

ANBEFALT STANDARD

Statlig RegnskapsStandard 9

Regnskapsføring av transaksjonsbaserte inntekter

Innholdsfortegnelse

Innledning	2
Mål	2
Virkeområde	2
Definisjoner	3
Konkrete problemstillinger	4
Måling og opptjening av inntekt	4
Salg av tjenester	5
Salg av varer	6
Salg av eiendom, anlegg og maskiner	7
Utleie	8
Renter, royalty, lisensinntekter og utbytte, samt gebyrer og avgifter	8
Tingsvederlag ved kjøp og tingsuttak	10
Tilskudd og gaver	10
Tilleggsopplysninger	10
Iverksettelse	11
Appendiks	12

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

Målsetningen med denne standarden er å beskrive den regnskapsmessige behandlingen av inntekter fra transaksjoner og tilsvarende hendelser i statlige virksomheter som fører sine virksomhetsregnskaper i henhold til SRSene.

Virkeområde

- 1. Denne standarden skal brukes ved regnskapsføring av transaksjonsbaserte inntekter i virksomhetsregnskapene for statlige virksomheter som fører sine virksomhetsregnskaper i henhold til SRSene.**

2. Denne standarden gjelder for regnskapsføring av inntekter fra følgende transaksjoner og hendelser:
- a) **salg av tjenester**
 - b) **salg av varer**
 - c) **renter**
 - d) **utbytte og tilsvarende**
 - e) **gevinst ved salg av eiendom, anlegg og maskiner**
 - f) **royalty og lisenser**
 - g) **gebyrer og avgifter**

Regnskapsføring av inntekter fra bevilgninger og andre transaksjoner med utsatt motytelse er dekket av SRS 10 Regnskapsføring av inntekter fra bevilgninger.

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 brukes i denne standarden:**

Felles kontrollert virksomhet er økonomisk virksomhet regulert ved avtale mellom to eller flere deltakere slik at disse har felles kontroll over virksomheten. Felles kontroll foreligger bare når strategiske, finansielle og operasjonelle beslutninger vedrørende virksomheten krever enstemmighet mellom deltakerne.

Markedspris er det beløpet en eiendel kan omsettes for, eller en gjeldspost innfris til, mellom uavhengige parter i en transaksjon.

Med **transaksjon** forstås en hendelse der risiko og kontroll over en eiendel overføres fra en part til en annen.

Med risiko menes i denne sammenhengen eiendelens gevinst- eller tapspotensial. Overføring av denne formen for risiko er en forutsetning for at en transaksjon har funnet sted. Med kontroll menes beslutningsmyndighet og råderett over eiendelen.

Med **inntekt** forstås i denne standarden tilganger av økonomiske fordeler eller inntjeningsmuligheter som virksomheten har eller kan motta.

Tilganger eller midler som virksomheten krever inn på vegne av statskassen eller formidler til andre, kan i denne standarden ikke regnes som en økonomisk fordel eller inntjeningsmulighet for virksomheten. Slike tilganger kan derfor ikke regnes som inntekter for virksomheten, og er, med unntak av hendelsesstyrte gebyrer og avgifter, behandlet i SRS 10 Regnskapsføring av inntekter fra bevilgninger. Tilsvarende kan finansielle tilganger, som bidrag til økning av virksomhetskapskapitalen fra eier, ikke regnes som inntekt. Slike tilganger skal føres direkte i balansen.

Tilknyttet selskap eller virksomhet er en virksomhet der regnskapsavleggeren har

betydelig innflytelse, men som ikke er datterselskap eller felles kontrollert virksomhet. Betydelig innflytelse skal normalt anses å foreligge når regnskapsavleggeren eier så mange aksjer eller andeler at de representerer minst 20 prosent av stemmene i virksomheten.

Konkrete problemstillinger

Måling og opptjening av inntekt

5. **Inntekter skal måles til verdien av vederlaget på transaksjonstidspunktet.**
6. **Inntekter skal, med de unntak som er angitt i punkt 10, resultatføres på transaksjonstidspunktet.**
7. Transaksjonsbasert inntekt kan normalt ikke anses opptjent før transaksjonen er gjennomført. Om en transaksjon er gjennomført avgjøres ved om det har funnet sted en overføring av risiko og kontroll, men overføring av risiko og kontroll vil ikke nødvendigvis skje samtidig. Transaksjonstidspunktet (salgstidspunktet) er det tidspunkt hvor både risiko og kontroll i hovedsak er overført. Risiko som overføres ved transaksjon, er eiendelens gevinst- og tapspotensial. Overføring av denne form for risiko er en betingelse for at en transaksjon har funnet sted.

