimot, som nevnte avskrivninger, ikke er en slik sammenheng.

Da budsjettene i budsjettkoplete organisasjoner blir vedtatt gjennom en politisk prosess kan det derfor være hensiktsmessig å holde skjønnsmessige og kalkuleerte størrelser utenfor regnskapene, da riktigheten av disse såkalte bløte dataene, kan oppfattes ulikt fra person til person.

Å kun holde seg til objektive og harde data, som totale inntekter og utgifter, vil dermed gjøre det lettere å hankses med styringsutfordringen i offentlig forvaltning og liknende organisasjoner, jamfør kapittel 3.2.2 *Budsjettkoplete organisasjoner*.

## **5.4.2 BKAM**

Bedriftskameralistisk systematisk enkel bokføring, BKAM, ble utviklet som et alternativ til FOR, til bruk sammen med FKAM, i de organisasjonene som hadde behov for det. BKAM kan derfor ikke vurderes separat, men heller som en del av den kameralistiske bokføringsmetoden, tilpasset bruk i offentlige bedrifter, jamfør kapittel 3.2.4 *Offentlige bedrifter*.

Der FKAM oppfylder behovene for informasjon for demokratisk (politisk) forvaltning av inntekter i offentlig budsjettkoplete kjerneforvaltning ved å oppfylle sine fire oppgaver, budsjettkontroll, betalingskontroll, kassekontroll og pengeresultatrapportering, utfyller BKAM dette med lønnsomhetsinformasjon til bruk for styring og kontroll av de markedskoplete avdelingene/offentlige bedriftene, tilknyttet de ikke-gevinstorienterte organisasjonene.

Fordelen ved å benytte BKAM som supplement til FKAM, fremfor å kombinere FKAM med FOR, er tydelig. Ved å kombinere to ulike former for enkel bokføring, fremfor å kombinere både enkel og dobbel bokføring ved en kombinasjon av FKAM og FOR i samme organisasjon, så vil det lette arbeidet for de som har ansvar for den praktiske bokføringen.

Ikke minst vil man også lette forståelsen for de øvrige brukerne av regnskapene, da man benytter én enkelt bokføringsstruktur, nemlig den kameralistiske konto og ikke både denne og kjøpmannens dobbelte bokføring med sine debet og kredit-sider.

BKAM benytter altså den samme regnskapsstrukturen som FKAM og i tillegg en form for enkel bokføring, også som FKAM. Imidlertid er den enkle bokføringen noe videreutviklet i BKAM, slik at man kan si at man her benytter systematisk enkel bokføring, jamfør illustrasjon 5, kapittel *3.5.1 Forvaltningskameralistikk og bedriftskameralistikk*. For å generere lønnsomhetsinformasjon ved hjelp av den kameralistiske kontoen må to av kolonnene i regnskapsstrukturen endre innhold, i forhold til FKAM. AO-kolonnene endrer i BKAM derfor innhold fra å inneholde den delen av inntektene og utgiftene som er anordnet, til å inneholde de periodiserte lønnsomhetsvirkningene av henholdsvis inntektene og utgiftene, jamfør kapittel *3.5.2 Den kameralistiske konto*.

Dermed rapporterer også BKAM periodens lønnsomhetsresultat via både ytelsessiden og via betalingssiden til transaksjonene, som ved bruk av FOR. Videre rapporteres det også et integrert fullstendig balanseregnskap, som viser eiendeler, gjeld og egenkapital på balansetidspunktet, også på samme måte som ved bruk av FOR. Ikke bare rapporterer BKAM dermed den samme lønnsomhetsinformasjonen (i AO- og R-kolonnene) som FOR, Forretningsregnskapet, men supplerer dette med pengeinformasjon (i V-kolonnene).

Lønnsomhetsfokuset har, som jeg har tidligere påpekt, erstattet pengefokuset innenfor FOR, mens lønnsomhetsinformasjonen supplerer pengeinformasjonen innenfor BKAM. BKAM, med sine fire kolonner på både inntekts- og utgiftssiden, gir dermed mulighet for mer informasjon til brukerne enn det FOR, som kun har debet og kredit og strenge bokføringsregler, gjør.

At de for øvrig rapporterer den samme informasjonen er ikke en tilfeldighet. BKAM ble, som vist i kapittel *3.5.1 Forvaltningskameralistikk og bedriftskameralistikk*, utviklet spesielt for å gjengi nøyaktig den samme informasjonen som FOR rapporterer, nemlig lønnsomhetsinformasjon i form av et lønnsomhetsregnskap og et integrert fullstendig balanseregnskap.

Behovet for betalingskontroll, altså kontroll med at ingen inn- eller utbetalinger blir utført,

uten tidligere betalingsinstruksjon, blir ikke tilfredsstilt ved bruk av FOR. Når AO-kolonnene, som i FKAM tilfredsstiller dette behovet, blir benyttet til lønnsomhetsinformasjon, kan ikke betalingskontroll utføres ved hjelp av BKAM heller. Dette er naturlig, da gevinstorienterte organisasjoner ikke har det samme behovet for denne type kontroll som de budsjettkoplete ikke-gevinstorienterte organisasjonene har, jamfør kapittel 3.2.2.2 *Kontrollbehov*.

## **5.5 Teoretiske konklusjoner**

Som jeg har vist benyttes kjøpmannens bokføring av de aller fleste organisasjoner, uansett formål for virksomheten, delvis grunnet de krav som fremgår av Regnskapsloven. Dette gjelder både de lovregulerte eksternregnskapene, og de frivillige internregnskapene som benyttes i styringsøyemed. Det er nærmest blitt slik at kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode er ansett som *den* måten regnskap føres på, noe som understrekes av Forretningsregnskapets store utbredelse.

Denne, tilsynelatende ukritiske, bruk av regnskap basert på kjøpmannens dobbelte bokføring blir enda tydeligere når vi ser at både statsregnskapet og kommuneregnskapet benytter bokføringsmetoden Dette til tross for at det i disse organisasjonene føres finansielle regnskap, mens Forretningsregnskapet er utviklet for å rapportere lønnsomhet.

Verken stat eller kommune har lønnsomhet som formål, men er typiske eksempler på offentlig budsjettkoplete kjerneforvaltning. Dette er da også tydelig i regnskapene som har undergått en lang rekke tilpasninger for å fungere til sitt finansielle formål. Dermed fremstår de i dag som som så kompliserte at de ikke bare kan være vanskelige å forstå, men heller ikke på noen måte lar seg benytte i andre organisasjoner med samme formål.

Dette underbygger det som fremkommer av kapittel 3.3.3 *Lønnsomhetsregnskap vs finansielt regnskap*, samt illustrasjon 4 og 5 i kapitlene 3.4.1 *Utvikling fra enkel til dobbel bokføring* og 3.5.1 *Forvaltningskameralistikk og bedriftskameralistikk*, nemlig at det bør være en sammenheng mellom formål for organisasjonen, bokføringsmetode og valgt regnskapsmodell.

### **5.5.1 FOR for gevinstorienterte organisasjoner**

I kapittel 5.3 *Teoretisk analyse – organisasjon* viste jeg hvordan brukerne av regnskapet i en gevinstorientert organisasjon har behov for en oversikt over den økonomiske aktiviteten som har funnet sted i regnskapsperioden og hvorvidt denne har bidratt til organisasjonens formål, som altså er gevinst. I tillegg viste jeg hvordan de trenger informasjon om den økonomiske situasjonen organisasjonen befinner seg i for øyeblikket. Sammen fungerer dette godt som beslutningsgrunnlag for den eventuelle videre driften av virksomheten.

I kapittel 5.4 *Teoretisk analyse – regnskap* viste jeg hvordan Forretningsregnskapet, FOR, som er et lønnsomhetsregnskap, gir nøyaktig denne typen informasjon, gjennom resultatregnskapet og balansen. Gevinstorienterte organisasjoners behov sammenfaller derfor med behovene FOR tilfredsstillende. FOR kan derfor være en hensiktsmessig regnskapsmodell for gevinstorienterte organisasjoner.

Forvaltningskameralistisk enkel bokføring, FKAM, benytter et pengeperiodiseringsprinsipp og rapporterer dermed ikke lønnsomhetsinformasjon. Ei heller utarbeides det en komplett balanseoppstilling. FKAM er dermed en lite hensiktsmessig regnskapsmodell for gevinstorienterte organisasjoner.

### **5.5.2 FKAM for ikke-gevinstorienterte organisasjoner**

I kapittel 5.3 *Teoretisk analyse – organisasjon* viste jeg hvordan ikke-gevinstorienterte organisasjoner er opptatt av den finansielle rapporteringen fremfor et lønnsomhetsfokus. I tillegg viste jeg at denne typen organisasjoner i tillegg har tre spesielle kontrollformål; Pengekontroll, betalingskontroll og budsjettkontroll.

I kapittel 5.4 *Teoretisk analyse – regnskap* viste jeg at regnskapsstrukturen i FKAM er spesielt utviklet for, og dermed legger godt til rette for, å tilfredsstille både pengekontroll og betalingskontroll. Om organisasjonen i tillegg utarbeider budsjettene ved hjelp av den samme, kameralistiske kontoen, vil man i tillegg kunne foreta budsjettkontroll på en enkel måte. Da budsjettallene i ikke-gevinstorienterte organisasjoner, som nevnt i kapittel 3.2.3 *Forskjeller mellom markedskoplete og budsjettkoplete organisasjoner*, representerer totale inntekter og utgifter, bør de også sammenliknes med tall fra et finansielt regnskap, som FKAM.

Det er mulig å utarbeide et finansielt regnskap ved hjelp av kjøpmannens dobbelte bokføringsmetode, men som jeg viste til med eksemplene stat- og kommuneregnskapet, er ikke bokføringsmetoden og -reglene fleksible nok til at dette er en hensiktsmessig omarbeidelse. Videre vil man ikke kunne tilfredsstillere ikke-gevinstorienterte organisasjoners spesielle kontrollbehov ved bruk av denne bokføringsmetoden.

FOR tilfredsstiller verken pengekontroll eller betalingskontroll. I tillegg rapporteres det her et lønnsomhetsresultat og ikke det resultatet de ikke-gevinstorienterte organisasjonene er interesserte i, pengeresultatet.

Det fremstår med det tydelig at FKAM er en mer hensiktsmessig regnskapsmodell enn FOR, til bruk i ikke-gevinstorienterte organisasjoner.

### **5.5.3 BKAM eller FOR for offentlige bedrifter**

Til tross for konklusjonen i kapittel 5.5.2 *FKAM for ikke-gevinstorienterte organisasjoner* om at FKAM er den mest hensiktsmessige regnskapsmodellen for ikke-gevinstorienterte organisasjoner, så vil ikke denne bidra med nødvendig informasjon for de markedskooplete underavdelingene av den ikke-gevinstorienterte organisasjonen, de offentlige bedriftene.

