

ANBEFALT STANDARD

Statlig RegnskapsStandard 11

Anleggskontrakter

Innholdsfortegnelse

Innledning	2
Mål	2
Virkeområde	3
Definisjoner	3
Konkrete problemstillinger	4
Forutsetninger og avgrensninger	4
Løpende avregning og fullføringsgrad	4
Regnskapsføring	5
Kombinering og segmentering av anleggskontrakter	6
Kontraktsinntekter	6
Kontraktskostnader	7
Løpende avregning av kontraktsinntekter og -kostnader	8
Avsetning for forventet tap	10
Endring av estimater	11
Spesifikasjon i regnskapet	11
Presentasjon og tilleggsopplysninger	11
Iverksettelse	12
Appendiks	13

Innledning

Statlige virksomheter kan i samråd med overordnet departement velge å føre virksomhetsregnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet. Prinsippet som i tilfelle velges, skal være dokumentert og konsistent over tid, jf. punkt 3.2.3 i Bestemmelser om økonomistyring i staten.

Denne statlige regnskapsstandarden er fastsatt av Finansdepartementet som anbefalt, men ikke obligatorisk standard med hjemmel i punkt 3.2.2 i Bestemmelser om økonomistyring i staten. Standarden er én av et sett anbefalte regnskapsstandarder for virksomheter som velger å føre periodisert virksomhetsregnskap.

Virkeområdet for de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS) er statlige forvaltningsorganer som er en del av staten som juridisk person, heretter betegnet som statlige virksomheter, jf. § 2 i Reglement for økonomistyring i staten. Disse standardene gjelder ikke for statsforetak, helseforetak, særlovselskaper og andre statlige selskaper som fører sine regnskaper i henhold til annet lovverk.

De statlige regnskapsstandardene (SRS) inneholder regler om hvordan statlige virksomheter som følger disse, skal utarbeide og presentere sitt virksomhetsregnskap. Dersom en virksomhet, i samråd med overordnet departement, velger å føre sitt virksomhetsregnskap i henhold til de statlige regnskapsstandardene, skal som utgangspunkt alle standardene benyttes. Dersom en virksomhet avviker fra de anbefalte standardene på enkelte punkter, må dette opplyses om og begrunnes i regnskapspresentasjonen. Det skal i tillegg sendes en redegjørelse for eventuelle avvik til Senter for statlig økonomistyring via overordnet departement. Det vises også til Rundskriv R-114 om fastsettelse og bruk av anbefalte statlige regnskapsstandarder i virksomhetsregnskapene.

Regnskapsreglene i SRS kommer i tillegg til de bestemmelser som er gitt om bokføring og rapportering i Reglement for økonomistyring i staten og Bestemmelser om økonomistyring i staten av 12. desember 2003 med senere endringer. SRS kan aldri legitimere disposisjoner som ligger utenfor de fullmakter virksomheten er gitt.

I denne standarden er **halvfete typer** benyttet for å fremheve hovedprinsippene, men all tekst har samme autoritet.

Mål

Målet med standarden er å beskrive den regnskapsmessige behandlingen av kostnader og inntekter i forbindelse med anleggskontrakter. Standarden skal legge grunnlaget for å

- identifisere de avtalene som skal klassifiseres som anleggskontrakter
- gi veiledning om den regnskapsmessige behandlingen av anleggskontrakter som kan oppstå i statlig sektor
- spesifisere grunnlaget for fastsetting av kontraktskostnader og eventuelt kontraktsinntekter

Standarden omhandler regnskapsføring av tilvirkning etter kontrakt av én enkelt eiendel eller flere eiendeler som sammen utgjør en helhet. Standarden har betydning når tilvirkninger

strekker seg over flere regnskapsperioder, dvs. når tidspunktet for aktivitetsstart og fullført aktivitet inntreffer i forskjellige regnskapsperioder. Siktemålet er å fordele inntekter og kostnader korrekt på de perioder anleggskontrakten går over.

Virkeområde

1. **Standarden skal brukes ved regnskapsmessig behandling av anleggskontrakter i virksomhetsregnskapene for statlige virksomheter som fører sine virksomhetsregnskaper i henhold til SRSene.**
2. Denne standarden omhandler den regnskapsmessige behandlingen av anleggskontrakter når virksomheten produserer varer eller tjenester med sikte på at produktet skal selges til andre.
3. Dersom det oppstår forhold som er av en slik art at de ikke er dekket av bestemmelsene i denne standarden, må spørsmål om den regnskapsmessige behandlingen tas opp med Senter for statlig økonomistyring (SSØ).