For en transaksjon som består av flere elementer, kan ett av transaksjonselementene være avgjørende for om en transaksjon er gjennomført. Før risiko og kontroll knyttet til det kritiske elementet er overført, er inntekten ikke opptjent, og den kan ikke resultatføres for noen av elementene.

Hvis en transaksjon består av flere elementer, er det bare prisen på de ytelsene som er levert, som er opptjent og som skal resultatføres på salgstidspunktet. Hvis enkelte ytelser gjenstår, må transaksjonen periodiseres, og uopptjente elementer må identifiseres og prises. Transaksjonen regnskapsføres i sin helhet, men for uopptjent inntekt på salgstidspunktet utsettes inntektsføringen, og den balanseføres som uopptjent inntekt. Tradisjonelt har imidlertid hele inntekten blitt resultatført på salgstidspunktet, og den del av inntekten som opptjenes senere, som for eksempel service- og garantiytelser, har vært kostnadsført som avsetning til fremtidige utgifter.

8. Vederlag kan være kontanter, fordringer eller andre verdier. Dersom det foreligger en observerbar markedspris på vederlaget, skal transaksjonen regnskapsføres til denne prisen.
9. Transaksjonsprisen (salgsprisen) er verdien av vederlaget på transaksjonstidspunktet. Måling av vederlag i form av kontanter og nære substitutter som mottas på transaksjonstidspunktet, er uproblematisk. Dersom det er en observerbar markedspris på vederlaget, skal transaksjonen regnskapsføres til denne prisen.

Når det ikke foreligger en observerbar markedspris, må ulike teknikker benyttes for å fastsette salgsprisen. Ved betalingsutsettelse og forskuddsbetaling vil det være en tidsforskjell mellom betalingstidspunkt og transaksjonstidspunkt, og renteelementet,

herunder risikoen som er knyttet til at det foreligger en tidsforskjell, påvirker hvordan transaksjonsprisen fastsettes.

Ved tidsforskjell mellom betaling og salgstidspunkt vil nåverdiberegning og sluttverdiberegning være teknikker for å estimere en salgpris som ikke er observerbar. Virkningen på regnskapsføringen av å diskontere vederlaget vil være at nåverdien av salgstransaksjonen blir inntektsført på salgstidspunktet, og renten blir inntektsført over kredittiden.

Ved forskuddsbetaling blir den regnskapsmessige behandlingen av renteelementet parallell til behandlingen ved betalingsutsettelse. Beregnet rente legges til nominelt beløp og resultatføres som finanskostnad for selger. Salgsprisen er nominelt beløp med tillegg for beregnet rentekostnad. Ved vesentlige forskudds- og etterskuddsbetalinger bør renteelementet skilles ut.

- 10. Inntekter kan i spesielle tilfeller resultatføres før transaksjonstidspunktet når dette gir en bedre beskrivelse av virksomhetens aktivitet og inntjening i de enkelte regnskapsperioder.**
11. Grunnlaget for fremskutt resultatføring er a) langsiktig tilvirkningskontrakt og b) innflytelse.
 - a) Når det gjelder langsiktige tilvirkningskontrakter og kontrakter som behandles tilsvarende, vises det til SRS 11 Anleggskontrakter.
 - b) Inntektsføring av resultatandel med tilsvarende balanseføring av egenkapitalandel i tilknyttet selskap og datterselskap som vurderes etter egenkapitalmetoden, vil normalt være fremskutt inntektsføring i forhold til egenkapitaltransaksjon i form av uttak eller salgstransaksjon. Ved deltakelse i felles kontrollert virksomhet gir felles kontroll normalt grunnlag for fremskutt inntektsføring etter bruttometoden, jf. NRS (F) Investering i tilknyttet selskap og deltakelse i felles kontrollert virksomhet.

Salg av tjenester

12. **Når resultatet av en transaksjon som inkluderer salg av tjenester kan fastsettes pålitelig, skal inntekten knyttet til transaksjonen innregnes i forhold til fullføringsgraden på balansedagen. Resultatet av en transaksjon kan fastsettes pålitelig når følgende betingelser er oppfylt:**
 - a) **inntekten kan måles pålitelig**
 - b) **det er sannsynlig at økonomiske fordeler eller inntjeningsmuligheter knyttet til transaksjonen vil tilflyte virksomheten**
 - c) **fullføringsgraden kan måles pålitelig på balansedagen**
 - d) **kostnadene som er pådratt og kostnadene som vil medgå for å fullføre transaksjonen, kan måles pålitelig**
13. Inntekt fra salg av tjenester anses normalt som opptjent på det tidspunktet krav om vederlag oppstår. I de fleste tilfeller innebærer dette at inntekter knyttet til tjenester opptjenes når tjenesten utføres, time for time. Ved enkelte former for tjenester oppstår

kravet om vederlag først når en enkelt hendelse inntreffer, og inntekten vil i slike tilfeller ikke være opptjent før hendelsen har inntruffet.