I kapittel 5.3 *Teoretisk analyse – organisasjon* påpekte jeg nemlig at behovene til de offentlige bedriftene sammenfaller med andre markedskooplete og gevinstorienterte organisasjoner, når det gjelder regnskapsinformasjon.

Ett alternativ vil da være å utarbeide FOR, som jeg i kapittel 5.5.1 *FOR for gevinstorienterte organisasjoner* viste var en hensiktsmessig regnskapsmodell for gevinstorienterte organisasjoner, noe de offentlige bedriftene påviselig er. FOR vil da utarbeides kun for disse, som et tillegg til bokføringen som gjøres for kjerneforvaltningen. Et annet alternativ vil være å utarbeide BKAM for de offentlige bedriftene, til bruk i kombinasjon med FKAM.

I kapittel 5.4.2 *BKAM* viste jeg til en rekke fordeler og ulemper ved valg av hver av regnskapsmodellene, som det vil være en fordel å kjenne til før man velger den ene

modellen fremfor den andre. Begge vil nemlig tilfredsstillende de informasjonsbehov man har i offentlige bedrifter, men det vil være en vurderingssak fra organisasjon til organisasjon om man skal utarbeide BKAM eller FOR.

Konklusjonen er dermed at man, til tross for hva mange tilsynelatende tror om man tar utbredningen i betraktning, ikke er nødt til å benytte Forretningsregnskapet, FOR, for å generere lønnsomhetsinformasjon, men kan generere nøyaktig den samme informasjonen ved hjelp av BKAM.

## **5.6 Empirisk analyse**

Studentforeninger er per definisjon ikke-gevinstorienterte organisasjoner. Deres formål er å ivareta spesifikke studentgruppers interesser og ikke å generere lønnsomhet for eierne, slik formålet er for private bedrifter.

### **5.6.1 Norges Handelshøyskoles Studentforening**

Jeg har benyttet Norges Handelshøyskoles Studentforening, NHHS, som eksempel i min case-studie, og NHHS er ikke et unntak fra regelen. Jeg viste i kapittel 4.2.3.1 *Formål* at formålet for studentforeningen er «å være en arena for samvær og personlig utvikling for alle studenter ved NHH». Denne visjonen skal oppnås gjennom fire mer konkrete underpunkter i formålsparagrafen, der ingen er av økonomisk karakter.

Dette viste jeg videre, i kapittel 4.2.3 *Dagens organisasjon*, underbygges av oppbyggingen av organisasjonen, og, i kapittel 4.2.4.3 *Markeds- og budsjettkopleing i driften*, underbygges av regnskapene, som gir et godt bilde av driften i NHHS;

### **5.6.2 Markeds- og budsjettkopleing**

Av de 26 underutvalgene jeg presenterte i kapittel 4.2.3 *Dagens organisasjon*, har kun tre lønnsomhet som formål for driften, derav kun én som et av hovedformålene. Denne ene, prosjektorganisasjonen og underutvalget UKEN har lønnsomhet som ett av fire likestilte formål for driften, og «skal bidra økonomisk til NHHS».

Dette betyr at NHHS som helhet er en ikke-gevinstorientert organisasjon, jamfør kapittel

*3.2.2 Budsjettkoplete organisasjoner*, men med ett gevinstorientert underutvalg, som jeg i utredningen har kalt offentlige bedrifter, jamfør kapittel *3.2.4 Offentlige bedrifter*.

For studentforeningen som helhet er dermed lønnsomhetsinformasjon ikke spesielt interessant. Dette må ikke tolkes slik at resultat er helt irrelevant. Som jeg viste i kapittel *3.2.2.1 Resultatstrev*, er det et resultatstrev i både gevinst- og ikke-gevinstorienterte organisasjoner. Det er imidlertid pengeresultatet, og ikke et lønnsomhetsresultat, som er interessant for NHHS, da de må sørge for at de totale inntektene dekker de totale utgiftene. Hvorvidt driften i hvert av underutvalgene, eller for NHHS samlet sett, er lønnsom eller ei, er ikke interessant, gitt formålet for foreningen.

For underutvalget UKEN derimot, så kan lønnsomhetsinformasjon være nyttig i styringen, på lik linje med hva det er for andre markedskoplete organisasjoner, jamfør kapittel *3.2.1 Markedskoplete organisasjoner*.

### **5.6.3 Regnskap i NHHS**

Til tross for studentforeningens behov for pengeresultatinformasjon og manglende behov for lønnsomhetsinformasjon, utarbeider de, på lik linje med de fleste andre organisasjoner med tilsvarende behov, regnskap med utgangspunkt i Forretningsregnskapet, som er et lønnsomhetsregnskap, jamfør kapittel *4.2.4.1 Regnskapsprinsipper NHHS*.

I kapittel *4.2.4.2 Avvik fra lov og gjeldende regnskapsprinsipper* viser jeg imidlertid at det gjøres en rekke unntak og avvik fra normal praksis og god regnskapsskikk i bokføringen, blant annet brudd på kongruensprinsippet og sammenblanding av lønnsomhets- og pengeperiodisering. Jeg har derfor valgt å kalle regnskapet som utarbeides for et modifisert lønnsomhetsregnskap, med innslag av finansiell periodisering.

Som jeg kort er inne på i ovennevnte kapittel bidrar avvikene som gjøres til å redusere informasjonsverdien av regnskapene betraktelig. Kongruensbruddene fører til at regnskapet ikke gir fullstendig informasjon om lønnsomheten til virksomheten i perioden. Dette forsterkes ytterligere av avvikene fra opptjeningsprinsippet som gjøres, som fører til at selv det lønnsomhetsresultatet som fremkommer ikke er rendyrket, men er blandet sammen med et pengeresultat.



Regnskapet som benyttes i NHHS kan derfor sies å være et modifisert lønnsomhetsregnskap. Det har enkelte innslag av finansielt periodiseringsprinsipp, men har fremdeles sterkest fokus på lønnsomhetsaspektet.

Det er, i den grad lønnsomhetsinformasjon er relevant og hensiktsmessig for styringen i NHHS, naturlig å tro at regnskapenes reduserte informasjonsverdi innvirker negativt på de bevilgende organene, Representantskapet og Foreningsmøtet, sitt grunnlag for å gjøre helhetlige og velinformerte vedtak i forbindelse med budsjettbehandling og øvrige investeringssøknader. Beslutningsgrunnlaget svekkes ytterligere som konsekvens av at det, til tross for de avvikene som følges i bokføringen, i det årlige årsregnskapet både fastslås og underskrives på av økonomiansvarlig i Kjernestyret, controller i NHHS, leder i Regnskapsgruppen og internrevisor, at:

*«Regnskapet er ført og kontrollert på best mulig måte i samsvar med god bokføringsskikk og etter gjeldende lover og regler» (NHHS, 2007, NHHS, 2008) (NHHS, 2009, NHHS, 2010).*

#### **5.6.4 Kontrollbehov**

Det er nettopp organiseringen i organisasjoner som NHHS, med bevilgende organ der fordelingen av inntektene gjøres gjennom en demokratisk (politisk) prosess, som gjør det nødvendig med oppfølging og kontroll. Det er altså det politiske nivået, Representantskapet og Foreningsmøtet, som har behov for å kontrollere de utøvende og administrative avdelingene i studentforeningen, Kjernestyret og Regnskapsgruppen.

NHHS har da også påviselig et stort fokus på oppfølging og kontroll. Det utarbeides en rekke tilleggsrapporter til resultatregnskapet, blant annet kontantstrømoppstillinger, budsjettavviksanalyser, oversikt over anleggsmidler, avskrivningsplaner og langsiktige investeringsplaner, jamfør kapittel 4.2.3.3 *Organisasjonens brukere av budsjett og regnskap*. Den ekstensive bruken av menneskelige ressurser i kontrollfunksjoner, som Kjernestyrets økonomiansvarlig, Regnskapsgruppens leder, faktureringsansvarlig, kontrollere og internrevisor, som alle har kontrolloppgaver i forbindelse med den økonomiske styringen, underbygger inntrykket av dette sterke fokuset.

Til slutt har jeg vist at NHHS sine regnskap har en sterk kopling til budsjettene og vice

versa, en nødvendighet for at det budsjettbehandlende organet Representantskapet, skal kunne kontrollere Kjernestyrets utøvelse av de strategiske beslutningene som er gitt via budsjettene. Da det, som jeg viste i kapittel 4.2.5 *Budsjett i NHHS*, er fokus på de totale inntektene og utgiftene i budsjetteringen, gir det liten mening i å sammenlikne dette med tallene i regnskapet, som hovedsaklig er lønnsomhetsperiodiserte inntekter og utgifter.

Jeg vil si at disse funnene tyder på at studentforeningen har anerkjent behovet for både pengekontroll, betalingskontroll og budsjettkontroll, og at man som en konsekvens investerer mye ressurser på å tilfredsstille behovene med de verktøyene man har per i dag.

## **5.7 Empiriske konklusjoner**

I dette kapitlet knytter jeg sammen den teoretiske analysen og de konklusjonene jeg kom til i kapittel 5.5 *Teoretiske konklusjoner* med den empiriske analysen fra kapittel 5.6 *Empirisk analyse*. Dette gir konkrete konklusjoner, fundamentert i den generelle teorien, men gjeldende spesifikt for Norges Handelshøyskoles Studentforening.

### **5.7.1 FKAM som internregnskap i NHHS**

NHHS er, som studentforeninger generelt, en ikke-gevinstorientert organisasjon. Jeg viste i analysens kapittel 5.3 *Teoretisk analyse – organisasjon* at denne typen organisasjon er mer opptatt av pengeresultatet, altså om periodens inntekter dekker periodens utgifter, og om organisasjonens ressurser er hensiktsmessig fordelt i henhold til virksomhetens formål, enn hvilket lønnsomhetsresultat den økonomiske virksomheten har gitt i perioden.

Videre påpekte jeg i kapittel 5.6.4 *Kontrollbehov* at det i NHHS sine budsjetter er fokus på de totale inntektene og utgiftene, i motsetning til kun den delen som har lønnsomhetsvirkning i perioden, jamfør illustrasjon 3, kapittel 3.3 *Inntekter og utgifter*. Sammenlikningen av budsjett og regnskap vil dermed bli (mer) meningsfylt ved å ha samme fokus i begge utarbeidelser, altså pengevirkningsfokus.

NHHS bør derfor utarbeide et pengeregnskap, fremfor dagens lønnsomhetsregnskap.

I tillegg viste jeg i kapittel 5.3 *Teoretisk analyse – organisasjon* at ikke-gevinstorienterte

organisasjoner har andre kontrollbehov enn det gevinstorienterte organisasjoner har. At dette også gjelder for NHHS ble videre underbygget av funnene jeg omtaler i kapittel 5.6.4 *Kontrollbehov*.