Definisjoner

4. **Følgende begreper benyttes i denne standarden:**

Anleggskontrakt brukes som samlebetegnelse på kontraktsfestet tilvirkning av én enkelt eiendel eller flere eiendeler som sammen utgjør en helhet.

Begrepet **kost pluss kontrakt** er beskrevet nærmere i punkt 7 nedenfor.

Kontraktskostnader er kostnader knyttet direkte til kontrakten og indirekte kostnader som lar seg fordele på kontraktene.

Kontraktsinntekter omfatter

- a) kontraktsfestet inntekt, herunder kontraktsfestet tilleggs- og endringsarbeid
- b) inntekt på tilleggs- og endringsarbeid utenom kontrakt, men etter egen arbeidsordre fra oppdragsgiver, krav på kompensasjon ut over kontraktsbeløpet og prestasjonsgodtgjørelse, i den utstrekning det er betydelig sannsynlighetsovervekt for at disse vil komme til oppgjør, og det foreligger et pålitelig estimat for dem

SRS 19 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler inneholder definisjoner og beskrivelser av sannsynlighetsbegrepene som benyttes i de statlige regnskapsstandardene.

Begrepene **opptjent kontraktsinntekt** og **kostnad opptjent kontraktsinntekt** er beskrevet i punktene 12 og 13 nedenfor.

Eiendeler under tilvirkning er eiendeler som ikke er ferdigstilt til bruk eller salg på balansedagen.

Med **regnskapsperiode** skal det i denne standarden forstås tidsrommet mellom to balansedager.

Konkrete problemstillinger

Forutsetninger og avgrensninger

5. Begrepet anleggskontrakt gjelder ikke utelukkende for det som i dagligtale omtales som bygge- og anleggsvirksomhet som for eksempel bygging av en bro, bygning, dam, vei, rørledning eller tunnel. Begrepet inkluderer også andre byggeoppdrag, skipsbygging og tilvirkning av store og komplekse produkter eller leveranser. En anleggskontrakt kan også omfatte tilvirkning av eiendeler som er nært beslektet og gjensidig avhengig av hverandre i form av design, teknologi og funksjon eller endelig formål eller bruk. Eksempler på dette er vannforsyningssystemer, raffinier og annen komplisert infrastruktur.
6. Begrepet anleggskontrakter inkluderer i denne standarden
 - a) kontrakter for ytelser av tjenester som er direkte relatert til tilvirkning av eiendelen, for eksempel for tjenestene til prosjektledere, rådgivere, byggeledere og arkitekter
 - b) kontrakter for riving/fjerning eller restaureringen av eiendeler, og opprydding og gjenoppbygging av miljøet
7. Det er et ufravikelig krav til kontraktstilvirkning at tilvirkning og vederlag er avtalt ved kontrakt med en oppdragsgiver. Betingelsene for vederlaget kan være formulert som fast pris eller som kost pluss. I en kost pluss kontrakt er det avtalt at oppdragsgiver kompenserer alle nærmere definerte kostnader, i tillegg til at oppdragsgiver yter en nærmere definert godtgjørelse for tilvirkningen.
8. En virksomhet kan igangsette prosjekter for egen regning og risiko uten at det foreligger kontrakter om salg (egenregiprosjekter), men hvor siktemålet er at produktet skal selges. Egenregiprosjekter er i utgangspunktet tilvirkning for lager. I løpet av prosjektperioden er det vanlig at hele eller deler av prosjektet selges. Egenregiprojektet går da over fra å være varelager til å bli anleggskontrakt som skal regnskapsføres i samsvar med bestemmelsene i denne standarden.
9. Begrepet anleggskontrakt omfatter ikke serieproduksjon av varer, selv om produksjonen er i henhold til en kontrakt.