14. Det følger av kravet om opptjening at midler mottatt på tredjemanns vegne ikke skal resultatføres. Tilganger som skal formidles til tredjemann er ikke opptjent av virksomheten og tilfører i seg selv ikke virksomheten økonomiske fordeler. Eksempel på dette er midler som en virksomhet mottar i egnskap av koordinator for forsknings- og utviklingsprosjekter som utføres av flere virksomheter, og som skal formidles til de virksomhetene som faktisk utfører forsknings- eller utviklingsarbeidet. Det er bare den del av tilgangen som er knyttet til den delen av prosjektet som koordinatoren selv skal utføre, som skal inntektsføres hos koordinatoren.
15. Fullføringsgraden for en transaksjon kan bestemmes på flere måter. Avhengig av egenskapene til transaksjonen, kan følgende metoder være aktuelle for å bestemme fullføringsgraden:
- a) oversikter over utført arbeid
 - b) andel av det totale oppdrag som er utført på balansedagen
 - c) forholdet mellom pådratte kostnader og de beregnede totale kostnader for oppdraget

Bare kostnader knyttet til produksjonen av tjenesten skal inkluderes i pådratte kostnader og i beregningen av totale kostnader knyttet til transaksjonen.

16. Når oppdraget gjennomføres som et ubestemt antall hendelser innenfor en bestemt tidsramme, er det vanlig av praktiske grunner at inntekten anses opptjent lineært i det aktuelle tidsrommet.

Salg av varer

17. **Inntekt fra salg av varer kan resultatføres når følgende betingelser er oppfylt:**
- a) **risiko og kontroll er overført fra selger til kjøper**
 - b) **selger har gitt fra seg styringsretten og den effektive kontrollen som vanligvis knyttes til eierskap av varene som er solgt**
 - c) **inntekten kan måles pålitelig**
 - d) **det er sannsynlig at økonomiske fordeler eller inntjeningsmuligheter knyttet til transaksjonen vil tilflyte selger**
 - e) **kostnadene som er pådratt og kostnadene som vil medgå for å fullføre transaksjonen, kan måles pålitelig**
18. Inntekter fra varesalg vil som hovedregel være opptjent når varen leveres til kjøper. Etter levering vil selger vanligvis ha overført risiko og kontroll knyttet til varen og vil ikke ha noen eller bare ubetydelige forpliktelser knyttet til transaksjonen.
19. Ved en salgstransaksjon som består av flere elementer, kan salgstidspunktet for transaksjonen sett under ett ikke anses å ha inntrådt dersom leveranse av varen utgjør en mindre del av transaksjonen. I et slikt tilfelle skal inntekt ikke regnskapsføres.

20. Dersom selger hefter for tjenester etter salgstidspunktet, vil salgstransaksjonen bestå av flere elementer der selve vareleveransen er ett av elementene. Typiske eksempler på de andre elementene i en slik transaksjon vil være servicearbeider og garantier/forsikringer. I slike tilfeller må det på salgstidspunktet vurderes hvorvidt transaksjonen består av flere elementer, både for å måle opptjening og tilordne vederlaget til de enkelte elementene.
21. Inntektsføring ved egenproduksjon vil i utgangspunktet ikke være forskjellig fra salg av varer for øvrig, men ved langsiktige tilvirkningskontrakter kan inntekt være opptjent før transaksjonstidspunktet.
22. I tilfeller hvor levering utsettes etter kjøpers ønske, men hvor kjøper godtar fakturering og overtar eiendomsretten, vil inntekt likevel være opptjent når
- a) kjøper spesifikt erkjenner avtalen om utsatt levering
 - b) det er sannsynlig at levering vil skje
 - c) vanlige betalingsbetingelser gjelder, og
 - d) varen er til stede, identifisert og klar for levering på tidspunktet for resultatføring
23. Inntekt vil normalt være opptjent når kjøper har akseptert levering og varen er installert og godkjent av kjøper. Inntekt kan likevel være opptjent når kjøper har akseptert levering, forutsatt at
- a) installasjonsprosessen er enkel, eller
 - b) kjøpers kontroll av varen blir gjennomført kun med det formål å fastsette endelige kontraktspriser
24. Dersom det foreligger usikkerhet med hensyn til om varen vil bli returnert, er inntekten opptjent når forsendelsen formelt er akseptert av kjøperen, eller varen er levert og tidsperioden for adgang til retur er ute. Frem til inntekten er opptjent, skal varen være balanseført som varelager hos selger.
25. Når leveransene i hver tidsperiode er av tilnærmet lik verdi, opptjenes inntekt på lineær basis over perioden. Når verdien av leveransene varierer fra periode til periode, vil opptjening skje på basis av salgsværdien av den enkelte leveranse i forhold til totalt estimert salgsværdi for alle leveransene (som for eksempel abonnementsavtaler).