I kapittel 5.5.2 *FKAM for ikke-gevinstorienterte organisasjoner* viste jeg at FKAM er en spesielt passende regnskapsmodell, som både viser et pengeresultat og hvis hovedformål, kassekontroll, betalingskontroll og budsjettkontroll, sammenfaller med de spesielle kontrollbehovene man har i NHHS og tilsvarende ikke-gevinstorienterte organisasjoner. Kontrolloppgavene blir dermed betraktelig enklere å utføre, noe som potensielt kan frigjøre mye ressurser i studentforeningen.

Jeg viste i kapittel 5.4.1 *FOR vs FKAM* at FKAM ikke rapporterer enkelte av de opplysningene som man i dag får gjennom FOR, som nettoinntekt eller kasse/bank-beholdning.

Dette bør imidlertid ikke være grunnlag for å forkaste regnskapsmodellen. Ønsker man slik informasjon kan dette utarbeides som et tillegg til selve bokføringen, eller ved å gjøre tilpasninger i bokføringen basert på de behovene man har. Som vist i kapittel 3.5.4 *Fleksibilitet i bokføringen* er nemlig den enkle bokføringsmetoden spesielt tilpasningsvennlig, noe som blant annet har muliggjort videreutviklingen til BKAM.

BKAM kan benyttes til å utarbeide nevnte tillegg, med opplysninger om eiendeler, som utstyr og lokaler, innskudd av aksjekapital eller annet, som NHHS har i regnskapene sine i dag. Som vist i kapittel 5.4.2 *BKAM* gir nemlig denne videreutviklingen av den kameralistiske enkle bokføringen oss en fullstendig balanse, akkurat som i FOR. Ved å utarbeide et tillegg til regnskapene basert på BKAM istedet for å erstatte FKAM med BKAM fullt og helt, beholder man også fordelene ved kontrollfunksjonene i FKAM.

Jeg viste videre i kapittel 4.2.5 *Budsjett i NHHS* hvordan sammenblandingen av de lønnsomhetsmessige avskrivningene i det finansielt orienterte budsjettet, førte til uklarheter i forbindelse med ufrivillige avsetninger for studentforeningen. Det er imidlertid sannsynlig, om studentforeningen lykkes med å redusere de finansielle eiendelene, at det vil være behov for å avsette midler til fremtidig vedlikehold og

reinvesteringer i anleggsmidler. Som påpekt i kapittel 5.4.1 *FOR vs FKAM* kan man, om man ønsker det, uten problem avsette til slike poster i kameralistikken. Dette uten å blande inn avskrivninger, som er noe helt annet.

### **5.7.2 Offentlige bedrifter**

I kapittel 5.6.2 *Markeds- og budsjettkopling* viste jeg at NHHS ikke kun består av budsjettkoplete underutvalg, men også har underavdelinger i organisasjonen med varierende grad av gevinstorientering, der underutvalget UKEN fremstår som det eneste med et klart lønnsomhetsformål per dags dato.

I kapittel 5.5.3 *BKAM eller FOR for offentlige bedrifter* viste jeg at BKAM egner seg spesielt godt til bruk som supplement til FKAM i organisasjoner der man har behov for lønnsomhetsinformasjon fra slike offentlige bedrifter, men at det også kunne være hensiktsmessig å bruke FOR. Det vil være en vurderingssak hvilken av regnskapsmodellene man ønsker å ta i bruk, og jeg viste i analysen til de tydeligste fordelene og ulempene, som jeg har skissert i kapittel 5.4.2 *BKAM*.

I tilfellet NHHS så har PWC utviklet for UKEN et eget, godt innarbeidet, budsjett og regnskapssystem som er bygget på FOR, noe som nok dermed kan være mest hensiktsmessig å benytte videre. Jeg har ikke sett nærmere på dette, da det faller utenfor årsregnskapet i mitt case-eksempel. Det viktigste for NHHS som helhet er at pengevirkningen relatert til NHHS av UKEN, og andre uavhengige underutvalg, sin virksomhet fremkommer i både budsjett og regnskap, og ikke slik som i dag da resultatet føres direkte mot egenkapitalen lang tid etter at prosjektene er avsluttet. Ved å inkludere denne informasjonen så unngår man enkelte av problemene man har i dag, med redusert informasjonsverdi, som vist til i kapittel 5.6.3 *Regnskap i NHHS*.

## - DEL VI -

# Videre praksis og studier

### **6.1 Forslag til videre praksis i NHHS**

Som nevnt i forordet valgte jeg en praktisk rettet problemstilling, nettopp for at utredningen kunne føre til faktiske forbedringer, først og fremst i NHHS, men ideelt sett også i andre studentforeninger. For å oppnå dette er det nødvendig at funnene jeg har gjort underveis i utredningen, og som kapittel 5.7 *Empiriske konklusjoner* bygget på, oppsummeres i konkrete forslag til forbedringer i NHHS sin budsjett- og regnskapspraksis.

1. Regnskapet bør utarbeides ved bruk av et pengeperiodiseringsprinsipp, for å oppfylle behovet for pengeresultatinformasjon. Kjøpmannens doble bokføring kan benyttes, men enkel bokføring i form av FKAM er mer hensiktsmessig, da den tilfredsstillende flere av foreningens kontrollbehov.  
Tilleggsinformasjon kan, ved behov, utarbeides ved hjelp av BKAM.
2. Prinsippene må rendyrkes. Velg et periodiseringsprinsipp, og følg det konsekvent. En blanding av to prinsipper gir verken lønnsomhetsinformasjon eller pengeinformasjon, og har derfor liten hensikt. Styringsinformasjonen blir uklar. Dette gjelder tilsvarende i budsjetteringen, som i NHHS er finansielt orientert. Utelat lønnsomhetsinformasjon, som avskrivninger. Om det samme prinsippet følges i både budsjett og regnskap, så lar tallene seg sammenlikne, og NHHS sitt behov for budsjettkontroll lar seg tilfredsstillende.
3. Alle inntekter og utgifter må inkluderes i både regnskap og budsjett, for å styrke beslutningsgrunnlaget for de styrende organer. Ved utarbeidelse av pengeregnskap må derfor pengevirkingen av prosjektene UKEN og NHH-Symposiet synliggjøres, slik lønnsomheten bør synliggjøres i dagens lønnsomhetsregnskap.
4. Begrepsbruken i studentforeningens informasjonsdokumenter må bli mer presis. Dessuten må det opplyses om hva slags prinsipper som følges, og ikke minst om det gjøres unntak. Dette vil bedre informasjonskvaliteten.

## **6.2 Forslag til videre studier**

I denne utredningen har jeg foretatt en case-studie der jeg har valgt å ta for meg én enkelt organisasjon, studentforeningen NHHS, og brukt denne som eksempel for studentforeninger generelt.

Konklusjonene mine sammenfaller med konklusjonene på de tidligere nevnte masterutredningene, som har tatt for seg andre typer ikke-gevinstorienterte organisasjoner. Da case-eksempelet mitt, en studentforening, skiller seg noe fra disse med tanke på organisering går imidlertid min konklusjon noe lenger i å foreslå tilleggsrapporter og regnskap for tilknyttede offentlige bedrifter.

Det virker derfor naturlig at man i en videre studie, tar for seg flere studentforeninger, for å se i hvilken grad mine funn lar seg overføre til studentforeninger generelt. Det hadde vært spesielt interessant å se på foreninger som allerede benytter finansielle regnskap, som Juristforeningen i Bergen.

En annen mulig vei å gå er å fortsette med fokuset på NHHS, men å ta i bruk andre forskningsmetoder. Foruten å bygge på min utredning og føre de historiske regnskapene på nytt ved bruk av en alternativ regnskapsmodell, er også aksjonsforskning og surveyundersøkelse mulige forskningsmetoder. Sistnevnte gjerne i kombinasjon med aktørsynsmåten, slik at man kan utrede og få tilbakemelding på ulike brukeres syn på organisasjonens regnskap. Hva føler de mangler av informasjon og hva slags informasjon er viktig å beholde ved et eventuelt bytte av regnskapsmodell? Dette kan gi nyttige innspill ved vurderingen av hvilke tillegg man bør bygge ut FKAM med.

Aksjonsforskning kan benyttes ved at man forsøker å implementere FKAM i organisasjonen, som en del av forskningen.

Jeg håper og tror at min studie vil kunne være til hjelp for videre forskning innen temaet regnskap i studentforeninger.

# ***Vedlegg 1      Regnskapsoppstilling for forretningsregnskapet***

Kapittel 6. Resultatregnskap, balanse og kontantstrømoppstilling

## **§ 6-1. Resultatregnskap etter art**

Resultatregnskapet etter art skal ha følgende oppstillingsplan:

1. Salgsinntekt
2. Annen driftsinntekt
3. Endring i beholdning av varer under tilvirkning og ferdig tilvirkede varer
4. Endring i beholdning av egentilvirkede anleggsmidler
5. Varekostnad
6. Lønnskostnad
7. Avskrivning på varige driftsmidler og immaterielle eiendeler
8. Nedskrivning av varige driftsmidler og immaterielle eiendeler
9. Annen driftskostnad
10. Driftsresultat
11. Inntekt på investering i datterselskap og tilknyttet selskap
12. Inntekt på andre investeringer
13. Renteinntekt fra foretak i samme konsern
14. Annen finansinntekt
15. Verdiendring av finansielle instrumenter vurdert til virkelig verdi
16. Nedskrivning av finansielle eiendeler
17. Rentekostnad til foretak i samme konsern
18. Annen finanskostnad
19. Ordinært resultat før skattekostnad
20. Skattekostnad på ordinært resultat
21. Ordinært resultat
22. Ekstraordinære poster
23. Skattekostnad på ekstraordinære poster
24. Årsresultat

Salgsinntekt etter første ledd nr. 1 skal ikke omfatte skatter og avgifter direkte knyttet til salget. Første ledd nr. 11 og 12 skal spesifisere resultatandel fra investering vurdert etter egenkapitalmetoden eller bruttometoden.

Endret ved lover 18 juni 1999 nr. 41 (ikr. 1 okt 1999 iflg. res. 24 sep 1999), 10 juni 2005 nr. 46 (ikr. 1 jan 2006 iflg. res. 10 juni 2005 nr. 531).