Løpende avregning og fullføringsgrad

10. Løpende avregning er periodisering i flere trinn, hvor siste trinn er periodisering i forhold til kontraktens fullføringsgrad. Det er derfor behov for inntekts- og kostnadsbegreper på flere nivåer. Inntekts- og kostnadsstørrelser som skal inngå i periodens resultatregnskap betegnes opptjent kontraktsinntekt og kostnad opptjent

kontraktsinntekt i perioden. Akkumulerte resultatstørrelser på rapporteringstidspunktet kalles opptjent kontraktsinntekt på balansedagen og kostnad opptjent kontraktsinntekt på balansedagen.

Begrepene kontraktsinntekt og kontraktskostnad (uten henvisning til opptjening) brukes om størrelser som ikke er periodisert i forhold til kontraktens fullføringsgrad. Kontraktskostnad påløpt på balansedagen er summen av påløpte kontraktskostnader i perioden og tidligere perioder. Med kontraktsfortjeneste menes kontraktsinntekt fratrukket kontraktskostnad. Kontraktsfortjeneste vil i praksis ofte betegnes anleggsbidrag.

11. Fullføringsgraden på et gitt tidspunkt måles ofte som forholdet mellom påløpte kostnader og totalt estimerte kontraktskostnader. Når forholdene tilsier det, bør det brukes andre mål for fullføringsgraden hvis det gir et bedre uttrykk for fremdriften.

Regnskapsføring

12. **Inntekt på anleggskontrakter skal regnskapsføres ved løpende avregning. Opptjent kontraktsinntekt på balansedagen er total estimert kontraktsinntekt multiplisert med fullføringsgraden. Opptjent kontraktsinntekt i perioden er opptjent kontraktsinntekt på balansedagen fratrukket opptjent kontraktsinntekt som er resultatført i tidligere perioder.**
13. **Kostnad opptjent kontraktsinntekt er totalt estimert kontraktskostnad multiplisert med fullføringsgraden. Kostnad opptjent kontraktsinntekt i perioden er økningen ut over resultatført kostnad i tidligere perioder. Kostnad opptjent kontraktsinntekt vil være lik kontraktskostnader påløpt på balansedagen dersom disse brukes som mål på fremdrift.**
14. **Kontraktsfortjenesten i perioden er differansen mellom opptjent kontraktsinntekt og kostnad opptjent kontraktsinntekt.**
15. **Opptjent kontraktsinntekt som ikke er gjort opp, anses som en fordring på oppdragsgiveren.**
16. Det regnskapsmessige resultat av anleggskontrakter er ofte beheftet med usikkerhet på grunn av betydelig omfang og lang tilvirkningstid. Usikkerheten er som oftest knyttet til måling av hvor mye arbeid som gjenstår (kalkulasjonsrisiko, risiko for tvister og garantiarbeid osv.). Det kan også være usikkerhet knyttet til måling av det arbeid som er utført, for eksempel som følge av feilrapportering.
17. I regnskapslovens § 4-2 er det bestemt at man ved usikkerhet skal verdsette regnskapsstørrelser til en forventet verdi, basert på beste estimat. Beste estimat er forventningsverdi dersom virksomheten har kjennskap til sannsynlighetsfordelingen for ulike utfall. Når sannsynlighetsfordelingen er ukjent, skal beste estimat være det individuelt mest sannsynlige utfall, vurdert etter beste skjønn. Dette betyr at usikre størrelser må verdsettes basert på all informasjon som er tilgjengelig når regnskapet avlegges. Kravet om beste estimat innebærer at estimatene skal være forventningsrette og at virksomhetene ikke skal forvente å gjøre feil i sine anslag.

Kombinering og segmentering av anleggskontrakter

18. Kravene i denne standarden tar som utgangspunkt at vurderingsenheten er den enkelte kontrakt. I noen situasjoner kan det imidlertid være aktuelt å anvende regnskapsstandardens prinsipper på deler av en kontrakt. I andre tilfeller kan det være hensiktsmessig å behandle en gruppe enkeltkontrakter under ett.
19. Noen kontrakter kan deles opp i delkontrakter som hver gjelder tilvirkning av en eiendel.
20. **Delkontrakter kan regnskapsmessig behandles separat dersom**
 - a) separate forslag er avgitt for hver eiendel
 - b) delkontrakten er et resultat av separate kontraktsforhandlinger som kan aksepteres eller forkastes uavhengig av andre delkontrakter
 - c) kostnadene og inntektene knyttet til hver delkontrakt kan identifiseres og måles separat
21. **En gruppe anleggskontrakter som til sammen utgjør et helhetlig prosjekt, bør regnskapsmessig sees under ett når**
 - a) enkeltkontraktene er forhandlet frem som en samlet pakke
 - b) kontraktene er så nært beslektet at de er del av et helhetlig prosjekt
 - c) kontraktene gjennomføres samtidig eller i en kontinuerlig sekvens
22. **En anleggskontrakt kan gi grunnlag for eller forutsette gjennomføring av et tilleggsprosjekt. Tilleggsprosjekter skal behandles separat dersom**
 - a) tilvirkning som i design, teknologi eller funksjon er forskjellig fra tilvirkning under hovedkontrakten, eller
 - b) prosjektvilkårene er fastsatt uavhengig av vilkårene i hovedkontrakten