### **§ 6-1a. Resultatregnskap etter funksjon**

Resultatregnskapet etter funksjon skal ha følgende oppstillingsplan:

1. Salgsinntekt
2. Kostnad solgte varer
3. Brutto resultat
4. Distribusjonskostnader
5. Administrative kostnader
6. Driftsresultat
7. Inntekt på investering i datterselskap og tilknyttet selskap
8. Inntekt på andre investeringer
9. Renteinntekt fra foretak i samme konsern
10. Rentekostnad til foretak i samme konsern
11. Annen finansinntekt
12. Annen finanskostnad
13. Verdiendring av finansielle instrumenter vurdert til virkelig verdi
14. Ordinært resultat før skattekostnad
15. Skattekostnad på ordinært resultat
16. Ordinært resultat
17. Ekstraordinære poster
18. Skattekostnad på ekstraordinære poster
19. Årsresultat

Salgsinntekt etter første ledd nr. 1 skal ikke omfatte skatter og avgifter direkte knyttet til salget. Første ledd nr. 7 og 8 skal spesifisere resultatandel fra investering vurdert etter egenkapitalmetoden eller bruttometoden.

Tilføyd ved lov 10 juni 2005 nr. 46 (ikr. 1 jan 2006 iflg. res. 10 juni 2005 nr. 531).



## § 6-2. Balanse

Balansen skal ha følgende oppstillingsplan:

### EIENDELER

#### A. Anleggsmidler

##### I. Immaterielle eiendeler

1. Forskning og utvikling
2. Konesjoner, patenter, lisenser, varemerker og lignende rettigheter
3. Utsatt skattefordel
4. Goodwill

##### II. Varige driftsmidler

1. Tomter, bygninger og annen fast eiendom
2. Maskiner og anlegg
3. Skip, rigger, fly og lignende
4. Driftsløsøre, inventar, verktøy, kontormaskiner og lignende

##### III. Finansielle anleggsmidler

1. Investeringer i datterselskap
2. Investeringer i annet foretak i samme konsern
3. Lån til foretak i samme konsern
4. Investeringer i tilknyttet selskap
5. Lån til tilknyttet selskap og felles kontrollert virksomhet
6. Investeringer i aksjer og andeler
7. Obligasjoner
8. Andre fordringer

#### B. Omløpsmidler

##### I. Varer

##### II. Fordringer

1. Kundefordringer
2. Andre fordringer
3. Krav på innbetaling av selskapskapital

##### III. Investeringer

1. Aksjer og andeler i foretak i samme konsern
2. Markedsbaserte aksjer
3. Markedsbaserte obligasjoner
4. Andre markedsbaserte finansielle instrumenter
5. Andre finansielle instrumenter

##### IV. Bankinnskudd, kontanter og lignende

## EGENKAPITAL OG GJELD

### C. Egenkapital

#### I. Innskutt egenkapital

1. Selskapskapital
2. Overkursfond
3. Annen innskutt egenkapital

#### II. Opptjent egenkapital

1. Fond
2. Annen egenkapital

### D. Gjeld

#### I. Avsetning for forpliktelser

1. Pensjonsforpliktelser
2. Utsatt skatt
3. Andre avsetninger for forpliktelser

#### II. Annen langsiktig gjeld

1. Konvertible lån
2. Obligasjonslån
3. Gjeld til kredittinstitusjoner
4. Øvrig langsiktig gjeld

#### III. Kortsiktig gjeld

1. Konvertible lån
2. Sertifikatlån
3. Gjeld til kredittinstitusjoner
4. Leverandørgjeld
5. Betalbar skatt
6. Skyldige offentlige avgifter
7. Annen kortsiktig gjeld

*Vedlegg 2 Utdrag NHHS Årsregnskap 2010*



**NHHS**

**ÅRSREGNSKAP  
2010**

## REGNSKAP 2010

Regnskapet er ført og kontrollert på best mulig måte i samsvar med god bokføringskikk og etter gjeldende lover og regler. Det er ikke kjørt ekstern revisjon på regnskapet.

### Arrangement

I 2010 har NHHS arrangert NHH-Ballet, Tillitsvalgtseminar, Tillitsvalgtlunsj, 17. maifrokost, Bachelormiddag, Valgshow, Internaften, Julelunsj med administrasjonen, Overlappingsseminar, U-fagsaften og Førstekullsukken.

### Investeringer

Underutvalg i NHHS som har utstyrspark plikter ved hver budsjetttrunde å levere oppdaterte treårige investeringsplaner. Dette er med på å sikre at man får en oversikt og et mer bevisst forhold til våre eiendeler, samt at Kjernestyret og Representantskapet kan planlegge investeringer og drive økonomistyring i et mer langsiktig perspektiv. Kjernestyret og Representantskapet har da kunnet vurdere investeringsnivå sammen med vanlig drift av NHHS. Investeringsplanene ble standardisert ved budsjetttrundene høsten 2010, og vil bli videreutviklet og forbedret i 2011 for å gi et mer nøyaktig og oversiktelig bilde over investeringene i NHHS.

### Eiendeler/Avskrivninger

NHHS benytter lineære avskrivninger på balanseførte eiendeler. Balanseførte eiendeler er i dag lysbord, to stk. lydbord, scenerigg i aula, PA aula, strømforsyning aula, oppussing Klubben, luftanlegg kjeller, nøkkelkortsystemet og AV-systemet. I tillegg er de to store investeringene fra henholdsvis høst 2009 og vår 2010, oppussing Campus og SAN lagringsløsning, aktivert og avskrevet for 1. og 2. halvår. Videre er også aksjene i NHHS Consulting balanseført, men disse avskrives ikke. Nytt på balansen for 2. halvår 2010 er aksjekapitalen i NHHS Vaktvirksomhet pålydende 200 000 kroner.

### Resultat 2010

2010 er preget av lavere inntekter enn 2009, og dette skyldes blant annet at sponsorinntektene til NHH Aid er utelatt og at ekstern støtte er redusert. I tillegg er også deltakeravgiftene for våren 2010 (hovedsakelig fra NU sin drift) noe redusert. Totalt sett er imidlertid omsetningen omtrent 1 000 000 høyere enn budsjettet. På kostnadssiden holder driften av NHHS seg i høy grad innenfor de rammer forespeilet, dog med noe høyere kostnader. Imidlertid har det vært mange investeringer, noe som har økt posten utgiftsførte investeringer utover det som lå i budsjettet. Videre er også økte avskrivninger noe som reduserer resultatet noe. Bakgrunnen for dette er, som nevnt tidligere, aktiveringen av både Campus og SAN lagringsløsning.

Totalt sett er resultatet til NHHS ca. 600 000 bedre enn budsjettet. Dette skyldes i hovedsak en svært vellykket Karrieredag samt generell forsiktighetsbasert budsjettering.

Avslutningsvis vil vi gjerne benytte anledningen til å takke alle de som har hjulpet oss i året som har gått – det har vært en fryd å jobbe med dere!

\_\_\_\_\_  
Ingrid Jebsen Vinje  
Økonomiansvarlig 2010

\_\_\_\_\_  
Pål Jonas Almås  
Controller NHHS 2010

\_\_\_\_\_  
Christian Olsen  
Leder Regnskapsgruppen 2010

## Revisjonsrapport NHHS 2010

Internrevisor har gjennomgått regnskapet til NHHS for 2010. Det viser et underskudd på kr 106 734. Regnskapet består av resultatregnskap for NHHS, både akkumulert og for hver avdeling, balanse, oversikt over utgiftsførte investeringer, gjennomførte avskrivninger og anvendte regnskapsprinsipper, samt noteopplysninger.

Internrevisor NHHS har som oppgave å kontrollere at studentforeningens regnskap følger gjeldende norske lover og forskrifter, nærmere bestemt bokføringsloven og lover for skatt og merverdiavgift. Internrevisor skal også kontrollere at regnskapsføringen er i samsvar med vedtatte lover, instruksjoner og regnskapsprinsipper i NHHS.

Formålet med internrevisjonen av NHHS sitt årsregnskap er å oppnå betryggende sikkerhet for at årsregnskapet ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, enten det skyldes misligheter eller feil, og at det i all vesentlighet er utarbeidet i overensstemmelse med gjeldende rammeverk.

Internrevisor har i løpet av 2010 gjennomført en rekke kontroller på NHHS sitt regnskap og rutiner. Internrevisor har kontrollert at regnskapet er ført etter gjeldende lover og forskrifter, herunder instruksjoner og retningslinjer for regnskapsføring i NHHS. Revisjonen er utført ved kontroll og korrigerende av utvalgte bilag som utgjør grunnlaget for årsregnskapet.

Blant annet:

- Kontroll av offentlige avgifter
- Bilagskontroller
- Kontroll av interne rutiner

### Bemerkninger til regnskapet:

- NHHS har i løpet av 2010 forbedret rutinen for fakturering og betaling av regninger etter oppfordring fra Internrevisor NHHS 2009. Dette arbeidet vil bli videre forbedret gjennom ytterligere endringer i faktureringsrutinene for NHHS i løpet av 2011.
- Dagsoppgjør fra KKV er delvis basert på estimater, i all hovedsak grunnet oppstartsproblemer med nytt kassesystem. Det henvises til note "KKV" i årsregnskapet.

- I løpet av høstsemesteret 2010 er det blitt gjennomført noen enkle forbedringer i forhold til kontanthåndteringsrutiner i studentforeningen. Det oppfordres til at dette arbeidet videreføres.
- Desember 2010 er det blitt brekkført øl for kr 69 408, grunnet avslått kjøleanlegg. Det henvises til noteopplysninger "KKU" for utfyllende opplysninger om dette.
- Det oppfordres til gjennomgang av bruk av velferdsmidler i studentforeningen, da spesielt med tanke på forbedring/utforming av retningslinjer for hva disse midlene kan og ikke kan benyttes til.

**Avslutning:**

Med bakgrunn i de kontroller som har blitt gjennomført har internrevisor følgende oppfatning av regnskapet slik det nå foreligger:

- Regnskapet for 2010 er i all vesentlighet avgitt i samsvar med norske lover og regelverk for bokføring og merverdiavgift, samt med lover og regnskapsprinsipper for NHHS
- NHHS har oppfylt sin plikt til registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger
- Regnskapet gir i det alt vesentlige et rettviseende bilde av NHHS' økonomiske stilling pr. 31.12.2010, og inneholder ingen vesentlig feilinformasjon.

Bergen, 15.februar 2010

---

Anne Wenche Nilsen  
Internrevisor NHHS 2010

---

Norges Handelshøyskoles  
Studentforening

THE STUDENTS' ASSOCIATION OF THE NORWEGIAN SCHOOL OF ECONOMICS AND BUSINESS ADMINISTRATION

## **Regnskapsprinsipper NHHS**

### **Inntekts- og kostnadsføring**

Transaksjoner regnskapsføres til verdien av vederlaget på transaksjonstidspunktet (transaksjonsprinsippet). Driftsinntekter inntektsføres når varen er levert eller tjenesten ytet (opptjeningsprinsippet). Utgifter skal kostnadsføres i samme periode som tilhørende inntekter (sammenstillingsprinsippet).