Kontraktsinntekter

23. Både de opprinnelige og de løpende målinger av kontraktsinntekter påvirkes av en rekke usikkerheter som avhenger av utfallet av fremtidige hendelser. I lys av dette kan det ofte bli behov for å revidere estimatene.
24. Kontraktsinntekten kan også øke eller bli redusert fra en regnskapsperiode til neste. Eksempler på dette er:
 - a) en leverandør og en oppdragsgiver kan bli enige om variasjoner som øker eller reduserer kontraktsinntekten i en regnskapsperiode i forhold til det som ble avtalt i kontrakten
 - b) kontraktsinntekten avtalt i en fastpriskontrakt, kost pluss kontrakt eller kostnadsbasert kontrakt kan øke som følge av prisreguleringssklausuler eller andre klausuler
 - c) kontraktsinntekten kan bli redusert som et resultat av bøter som følge av forsinkelser forårsaket av leverandøren i fullføringen av kontrakten

- d) når en fastpriskontrakt involverer en fast pris pr. produsert enhet, øker eller reduseres kontraktsinntekten som følge av en økning eller reduksjon i antall enheter
25. Tilleggs- og endringsarbeider reguleres ofte i henhold til egne arbeidsordre fra oppdragsgiveren. Eksempler på slike er endringer i spesifikasjonene eller design. Inntekt på slike arbeider likestilles med kontraktsfestet inntekt når
- a) det er sannsynlig at oppdragsgiveren vil godkjenne arbeidene og omfanget av tilleggsytelsen
 - b) det foreligger et pålitelig estimat for inntekt og tilhørende kostnad
26. Tilleggsarbeider og merutgifter kan ha andre årsaker enn egne arbeidsordrer. Det kan for eksempel påløpe utgifter som følge av forsinkelser som skyldes oppdragsgiveren eller utilstrekkelig produktspesifikasjon i kontrakten. Målingen av slike utgifter er beheftet med høy usikkerhet og avhenger ofte av utfallet av forhandlinger. Kompensasjon for utgifter som ikke er klart dekket av kontrakt eller arbeidsordre, kan derfor bare inngå i kontraktsinntekt når
- a) det gjennom forhandlinger med oppdragsgiveren er rimelig sikkert at kravet vil bli akseptert av oppdragsgiveren
 - b) beløpet kan fastsettes ved et pålitelig estimat
27. Prestasjonsgodtgjørelse er vederlag leverandøren har krav på dersom avtalte målsettinger innfris. For at prestasjonsgodtgjørelse skal inngå i kontraktsinntekten, må
- a) prosjektet være så nær fullføring at det er sannsynlig at slike målsettinger blir nådd eller overskredet
 - b) størrelsen på prestasjonsgodtgjørelsen må kunne måles pålitelig
- Dagbøter skal behandles som reduksjon av kontraktsinntekt.
28. Kontraktsprisen inkluderer ofte tjenester som skal utføres etter salgstidspunktet, herunder service- og garantiytelser. Inntekter knyttet til separable service- og garantiytelser skal inntektsføres i ytelsesperioden.

Kontraktskostnader

29. Kontraktskostnader inkluderer kostnader som kan henføres til prosjektet for regnskapsperioden fra kontraktsinngåelse til tidspunktet for endelig ferdigstilling av det kontraherte arbeidet. Kostnader påløpt forut for kontraktsinngåelse som er medgått i arbeidet med å sikre en kontrakt, og som er målbare og identifiserbare, kan inkluderes i kontraktskostnadene dersom det er sannsynlig at kontrakten blir inngått. Dette omfatter kostnader som direkte eller indirekte kan henføres til kontrakten. Utgifter knyttet til kontraktsinngåelsen som kostnadsføres i den regnskapsperioden de påløper, kan ikke senere inkluderes i påfølgende regnskapsperioders kontraktskostnader.