### **Hovedregel for vurdering og klassifisering av eiendeler og gjeld**

Eiendeler bestemt til varig eie eller bruk er klassifisert som anleggsmidler. Andre eiendeler er klassifisert som omløpsmidler. Fordringer som skal tilbakebetales innen et år er klassifisert som omløpsmidler. Gjeld som forfaller til betaling senere enn ett år etter balansedagen er klassifisert som langsiktig gjeld. Øvrige gjeldsposter er klassifisert som kortsiktig gjeld.

Omløpsmidler vurderes til laveste av anskaffelseskost og virkelig verdi. Kortsiktig gjeld balanseføres til nominelt beløp på opptakstidspunktet.

Anleggsmidler vurderes til anskaffelseskost, men nedskrives til virkelig verdi dersom verdifallet ikke forventes å være forbigående. Langsiktig gjeld balanseføres til nominelt beløp på etableringstidspunktet.

### **Varige driftsmidler/ordinære avskrivninger**

Varige driftsmidler balanseføres og avskrives over driftsmidlets levetid dersom de har levetid over 1 år og har en kostpris som overstiger kr. 200.000. Anleggsmidler som anskaffes i løpet av året avskrives forholdsmessig etter antallet hele måneder anleggsmidlet har vært i bruk.

Gjentagende vedlikehold kostnadsføres løpende under driftkostnader, mens endringer, påkostninger og forbedringer aktiveres og avskrives over forventet levetid. Med endringer, påkostninger og forbedringer menes investeringer som samlet overstiger kr. 200.000 og som er ment til å gjøre nytte i mer enn 1 år.

Ordinære avskrivninger er beregnet lineært over levetiden, og fastsettes ut fra en vurdering av økonomisk levetid for det enkelte driftsmiddel.

Gevinst eller tap ved salg av anleggsmidler presenteres netto under øvrige driftskostnader, og er beregnet som differansen mellom salgssum og bokført verdi.

### **Fordringer**

Kundefordringer og andre fordringer oppføres til virkelig verdi, redusert for forventede tap på fordringer.

### **Bankinnskudd, kontanter og lignende**

Bankinnskudd, kontanter og lignende blir ført til virkelig verdi på balansetidspunktet. Renteinntekter blir resultatført under finansinntekter.

### **UKEN/SYMPOSIET**

UKEN og SYMPOSIET fører egne regnskap. Driftsresultatet bli overført til NHHS' egenkapital ved avslutning av prosjekt. UKEN/SYMP har ingen balanse eller eiendeler mellom hvert prosjekt. Eiendelene skal tilfalle NHHS ved prosjektets slutt.

## **Avskrivninger**

*Balanseførte anleggsmidler per 31.12.2010*

### **Lufteanlegg kjeller:**

Kjøpt i 2004, i samarbeid med NHH.  
Balanseført verdi UB: 145 500,-  
Gjenværende levetid: 3,0 år  
Avskrivning V10: 24 250 ,-  
Avskrivning H10: 24 250 ,-

### **Lysbord**

Innvilget i 2005, investert i 2006  
Balanseført verdi UB: 0 ,-  
Gjenværende levetid: 0,0 år  
Avskrivning V10: 16 279 ,-  
Avskrivning H10: 16 279 ,-

### **Scenerigg Aula**

Investert før 2004  
Balanseført verdi UB: 0,-  
Gjenværende levetid: 0,0 år  
Avskrivning V10: 31 813,-  
Avskrivning H10: 36 432,-  
\*Restavskrives H10

### **Lydbord (Midas Legend)**

Investert 2003/2004  
Balanseført verdi UB: 52 185,-  
Gjenværende levetid: 1,0 år  
Avskrivning V10: 17 437,-  
Avskrivning H10: 17 437,-

### **Strøm Aula**

Aktivert 2008  
Balanseført verdi UB: 310 238,-  
Gjenværende levetid: 7,0 år  
Avskrivning V10: 20 683,-  
Avskrivning H10: 20 683,-

### **PA**

Aktivert 2008  
Balanseført verdi UB: 693 429,-  
Gjenværende levetid: 5,0 år  
Avskrivning V10: 63 039,-  
Avskrivning H10: 63 039,-



**Oppussing Klubben**

Aktivert 2008  
Balanseført verdi UB: 608 339,-  
Gjenværende levetid: 2,0 år  
Avskrivning V10: 121 668,-  
Avskrivning H10: 121 668,-

**AV-System Aula**

Aktivert 2009  
Balanseført verdi UB: 426 446,-  
Gjenværende levetid: 6,0 år  
Avskrivning V10: 32 803,-  
Avskrivning H10: 32 803,-

**Lydbord (Digico D5)**

Aktivert 2009  
Balanseført verdi UB: 342 277,-  
Gjenværende levetid: 5,0 år  
Avskrivning V10: 31 116,-  
Avskrivning H10: 31 116,-

**Nøkkelsystem**

Aktivert 2009  
Balanseført verdi UB: 75 791,-  
Gjenværende levetid: 8,0 år  
Avskrivning V10: 4 458,-  
Avskrivning V10: 4 458,-

**Oppussing Campus**

Aktivert 2010  
Balanseført verdi UB: 1 040 574,-  
Gjenværende levetid: 4,0 år  
Avskrivning V10: 115 619,-  
Avskrivning H10: 115 619,-

**SAN-Lagringssystem**

Aktivert 2010  
Balanseført verdi UB: 192 715,-  
Gjenværende levetid: 4,0 år  
Avskrivning V10: 21 413,-  
Avskrivning H10: 21 413,-

### Utgiftsførte investeringer

<b>Teknisk gruppe 12</b>		Beløp
FØRSTEHJELPSSKRIN	kr	1 532
IN-EAR SYSTEM	kr	34 298
AMP CAMPUS PA	kr	7 826
DIMMER AULAEN	kr	122 228
<b>SUM</b>	kr	165 885

<b>Kjernestyre 13</b>		
SAFE	kr	12 203
STØVUGER	kr	1 000
HÅNDTØRKER HERREDO KJELLER	kr	7 620
<b>SUM</b>	kr	20 823

<b>IT-gruppen 18</b>		
KASSEMATERIELL	kr	911
PC + UTSTYR	kr	15 039
PRINTER	kr	4 392
PROSJEKTER	kr	2 145
PCER	kr	23 344
DIV UTSTYR	kr	2 219
KONTOR PC'ER	kr	16 670
SWITCH	kr	1 019
HARDDISKER	kr	3 748
BRANNMUR	kr	28 346
SERVERMAERIELL	kr	5 432
CISCO BRANNMUR	kr	17 105
PRINTER ARK	kr	151
MINNE	kr	5 437
LISENS SAN BACKUP	kr	4 138
KABLER	kr	237
MANDARIN KASSESYSTEM	kr	53 891
DOMENE	kr	98
COMKORT	kr	238
PROSJEKTOR	kr	2 145
PC	kr	4 509
KASSESYSTEM	kr	32 476
PC'ER	kr	18 256
SKJERMKORT	kr	2 981
PC'ER OG SKJERMER	kr	23 297
SERVER	kr	29 039
SERVER + CPV	kr	3 492
<b>SUM</b>	kr	300 754

**Grafisk NHHS 19**

PROGRAMVARE	kr	21 550
PROGRAMVARE: SUITCASE 6 STK	kr	5 066
DEEP FREEZE MAC LICENSE OG MAINTENANCE	kr	2 105
<b>SUM</b>	kr	<b>28 721</b>

**Hytteutvalget 20**

VAIER TIL KRAMBODEN	kr	13 125
<b>Sum</b>	kr	<b>13 125</b>

**K7 - Minutter 21**

PC-SKJERM	kr	1 286
KABELOPPGRAD. AV-SYS	kr	2 782
TEKNISK UTSTYR	kr	971
DECKLINK SDI	kr	2 500
UTSTYR TIL AV-SYSTEM	kr	6 687
MIKROFON MED VINDTREKK	kr	4 080
OPPTAKSPC	kr	1 093
<b>SUM</b>	kr	<b>19 399</b>

**Bulle 22**

VARMEPUMPE JF. B. 1448	kr	16 128
<b>SUM</b>	kr	<b>16 128</b>

**Foto NHHS 24**

CAMERA, OBJEKTIV OG MINNEKORT	kr	20 194
UTSTYR FORTOSTUDIO	kr	2 291
KAMERA	kr	2 964
BATTERILADERE	kr	443
CF-KORT	kr	367
Canon EF 16-35	kr	9 717
KAMERA (24 MM) JAPAN FOTO	kr	12 437
MINNEKORT SAN	kr	2 198
CANON UTSTYR	kr	26 124
CANON UTSTYR	kr	5 629
<b>SUM</b>	kr	<b>82 364</b>

---

<b>SUM UTGIFTSFØRTE INVESTERINGER</b>	kr	<b>647 198</b>
---------------------------------------	----	----------------

## NOTER REGNSKAP

### Balansen

SAN lagringsløsning ble aktivert vår 2010, med økonomisk levetid på fem år, og er nå avskrevet for to semestre. Det samme gjelder oppussing Campus. Nøkkelkortsystemet ble i sin tid aktivert med mva. og dette ble korrigert ved halvårsoppgjøret 2010. Derfor er det en stor forskjell mellom IB og UB balanseverdi.

Fordringer til Uken og Symposiet er høyere enn ved inngangen til 2010, hovedsakelig på grunn av moms samt et likviditetslån til Symposiet 2011. Likviditetslånet til Uken 2010 er ikke tilbakebetalt. Fordringer andre underutvalg har gått litt ned, mens fordringer på interessegrupper er på et høyere nivå som ved utgangen av 2009. Fordringer til eksterne kunder er gått kraftig opp, da mye ble fakturert ut like før jul med forfallsdato på nyåret. Fordringer til studenter har økt noe. Periodiseringer er kraftig redusert. Dette skyldes at vi har registrert kostnader og inntekter etter hvert som de har kommet.

Bankinnskudd har blitt redusert, og dette skyldes hovedsakelig oppussingen av Campus, aksjekapital til NHHS Vaktvirksomhet AS og økning i fordringer eksterne kunder. Leverandørgjelden er historisk lav og skyldig merverdiavgift er på normalnivå. Egenkapitalen er justert med resultatet for 2010 på minus kroner 106 734, men er på nivå med 2009.

### Generelt

NHHS støtter generelt underutvalg med kontorrekvisita, velferd, telefon og trykking. Med mindre det er budsjettsprek, vil ikke postene størrelse og bruk kommenteres spesifikt. Velferden periodiseres hvert semester. Da vi kun periodiserer positiv velferd for ett semester, vil velferden i regnskapet sett under ett være mindre enn budsjettet.

Regnskapet for 2010 viser et positivt avvik på ca. 1 000 000 på inntektssiden sammenlignet med budsjettet. Samtidig har også kostnadsnivået økt med omtrent 300 000 sammenlignet med det som var budsjettet for 2010.

Positivt svinn plassert på Kjernestyret skyldes kontantkassene. Svinnet på KKU inneholder flere poster; positivt svinn som skyldes at man ikke har tastet inn salg på kassene under store fester (vår 2010), samt brekk av øl som ble ødelagt over jul (høst 2010). Se KKU-noter.

### Kjernestyret

Deltakeravgift er salg av standsplasser for Dagens Næringsliv, samt Microsoft Roadshow. Andre driftsinntekter er viderefakturering av lønn, renhold og pizzakjøp som NHHS har hatt, samt Case Competition som er viderefakturert KPMG. Disse gjenspeiler kostnadene knyttet til arrangementet.

Varekjøp er pizza som er viderefakturert NHH. Lønn er til Vaktkorpset. Disse har fått en lønnsøkning våren 2010, noe som kan forklare noe av budsjettsprekken våren 2010. Renhold for våren 2010 er sprukket, noe som skyldes inkonsekvent føring tidligere år. Leie driftsmiddel er container - og kopimaskinleie. Kursdeltakelse er skjenkekurs og førstehjelp, i forbindelse med skjenkebevilling FKU.

Lisenser/brukerstøtte er frekvensbruk (VK), lisens NRK, betalingsterminal KGU og gulesider-avgift. Oppussing er knyttet til innkjøp av interiør til Clean Desk. Honorarer er konserten under åpningsfesten av Campus vår 2010, samt rådgivningshonorarer for NHHS VVAS. Positiv kontorrekvisita på våren skyldes for mye innbetalt til Studia. Trykking er noe lavere enn budsjettet da store deler av kostnadene knyttet til dette er ført it.gruppen. Aviser/tidsskrifter abonnement på BT og Aftenposten. Catering er arrangementer undr Uken (innvilget av RS) og vanlig "drift" (lunsj UU, forbrødring, etc. ). Budsjettsprekken på høsten skyldes fortinnnsvis Case Competition som er viderefakturert. Reise og transportkostnader er knyttet til reise ifm. NSU, representasjonsarrangementer og Stockholmstur. Velferd for KS og RS. Svinn skyldes opprydding i safen til KS fra tidligere år, samt veksler som ikke er registrert på grunn av bortkomne bilag. Representasjon er ifm. UKEN og andre arrangementer i Norge og Bergen, samt Stockholmsturen. Se egen note på utgiftsførte. Andre driftskostnader er nye nøkler, ødelagte bord, knuste glass åpningsfest Campus etc., samt kronerulling NHH Aid på 164 013. Finanskostnader er knyttet til øreavrundering.

### **Arrangement**

17. mai-frokost: resultat 10 000,-  
NHH-ballet: Resultat – 55 000,-  
Tillitsvalgtlunsj: - 1 000,-  
Tillitsvalgtseminar: - 15 000,-  
NSBC (styretreff under UKEN m/skolen fra Sverige og Finland): -19 000,-  
Styretreff: - 26 000,-  
Bachelormiddagen: - 22 000,-  
Førstekullsuken: 22 000,-  
Valgshow: -68 000,-  
Internaften: - 24 000 (lønn, renhold og brannvakt)  
Julelunsj: -19 000  
Overlappingsseminar: -17 000,-  
Tillitsvalgtseminar: -50 000,-

### **Bachelorfagutvalget**

Andre driftsinntekter tilsvare catering. Er viderefakturert NHH. Gaver er i forbindelse med utdelingen av Bronsesvampen.

### **Backline**

Inntekter er fra stand up-arrangementet. Lønn, renhold og honorarer er også knyttet til dette arrangementet. Catering/div. arr knytter seg til etterslep fra Aqua-konsert (2009). De resterende postene er relatert til vanlig drift.

### **Foto NHHS**

Lønn er knyttet til julebordet til Mediesenteret. Skyldes misforståelse med KS. Positiv kostnad på høsten på foto/video skyldes korrigerings fra et bilag ført vår 2010. Kurs er fotokurs på Island, innvilget av KS vår 2010. Aviser/tidsskrifter er magasinet "Fotografi". Utgiftsførte investeringer – se oversikt.

**Global Economic Perspective**

Sponsorinntekter og ekstern støtte på våren er knyttet til Vårkonferansen. Ekstern støtte høst er støtte til banner. Catering er kostnader knyttet til Vårkonferansen og Morgenmøtet. Gaver/premier er gave til foredragsholder.

**Grafisk NHHS**

Salgsinntekter er knyttet til årboken. Trykkekostnader er også relatert til denne. Utgiftsførte investeringen – se oversikt.

**Hytteutvalget**

Avgifter er kommunale avgifter. Reise og transportkostnader er opp og ned til Kramboden, Dugnadsuken og Førstekullsseminar. Diettekostnader er mat under Dugnadsuken. Utgiftsførte investeringer – se oversikt.

**International Comitee**

Salgsinntekter knyttet til Taste of Norway. Deltakeravgift er ifm. Kramboden-tur, Taste og Norway, Welcome Week og Farewell Dinner. Ekstern støtte er Høyskolefondet og Internasjonalt Kontor. Varekjøp er positivt grunnet pant. Lønn og renholdspost dekkes av NHHS, men føres på IC for å synliggjøre kostnaden. Disse er ført på KS i budsjett. Catering er knyttet til de samme arrangementene som nevnt tidligere.

Svinn/brekkasje skyldes tyveri av IC sin kontantkasse høsten 2010. Pengene som forsvant beløp seg til 14 851 kroner og var billettinntekter fra Krambodentur og andre mindre arrangementer. Konsekvensen av dette er at IC ikke lengre har kontantkasse f.o.m. 2011.

**It.gruppen**

Leie driftsmiddel er leie av kopimaskin. Kursdeltakelse er programmeringskurs med utviklerne av nettsiden. Lisenser/brukerstøtte er domener, mailavtale, årslisens kasser, NRK-lisens, Microsoft, Dameware og service kopimaskin. Trykking er toner til diverse printere. Utgiftsførte investeringer – se oversikt. Andre driftskostnader er knyttet til elektriker tjenester.

**K7 Bulletin**

Ekstern støtte er Velferdstinget. Lønn/feriepenger er lønn til utkjører av Bulle. Oppussing knytter seg til elektrikerarbeid i forbindelse med installasjon av varmepumpe. Reise og transportkostnader er leie av bil til utkjøring, samt portrettintervjuer i Bergen og andre byer. Utgiftsførte investeringer er varmepumpe til Mediesenteret.

**K7 Minutter**

Leieinntekter er knyttet til utleie av utstyr i aula. Andre driftsinntekter er lønn til K7 Minutter under arrangement. Økning i inventar/diverse materiell innvilget av KS og knytter seg blant annet til tape, kabler, lås og hylle til AV-systemet. Lisenser/brukerstøtte er NRK-lisens og domene. Utgiftsførte investeringer – se oversikt.

**KKU**

Salgsinntektene må ses i sammenheng med varekjøp, og det negative forholdet mellom disse skyldes i hovedsak to omstendigheter; salg av varer med tap samt uregistrert salg som gjenspeiles i positivt svinn vår og høst. Grunnet problemer med omsetningsrapporter fra Aulaen og Campus er salget i disse barene estimert ut fra salg i Klubben og kontanter ved slutten av kvelden. I tillegg har man også basert seg på salget i disse barene tidligere år. Estimatenes er forsiktighetsbasert med tanke på merverdiavgiften og Internrevisor har oversikt over estimatet fra dag til dag.

Sponsorinntekter er Phillip Morris. Leieinntekter er leie av Klubben med personell. Lønn er knyttet til VK under arrangementer, det samme gjelder renhold. Leie driftsmiddel er leie av bankterminaler. Lisenser/brukerstøtte er BBS, NRK, Mandarin og Spotify. Avgifter er skjenkebevilling. Honorarer er DJ'er under arrangement samt modeller under Spring Break. Diverse materiell sprenger budsjettposten, da store deler av denne er Tono-avgiften for 2010.

Positivt svinn vår skyldes som nevnt at registrert salg er mye lavere enn det man har av kontanter i kassen ved slutten av dagen. Denne differansen er ført som positivt svinn. På grunn av nedetid på NHHS sin server våren 2010 har det vært vanskelig å redegjøre for dette, da salgsrapporter fra Mandarin ikke foreligger ved regnskapsfremleggelse.

For høsten skyldes svinn/brekkasje to forhold; for det første var ca 3 000 uregistrert salg i likhet med vår. For det andre ble alt av tankøl ødelagt ila juleferien. Bakgrunnen for dette var at NHH uvitende skrudde av vannet noe som medførte at vannkjølingsanlegget til NHHS ble satt ut av spill. Anlegget måtte restartes manuelt, noe som ikke ble gjort før på nyåret. Brekket på 1 800 liter øl tilsvarer en kostnad på 69 408 kroner.

Andre driftskostnader er overføring av salg til NHH Aid fra Internaftan.

Konsekvensen av de nevnte forholdene er et svært dårlig resultat for KKU; omtrent 200 000 dårligere enn budsjettet.

**Markedsgruppen**

Sponsorinntekter er trolig feilbudsjettet, da ingen av samarbeidspartnerne er fakturert i 2010 grunnet utgåtte avtaler. Annonseinntektene på våren er knyttet til fordelshefte. Salgsinntekt er viderefakturering. Trykking er fordelshefte, og diverse plakater. Andre driftskostnader er knyttet til påskejakten og pepperkakeutdeling.

**MEBA**

Billettinntekter er knyttet til TEDx. Ekstern støtte er relatert til TEDx og Welcome Week, samt fra ISU og internasjonalt kontor. Lønn og renhold er knyttet til arrangementen av International Dinner. Catering er både TEDx og International Dinner. Reisekostnader er i forbindelse med TEDx og International Dinner.

**Masterfagutvalget**

Lønn er knyttet til et arrangement MFU hadde i mai. Gaver er relatert til Bronsesvampen som MFU delte ut varen 2010.

**NHH Aid**

Sponsorinntektene for 2010 er utelatt fra regnskapet da NHHS kun er et mellomledd i prosessen. Lønn og renhold knyttet Melodi Grand Prix-kveld og Kick Off Aksjonsuken, det samme gjelder catering/diverse arrangement. Reise og transport er tur til Malawi, innvilget av KS09.

**NHHI**

Deltakeravgift er kontingenter fra NHHI-medlemmer. Ekstern støtte er fra Velferdstinget og Høyskolefondet. Lønn og renhold skyldes NHHI Kick Off, det samme gjelder catering/div. arrangement. Honorarer er dommerhonorarer. Diverse materiell er sportsutstyr. Reisekostnader er kjøregodtgjørelse. Kontingenter er serieavgifter etc. Andre driftskostnader er en SMS-tjeneste som NHHI skal bruke for å kontakte og kommunisere med medlemmer.