30. Som direkte kostnader regnes
- a) lønninger
 - b) materialer
 - c) avskrivning på prosjektrelaterte driftsmidler
 - d) transport av utstyr og materialer til og fra anleggsstedet
 - e) leie av anlegg og utstyr
 - f) design, rådgiving og teknisk assistanse som kan henføres direkte til kontrakten
 - g) retting og garantiarbeid
 - h) underentreprenører
 - i) prosjektledelse som kan henføres direkte til kontrakten
 - j) maskinkostnader
31. Som fordelbare indirekte kostnader regnes
- a) prosjektering
 - b) prosjektledelse som ikke kan henføres direkte til kontrakten
 - c) ansvarsforsikring av anleggsvirksomheten
 - d) design som ikke kan henføres direkte til kontrakten
 - e) kvalitetskontroll
 - f) finanskostnader knyttet til gjennomføring av kontraktsforpliktelsene
32. Slike fordelbare indirekte kostnader skal tilordnes prosjektene ved systematiske og rasjonelle metoder. Metodene anvendes ensartet for kostnader med felles karakteristika. Kostnadene fordeles med utgangspunkt i normal kapasitetsutnyttelse.
33. Indirekte kostnader som gjelder virksomheten som helhet, og som ikke kan fordeles på de enkelte kontrakter, kan ikke regnes som kontraktskostnader med mindre en godtgjørelse til dekning av slike kostnader er spesifisert i kontrakten. Slike kostnader er
- a) generelle administrasjonskostnader
 - b) salgskostnader
 - c) utgifter til forskning og utvikling
 - d) avskrivning på ikke prosjektrelaterte driftsmidler

Løpende avregning av kontraktsinntekter og -kostnader

34. **Når utfallet av kontrakten kan anslås pålitelig, skal resultatføringen av kontraktsinntekter og kontraktskostnader reflektere fullføringsgraden på balansedagen.**
35. **Dersom utfallet av anleggskontrakten ikke kan anslås pålitelig, skal inntektsføring skje ved løpende avregning uten fortjeneste. Ved et forventet tap skal det umiddelbart gjøres avsetning for nettokostnaden ved gjenværende kontraktsfestet produksjon.**
36. Inntektsføringen skal reflektere opptjeningen. Fullføringsgraden benyttes som mål på opptjening. Estimat for fullføringsgraden bør beregnes på grunnlag av utført

produksjon. Problemer med å måle utført produksjon i praksis fører ofte til at forbruk av innsatsfaktorer benyttes for å beregne fullføringsgraden. Det mest brukte mål for fullføring er kontraktskostnader påløpt på balansedagen, og fullføringsgraden beregnes som forholdet mellom disse og estimerte totale kontraktskostnader. Kostnad opptjent kontraktsinntekt på balansedagen vil da være lik kontraktskostnader påløpt på balansedagen. En praktisk og tillatt metode i slike tilfeller er å sette kontraktsfortjenesten på balansedagen lik total estimert kontraktsfortjeneste multiplisert med fullføringsgraden. Opptjent kontraktsinntekt på balansedagen blir da kontraktsfortjeneste på balansedagen tillagt kontraktskostnader påløpt på balansedagen.

- 37.** Ved bruk av fullføringsgrad som mål på opptjening resultatføres kontraktsinntekten i den regnskapsperioden arbeidet er utført. Kontraktskostnader resultatføres vanligvis i den regnskapsperioden hvor arbeidet de relaterer seg til er utført. Dersom en kontrakt forventes å gi tap, skal det umiddelbart gjøres avsetning for nettokostnaden ved gjenværende kontraktsfestet produksjon.
- 38.** En leverandør kan ha pådratt seg kostnader knyttet til fremtidige kontraktsaktiviteter. Slike kontraktskostnader balanseføres så fremt det er sannsynlig at de vil bli oppgjort. Slike kostnader representerer en fordring mot oppdragsgiveren og klassifiseres ofte som arbeid under utførelse.
- 39.** Dersom det oppstår usikkerhet om et beløp som allerede er inkludert i kontraktsinntektene, og som allerede er resultatført, skal den delen av kontraktsinntektene det er usikkerhet om resultatføres som kostnad og ikke som en justering av kontraktsinntektene.
- 40.** En virksomhet er i stand til å gjøre pålitelige estimater når den har inngått en kontrakt som etablerer
- a) hver parts rettigheter i forholdet til eiendelen som kontrakten omhandler
 - b) vederlaget
 - c) oppgjørsbetingelsene
- 41.** Fullføringsgraden kan bestemmes på forskjellige måter. Virksomheten benytter den metoden som på en pålitelig måte måler utført produksjon. Avhengig av kontraktens natur kan metodene inneholde
- a) forholdet mellom påløpte og totale kontraktskostnader
 - b) innhenting av informasjon om utført produksjon
 - c) fysisk måling av fremdrift
- 42.** Når fullføringsgraden bestemmes på bakgrunn av kontraktskostnader påløpt på balansedagen, inkluderes kun de kontraktskostnadene som reflekterer utført produksjon. Eksempler på kontraktskostnader som da ekskluderes er:
- a) kontraktskostnader relatert til fremtidige aktiviteter, for eksempel materialer levert eller lagret med tanke på bruk i kontrakten, men ennå ikke installert, benyttet eller anvendt
 - b) forskuddsbetalinger til underentreprenører

43. Når forholdstallet mellom påløpte og totale kontraktskostnader gir en dårlig indikasjon på fremdriften, skal andre mål for fremdriften brukes. I slike tilfeller vil det i balansen være en differanse mellom kostnader knyttet til opptjent kontraktsinntekt og kontraktskostnader påløpt på balansedagen.
44. Tidlig i kontraktgjennomføringen er det ofte vanskelig å anslå utfallet av kontrakten. Uansett vil det kunne være sannsynlig at virksomheten får det avtalte oppgjøret. Ettersom utfallet av kontrakten ikke kan anslås pålitelig, settes kontraktsfortjenesten til null. Selv om utfallet av kontrakten ikke kan anslås pålitelig, kan det være sannsynlig at kontraktskostnadene vil overstige kontraktsinntektene. I slike tilfeller, hvor det forventes tap, skal det gjøres avsetning for nettokostnaden ved gjenværende kontraktsfestet produksjon.
45. Kontraktskostnader som det er sannsynlig ikke vil bli dekket, skal umiddelbart regnskapsføres som en kostnad. Eksempler på tilfeller når inndekningen av pådratte kontraktskostnader ikke er sannsynlig og hvor kontraktskostnadene umiddelbart må regnskapsføres som kostnader, inkluderer kontrakter
- a) hvor fullføringen ikke kan påtvinges
 - b) hvor fullføringen er avhengig av utfallet av en rettsak eller lovgivning
 - c) relatert til eiendeler som skal kondemneres eller eksproprieres
 - d) hvor oppdragsgiveren ikke er i stand til å møte sine forpliktelser
 - e) hvor leverandøren ikke er i stand til å fullføre kontrakten eller møte sine forpliktelser
46. **Når usikkerhetene som forhindret at utfallet av kontrakten kunne anslås pålitelig ikke lenger eksisterer, skal resultatføringen av kontraktsinntekter og kontraktskostnader reflektere fullføringsgraden på balansedagen. Når man forventer tap på en anleggskontrakt, skal det umiddelbart gjøres avsetning for nettokostnaden ved gjenværende kontraktsfestet produksjon.**

Avsetning for forventet tap

47. **Når tilvirkning under en kontrakt forventes å gi tap, skal det umiddelbart gjøres avsetning for nettokostnaden ved gjenværende kontraktsfestet produksjon.**
48. Ved fastsettingen av det forventede tapet som skal resultatføres, kan kontraktsinntektene og -kostnadene inkludere betalinger gjort direkte til underentreprenører av tredjepart.
49. Størrelsen på det forventede tapet fastsettes uavhengig av
- a) om anleggsarbeidet har begynt eller ikke
 - b) fullføringsgraden
 - c) fortjenesten på andre kommersielle anleggskontrakter som ikke håndteres som et helhetlig prosjekt

Endring av estimater

50. Fullføringsgrad benyttes som mål på opptjening. Løpende avregning viser til enhver tid inntjening i forhold til prognose for kontraktens kostnader og inntekter. Prognosen er basert på et sett med estimater. Erfaring i takt med fremdriften og ny informasjon vil føre til regelmessig ajourføring av estimatene. Virkning av estimatendring er ordinær inntekt og kostnad i den regnskapsperioden estimatet endres.