**Næringslivsutvalget**

Salgsinntekter er koblet mot varekjøp, der alt viderefaktureres (med påslag). Deltakeravgift er knyttet til bedriftspresentasjoner og Karrieredagen. Disse er litt lavere enn i 2009, både grunnet et vanskelig marked vår og at Uken overtok NU sitt virke i tre uker. Billettinntekter er knyttet til KD. Leieinntekter er knyttet til viderefakturering av ståbord og KD-utstyr. Lønn til Vaktkorpset. Renhold er vask etter KD. Lisens er kringkastningsavgift. Strøm/varme er til oppvarming av telt under KD. Leie driftsmiddel er container ifm oppussing av NU-kontoret. Oppussing er oppussing av kontor, i stor grad viderefakturert Deloitte. Kontorrekvisita er positiv på høst grunnet korrigerende av vårføring. Trykking er blant annet bedpresskatalogen og KD-katalogen. Catering er kraftig overskredet grunnet bankettkostnad KD. Deler av diverse materiell skal viderefaktureres Deloitte og bedpressdeltakere generelt. Reise og transportkostnader er London-turer og besøk på KD ved NTNU og BI.

NU leverer totalt sett et resultat som er all-time high og 500 000 bedre enn budsjettet. Karrieredagen leverte et resultat på 968 000 kroner.

**Profileringsutvalget**

Annonseinntekter er knyttet til NHHS.no og plasmaskjermer, samt pakkesalg inkludert Bulleannonsering. Ekstern støtte er Høyskolefondet. Lønn og renhold er knyttet til FM, SF, Standsaften og U-fagsaften. Cateringen er også knyttet til FM og SF. TKP er FM-magasin, FM-blekke og Velkommen til NHHS (budsjettet høst). Lisenser er NRK-lisenser.

**Stafettkomiteen**

Salgsinntekter er varesalg i forbindelse med BBL, det samme gjelder deltakeravgift. Sponsorinntekter er lavere enn budsjettet, men kostnadene i forbindelse med BBL er redusert tilsvarende. Store deler av kostnadene knyttet til catering er BBL og bankett, men deler er også mat på trening. Endelig oppgjør med BI er tatt.



Totalt sett så treffer Stafkom svært godt i forhold til budsjett.

**Regnskapsgruppen**

Brukerstøtte er knyttet til Visma Lønn, samt inkassoavtale. TKP er blant annet trykking av halv - og helårsregnskapet. Diverse materiell er 1 makuleringsmaskin som ble ødelagt og 50 % støtte til innkjøp av en ny makuleringsmaskin. Disse ble godkjent av KS10.

**Teknisk Gruppe**

Leieinntekter er utleie av utstyr. Kursdeltakelse er førstehjelps – og liftkurs. Disse ble begge godkjent av KS10. Div.arr er kostnader ifm arrangement som er viderefakturert. Div.mat er arbeidsklær og diverse småting. Utgiftsførte investeringer – se oversikt.

**Finansavdeling**

Bankomkostninger er forsøkt fordelt på avdeling i de tilfeller kostnadene direkte kan knyttes til drift av underutvalg. Det er gjennomført tapsføringer av gamle fordringer på kroner 56 553 for våren 2010, samt en positiv korrigerings på høst med tilhørende bilag på vår. Finansinntektene beløper seg til kroner 212 843. Avskrivninger er høyere enn forventet grunnet feilbudsjettering.

**Kontantkasser**

Kontantkassen til IC ble ryddet opp i på høsten 2010, og er avskaffet pr. 31.12.10, se for øvrig notene til IC for mer informasjon. Pr. 31.12 er det KKV, KS og MEBA som har kontantkasser.

**BALANSE NHHS  
2010**

		IB 01.01.2010		UB 31.12.2010
<b>Anleggsmidler</b>				
Lufteanlegg kjeller	kr	194 000	kr	145 500
Lysbord	kr	32 557	kr	-
Scenerigg Aula	kr	68 245	kr	-
Lydbord (Midas Legend)	kr	69 622	kr	34 748
Aksjer NHHS Consulting AS	kr	50 000	kr	50 000
Aksjer NHHS Vaktvirksomhet AS	kr	-	kr	200 000
Sikkerhetsfond	kr	961 371	kr	988 290
Strøm Aula	kr	330 921	kr	289 556
PA	kr	756 468	kr	630 390
Oppussing Klubben	kr	730 006	kr	486 671
AV-System Aula	kr	459 249	kr	393 642
Lydbord (Digico D5)	kr	373 393	kr	311 161
Nøkkelssystem	kr	99 788	kr	71 333
SAN-lagringsløsning	kr	-	kr	171 302
Oppussing Campus	kr	-	kr	924 955
<b>Sum anleggsmidler</b>	kr	<b>4 125 620</b>	kr	<b>4 697 548</b>
<b>Omløpsmidler</b>				
Fordringer UKEN, Symp, UU, IG	kr	1 453 475	kr	1 739 280
Fordringer Eksterne kunder	kr	2 585 852	kr	3 941 711
Fordringer / Gjeld Studenter	kr	207 287	kr	294 048
Periodiseringer	kr	295 588	kr	93 138
Kontanter	kr	116 350	kr	59 783
Bankinnskudd	kr	9 675 341	kr	6 958 258
Varelager KKV	kr	111 120	kr	121 370
<b>Sum omløpsmidler</b>	kr	<b>14 445 013</b>	kr	<b>13 207 588</b>
<b>SUM EIENDELER</b>	<b>kr</b>	<b>18 570 633</b>	<b>kr</b>	<b>17 905 136</b>
<b>Gjeld</b>				
Leverandørgjeld	kr	421 890	kr	109 997
Skyldig forskuddstrekk	kr	32 911	kr	3 936
Skyldig arbeidsgiveravgift	kr	22 497	kr	5 181
Påløpte lønnskostnader	kr	41 882	kr	36 650
Skyldig merverdigavgift	kr	964 850	kr	909 055
Skyldig nøkkeldepositum	kr	338 600	kr	338 600
Fondsstøtte	kr	159 204	kr	10 452
<b>Sum gjeld</b>	kr	<b>1 981 834</b>	kr	<b>1 413 871</b>
<b>Egenkapital</b>				
Sikkerhetsfond	kr	961 371	kr	988 290
Disponibel EK	kr	15 627 428	kr	15 502 975
<b>Sum egenkapital</b>	kr	<b>16 588 799</b>	kr	<b>16 491 265</b>
<b>SUM GJELD OG EK</b>	<b>kr</b>	<b>18 570 633</b>	<b>kr</b>	<b>17 905 136</b>

## OVERSIKT NHHS 2010

Avdeling	Budsjett	Regnskap	Differanse
<b>Kjernestyret</b>	<b>4 450</b>	<b>69 598</b>	<b>65 148</b>
<b>Arrangement</b>	<b>-385 200</b>	<b>-247 075</b>	<b>138 125</b>
Finansavdelingen	-725 000	-863 595	-138 595
Bachelorfagutvalget	-19 250	-16 312	2 938
Backline	-16 562	-24 843	-8 281
Foto NHHS	-98 378	-116 078	-17 700
GEP	-13 250	-352	12 898
Grafisk NHHS	-81 100	-68 762	12 338
Hytteutvalget	-63 350	-50 690	12 660
International Committee	-9 500	-14 257	-4 757
IT-gruppen	-383 090	-521 451	-138 361
K7 Bulletin	103 365	80 666	-22 699
K7 Minutter	-111 656	-57 549	54 107
KKU	-22 850	-237 642	-214 792
Markedsgruppen	-46 680	-22 045	24 635
Masterfagutvalget	-15 200	-14 044	1 156
MEBA	-19 900	9 430	29 330
<b>NHH-Aid</b>	<b>-45 225</b>	<b>-77 470</b>	<b>-32 245</b>
NHHI	-83 500	-31 367	52 133
Næringslivsutvalget	1 912 488	2 489 541	577 053
Profileringsutvalget	-145 225	-106 009	39 216
Regnskapsgruppen	-55 750	-50 303	5 447
Stafettkomiteen	-32 825	-39 726	-6 901
Teknisk Gruppe	-366 350	-196 397	169 953
<b>Fellesmassen</b>	<b>-719 538</b>	<b>-106 734</b>	<b>612 804</b>

## HELÅRS\_Olsen Periode: 2 2010

	<i>Budsj. vår</i>	<i>Regn. vår</i>	<i>Budsj. høst</i>	<i>Regn. høst</i>	<i>Regn. fjor</i>	<i>Budsjett</i>	<i>Regnskap</i>
<b>Inntekter</b>							
Salgsinntekter	1 012 000	1 127 277	2 086 500	2 294 840	3 817 496	3 098 500	3 422 117
Telefoninntekter	0	0	0	0	7 357	0	0
Deltakeravgit	715 500	544 000	1 703 500	2 094 500	2 667 600	2 419 000	2 638 500
Garderobeinntekter	6 000	9 758	20 000	12 528	43 576	26 000	22 286
Interne tjenester	0	24 242	0	0	7 654	0	24 242
Billettinntekter	232 500	205 557	413 000	533 204	875 108	645 500	738 760
Annonseinntekter	180 000	186 935	210 000	241 900	264 750	390 000	428 835
Sponsorinntekter	754 000	643 751	735 000	665 260	1 562 599	1 489 000	1 309 011
Ekstern støtte	153 500	360 136	607 800	572 956	1 021 072	761 300	933 092
Leieinntekter	43 000	104 545	93 000	193 262	307 029	136 000	297 807
Andre driftsinntekter	0	24 754	26 000	110 066	240 274	26 000	134 820
<b>SUM DRIFTSINNEKTER</b>	<b>3 096 500</b>	<b>3 230 955</b>	<b>5 894 800</b>	<b>6 718 517</b>	<b>10 814 515</b>	<b>8 991 300</b>	<b>9 949 472</b>
<b>Kostnader</b>							
Varekjøp	-796 000	-977 516	-1 790 000	-1 875 004	-3 371 654	-2 586 000	-2 852 521
Lønn/ Feriepenger/ AGA	-83 910	-129 683	-345 800	-325 857	-516 294	-429 710	-455 540
Leie av lokaler	0	0	0	0	-5 070	0	0
Foto/ video	-10 000	-3 813	-4 000	617	-10 951	-14 000	-3 196
Renhold/ Vakthold	-38 400	-99 656	-116 500	-126 438	-153 505	-154 900	-226 094
Strøm/ varme	-30 000	-15 375	-15 000	-10 658	-49 833	-45 000	-26 034
Leie driftsmiddel	0	-25 328	-3 000	-38 223	-40 649	-3 000	-63 551
Kursdeltakelse	-36 000	-24 775	-32 000	-20 206	-36 697	-68 000	-44 981
Lisenser/ Brukerstøtte	-64 108	-66 347	-77 200	-88 242	-77 458	-141 308	-154 589
Avgifter	-27 500	-28 404	-22 000	-605	-40 604	-49 500	-29 009
Reparasjon/ Vedlikehold	-48 500	-29 266	-41 500	-10 816	-107 108	-90 000	-40 082
Oppussing	-5 000	-1 261	-10 000	-73 120	-43 449	-15 000	-74 381
Honorarer	-75 000	-86 034	-140 000	-134 522	-462 470	-215 000	-220 556
Kontorrekvisita	-18 300	-27 671	-18 300	-2 046	-24 000	-36 600	-29 717
Programvare	0	-932	-6 000	-460	-6 390	-6 000	-1 392
Trykking/ Kopi/ Printerbruk	-398 650	-331 732	-499 300	-425 515	-745 501	-897 950	-757 247
Aviser/ Tidsskrifter	-5 820	-2 786	-3 276	-1 397	-7 201	-9 096	-4 183
Catering/ Diverse arr. utstyr	-663 000	-676 678	-783 800	-1 011 873	-1 443 704	-1 446 800	-1 688 550
Inventar/ Diverse materiell	-178 550	-162 598	-180 500	-132 583	-480 311	-359 050	-295 181
Telefon	-51 150	-38 891	-47 350	-40 984	-82 592	-98 500	-79 875
Porto/ Frakt	-22 370	-6 771	-37 570	-13 840	-44 967	-59 940	-20 610
Bankomkostninger	-9 500	-13 134	-8 600	-9 715	-22 450	-18 100	-22 848
Reise-/Transportkostnader	-284 440	-261 086	-255 650	-177 387	-535 247	-540 090	-438 473
Diettkostnader	-9 500	-1 234	-24 000	-9 123	-16 903	-33 500	-10 357
Svinn/ Brekkasje	-30 000	30 657	-30 000	-69 753	-39 305	-60 000	-39 096