Spesifikasjon i regnskapet

51. **Opptjent kontraktsinntekt er driftsinntekt, og kostnad opptjent kontraktsinntekt i regnskapsperioden er driftskostnad. Avsetning for tap og nedskrivning er driftskostnad. Virkningen av endringer i estimater er driftsinntekt og driftskostnad i den regnskapsperioden estimatet endres.**
52. **Renter som inngår i kontraktskostnad, skal ikke rapporteres som finanskostnad. Renter som har sin bakgrunn i forskuddsbetaling skal periodiseres og rapporteres som kontraktsinntekt, og ikke som finansinntekt. Renter som skyldes neddiskontering, skal regnes som driftsinntekt eller driftskostnad.**
53. **Opptjent ikke fakturert kontraktsinntekt er kundefordring som kan spesifiseres på egen linje som ”utført ikke fakturert produksjon”. En eventuell differanse mellom kontraktskostnader påløpt på balansedagen og kostnad opptjent kontraktsinntekt på balansedagen inngår i denne posten.**
54. **A konto betalinger og forskudd som er mottatt fra en oppdragsgiver i forbindelse med en anleggskontrakt, reduserer fordring knyttet til en løpende kontrakt. Dersom å konto betalinger og forskudd overstiger opptjent kontraktsinntekt, skal det overskytende føres opp som forskudd fra oppdragsgiver under kortsiktig gjeld, etter at det er foretatt nedskrivning av balanseført ”utført ikke fakturert produksjon.”**
55. **Det er ikke anledning til å motregne kundefordring og forskudd på ulike kontrakter.**

Presentasjon og tilleggsopplysninger

56. **En virksomhet skal presentere**
- a) **opptjent kontraktsinntekt i regnskapsperioden**
 - b) **benyttede metoder for fastsetting av kontraktsinntekten i regnskapsperioden**
 - c) **hovedprinsippene for beregning av fullføringsgraden på kontraktene**
57. **En virksomhet skal på balansedagen presentere følgende for løpende anleggskontrakter:**

- a) **totale kontraktskostnader og kontraktsfortjeneste frem til balansedagen**
 - b) **mottatte forskuddsbetalinger**
 - c) **tilbakeholdte beløp**
58. Virksomhetene skal spesifisere opplysningene for den enkelte kontrakt, grupper av kontrakter eller samtlige kontrakter under ett. Tilbakeholdte beløp er å forstå som den andel av fremdriftsbetalingene som ikke vil bli betalt før kontraktsbetingelsene er tilfredsstilt.
59. **En virksomhet skal presentere**
- a) **utestående beløp hos oppdragsgivere som en eiendel**
 - b) **skyldig beløp til oppdragsgivere som gjeld**
60. Utestående beløp hos oppdragsgivere er nettobeløpet av:
- a) påløpte kontraktskostnader pluss fortjeneste, med fradrag for
 - b) summen av forventede tap og fremdriftsbetalinger for alle løpende kontrakter hvor fremdriftsbetalingene overskrider påløpet kostnader inkludert fortjeneste
61. Skyldig beløp til oppdragsgivere er nettobeløpet av:
- a) påløpte kontraktskostnader pluss fortjeneste, med fradrag for
 - b) summen av forventede tap og fremdriftsbetalinger for alle løpende kontrakter hvor fremdriftsbetalingene overskrider påløpte kostnader inkludert fortjeneste
62. Veiledning om usikre forpliktelser og betingede eiendeler finnes i SRS 19 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler.

Iverksettelse

63. **Denne regnskapsstandarden gjelder for regnskapsår som starter 1. januar 2010 eller senere. Det oppfordres til tidligere anvendelse.**

Appendiks

- Status: Anbefalt statlig regnskapsstandard
- Forholdet til NRS: Denne standarden er basert på NRS 2 Anleggskontrakter, men begrenset til forhold som antas å være aktuelle for statlige virksomheter.
- Forholdet til IPSAS: Innholdsmessig er det i hovedsak samsvar mellom IPSAS 11 Construction Contracts og SRS 11 Anleggskontrakter.