## Resultatrapport NHHs

Tirsdag 15. Feb 2011 15:47

Side: 2

HELÅRS\_Olsen Periode: 2 2010

	Budsj. vår	Regn. vår	Budsj. høst	Regn. høst	Regn. fjor	Budsjett	Regnskap
Velferd	-200 475	-181 079	-203 925	-188 433	-473 196	-404 400	-369 512
Reklame/ Annonser	0	0	0	0	-1 813	0	0
Representasjon	-27 000	-44 636	-10 000	-23 227	-35 803	-37 000	-67 863
Kontigenter/ Deltakeravgift	-42 800	-34 274	-72 000	-100 036	-104 750	-114 800	-134 310
Gaver/ Premier	-24 800	-17 752	-33 560	-35 224	-40 407	-58 360	-52 976
Forsikring	-85 000	-90 858	0	0	-87 449	-85 000	-90 858
Tap på krav	0	-56 553	-100 000	176	-157 767	-100 000	-56 376
Utgiftsførte investeringer	-297 334	-384 604	-447 400	-262 595	-644 946	-744 734	-647 198
Avskrivninger	-445 000	-500 578	-445 000	-505 197	-729 262	-890 000	-1 005 775
Andre driftskostnader	-11 500	-42 445	-153 000	-205 832	-657 215	-164 500	-248 277
<b>SUM DRIFSKOSTNADER</b>	<b>-4 019 607</b>	<b>-4 333 093</b>	<b>-5 956 231</b>	<b>-5 918 114</b>	<b>-11 296 924</b>	<b>-9 975 838</b>	<b>-10 251 207</b>
<b>DRIFTSRESULTAT</b>	<b>-923 107</b>	<b>-1 102 137</b>	<b>-61 431</b>	<b>800 402</b>	<b>-482 408</b>	<b>-984 538</b>	<b>-301 735</b>
Finansinntekter	0	0	300 000	212 843	251 518	300 000	212 843
Finanskostnader	-25 000	-8 851	-10 000	-8 990	-53 784	-35 000	-17 842
<b>SUM FINANSRESULTAT</b>	<b>-25 000</b>	<b>-8 851</b>	<b>290 000</b>	<b>203 853</b>	<b>197 734</b>	<b>265 000</b>	<b>195 001</b>
<b>RESULTAT FØR EOP</b>	<b>-948 107</b>	<b>-1 110 989</b>	<b>228 569</b>	<b>1 004 255</b>	<b>-284 674</b>	<b>-719 538</b>	<b>-106 734</b>
Ekstraordinære inntekter	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ekstraordinære kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>ÅRSRESULTAT</b>	<b>-948 107</b>	<b>-1 110 989</b>	<b>228 569</b>	<b>1 004 255</b>	<b>-284 674</b>	<b>-719 538</b>	<b>-106 734</b>

# Litteraturliste

- ASKEIM, O. G. A. & GRENNESS, T. 2008. *Kvalitative metoder for markedsføring og organisasjonsfag*, Oslo, Universitetsforlaget.
- BÅRD SGJERDE, M. 2009a. Regnskapsrot for Uken 08. *K7 Bulletin*, 24.03.2009.
- BÅRD SGJERDE, M. 2009b. NHHS følger ikke læreboken. *K7 Bulletin*, 24.03.2009.
- DANIELSSON, A. 1977. *Företagsekonomi - en översikt*, Lund : Studentlitteratur.
- E-POSTKORRESPONDANSE. 2011. *RE: Enkelt spørsmål til bruk i masterutredning*. Type to ANDERSEN, A. B.
- GHAURI, P. N. & GRØNHAUG, K. 2010. *Research methods in business studies*, Harlow, Financial Times Prentice Hall.
- HALVORSEN, K. 2003. *Å forske på samfunnet : en innføring i samfunnsvitenskapelig metode*, Oslo, Cappelen akademiske forlag.
- JOHANNESSEN, A., TUFTE, P. A. & CHRISTOFFERSEN, L. 2010. *Introduksjon til Samfunnsvitenskaplig Metode*, Oslo, Abstrakt Forlag.
- JOHNSEN, A. & KVAAL, E. 2009. *Regnskapsloven, Kommentarer til lov av 17. juli 1998 nr 56. om årsregnskap m.v.*, Oslo, Cappelen Akademisk Forlag.
- KASANEN, E., LUKKA, K. & SIITONEN, A. 1993. The Constructive Approach in Management Accounting Research. *Journal of Management Accounting Research*, 5.
- KJELLEVOLD, K., BOTNEVIK, M. & TOMREN, M. 2011. "Pappa" får fortsatt betale. *K7 Bulletin*, 25.10.2011.
- MONSEN, N. 1987. *Behandling av anleggsmidler og avskrivninger i kommunale regnskaper*, Oslo, Universitetsforlaget.
- MONSEN, N. 1989. *Regnskap i politikken? : om årsrapportens funksjoner for en kommune og dens toppledelse*. dr. oecon, Norges Handelshøyskole.
- MONSEN, N. 2011a. *Forretningsregnskap og kameralregnskap: En sammenlikning med henblikk på bruk i offentlig sektor*.
- MONSEN, N. 2011b. *Utarbeidelse av pengeregnskap for offentlig budsjettkoplek kjerneforvaltning: Empirisk og teoretisk argumentasjon*.
- MONSEN, N. 2011c. BUS435 Regnskap og budsjettering i offentlige organisasjoner - Forelesningsnotater (Norges Handelshøyskole: Kompendium).
- NHHS 2007. Årsregnskap 2007.
- NHHS 2008. Årsregnskap 2008.
- NHHS 2009. Årsregnskap 2009.
- NHHS 2010. Årsregnskap 2010.

- NHHS. 2011a. *NHHS - om oss* [Online]. Available: <http://nhhs.no/OmNHHS/Organisasjonen/tabid/4888/language/nb-NO/Default.aspx> [Accessed 31.10.2011].
- NHHS. 2011b. *Lov for Norges Handelshøyskoles Studentforening* [Online]. Available: <http://nhhs.no/Minside/Dokumenter/LovenforNHHS/tabid/4912/language/nb-NO/Default.aspx> (intern side) [Accessed 01.11.2011].
- NHHS. 2011c. *nhhs.no - Rekrutteringsuken* [Online]. Available: <http://www.nhhs.no/Nyheter/tabid/5060/articleType/ArticleView/articleId/3443/language/nb-NO/Rekrutteringsuken--finn-din-plass-i-studentforeningen.aspx> [Accessed 06.11.2011].
- NHHS. 2011d. *nhhs.no - Foreningsmøte* [Online]. Available: <http://nhhs.no/Minside/Dokumenter/Foreningsm%C3%B8te/tabid/5226/language/nb-NO/Default.aspx> (intern side) [Accessed 08.11.2011].
- NHHS. 2011e. *Loven og instruksjer* [Online]. Available: <http://nhhs.no/Minside/Dokumenter/LovenogInstrukser/tabid/5479/language/nb-NO/Default.aspx> (intern side) [Accessed 28.11.2011].
- NORGESLOVER. 1998. Lov av 17. juli 1998 nr 56 om årsregnskap m.v. Available: <http://www.lovdatab.no/all/hl-19980717-056.html> [Accessed 11.10.2011].
- NORGESLOVER. 2005. Lov av 01. april 2005 nr 15 om universiteter og høyskoler. Available: <http://www.lovdatab.no/all/tl-20050401-015-005.html#4-1>.
- OETTLE, K. 1990. *Handbook of German Business Management*, Berlin, C.E. Poeschel Verlag Stuttgart.
- SAMFUNDET. 2011. *samfundet.no* [Online]. Available: <http://www.samfundet.no/> [Accessed 31.10.2011].
- SIO. 2011. *SiO Studentliv - Studentforeninger* [Online]. Available: <http://www.uio.no/livet-rundt-studiene/foreninger/> [Accessed 31.10.2011].
- SNL.NO 2011. Aksjonsforskning. *Store Norske Leksikon*.
- STUDENTERSAMFUNNET. 2011. *studentersamfunnet.no* [Online]. Available: <http://samfunnet.sib.no/om-oss/> [Accessed 31.10.2011].
- STUDENTUM. 2011. *Søk utdanning - Norges Handelshøyskole* [Online]. Available: [http://www.studentum.no/norges\\_handelsh\\_yskole\\_b3052.html](http://www.studentum.no/norges_handelsh_yskole_b3052.html) [Accessed 06.11.2011].
- VON WYSOCKI, K. 1965. *Kameralistisches rechnungswesen*, Stuttgart, C.E. Poeschel Verlag.
- WALB, E. 1926. *Die Erfolgsrechnung privater und öffentlicher Betriebe : eine Grundlegung*, Berlin, Industrieverlag Spaeth & Linde.