Salg av eiendom, anlegg og maskiner

26. **Inntekter som følge av salg eller annen avhending av eiendom, anlegg og maskiner skal resultatføres når**
- a) **det er sannsynlig at den økonomiske fordelene eller inntjeningsmuligheten vil tilfalle virksomheten**
 - b) **inntekten kan måles pålitelig**
27. **Inntekten skal beregnes ut fra salgssummen og driftsmidlets bokførte verdi på salgstidspunktet og resultatføres når den er opptjent.**

28. Ved salg eller annen avhending av driftsmidler skal det foretas en beregning av gevinst eller tap. Den regnskapsmessige gevinsten (eller tapet) skal beregnes som differansen mellom salgssummen og bokført verdi på salgstidspunktet. Ved utrangering vil salgssummen som oftest være null. Gevinst (eller tap) skal bokføres i resultatregnskapet. Det henvises til SRS 17 Anleggsmidler når det gjelder behandlingen av de tilhørende balansepostene.
29. Dersom salget gir en tilgang som ikke kan disponeres av virksomheten selv, men videreformidles til statskassen, skal det ikke regnskapsføres noen gevinst eller tap. Tilgangen avregnes direkte med statskassen uten å påvirke periodens resultat.
30. Dersom salget gjelder driftsmidler der virksomheten kan beholde hele eller deler av salgssummen til virksomhetens egen drift eller egne investeringer, skal den delen av salgssummen som overstiger det virksomheten kan beholde, behandles som angitt i forrige punkt.

Utleie

31. **Leieinntekter opptjenes i takt med utleieavtalens løpetid uavhengig av om leien faktureres i samme periode som inntekten opptjenes.**
32. Utleie er kjennetegnet av at virksomheten stiller en vare eller eiendel til leietakers disposisjon for en begrenset periode mot et avtalt vederlag. Hvis leietaker har overtatt risiko og kontroll knyttet til varen eller eiendelen, vil avtalen reelt sett inneholde en salgstransaksjon og en finanstransaksjon, og må i tilfelle regnskapsmessig behandles i samsvar med dette.
33. Ved avtale om leiefritak i en periode, vanligvis fra det tidspunkt leieavtalen inngås og i en periode fremover, skal inntekten fordeles over hele leieperioden, slik at det også resultatføres inntekter i den periode det etter avtalen ikke er belastet leie.

Renter, royalty, lisensinntekter og utbytte, samt gebyrer og avgifter

34. **Inntekter i form av renter, royalty, lisensinntekter og utbytte, samt gebyrer og avgifter skal resultatføres når**
- a) **det er sannsynlig at den økonomiske fordelene eller inntjeningsmuligheten vil tilfalle virksomheten**
 - b) **inntekten kan måles pålitelig**
35. **Inntekter i form av renter, royalty, lisensinntekter og utbytte, samt gebyrer og avgifter skal resultatføres som følger:**
- a) **renter skal resultatføres når de er opptjent**
 - b) **royalty og lisensinntekter skal resultatføres i samsvar med vedkommende avtales reelle innhold**
 - c) **utbytte eller tilsvarende skal resultatføres når virksomhetens rett til å motta utbytte er etablert**

d) gebyrer og avgifter som virksomheten kan disponere til egen drift skal resultatføres når kravet er opptjent

36. Bestemmelsen i punkt 35 a) er utformet med henblikk på de typer renteinntekter som er vanligst forekommende i statlig virksomhet, som for eksempel renter av alminnelige fordringer og forsinkelsesrenter. Virksomheter som har inntekter fra utleie hvor det inngår et renteelement, må behandle rentekomponenten i samsvar med den aktuelle avtale om utleie.
37. Royalty og lisenser som betales for bruk av en virksomhets eiendeler anses normalt å være opptjent lineært over avtalens løpetid, for eksempel når en lisenstaker har rett til å benytte en bestemt teknologi i en spesifisert tidsperiode.
38. Hvis rettigheter overføres mot et fast gebyr eller mot en garanti som ikke kan refunderes, og dette er fastsatt ved en uoppsigelig kontrakt som gir lisenstaker rett til fritt å utnytte rettighetene og lisensgiver ikke har ytterligere forpliktelser, vil overføringen i realiteten være et salg. I slike tilfeller er inntekten opptjent på salgstidspunktet.
39. I enkelte tilfeller er krav på lisensinntekt eller royalty avhengig av om en hendelse inntreffer i fremtiden. I slike tilfeller vil inntekten vanligvis ikke være opptjent før hendelsen har inntruffet.
40. Utbytte, uttak og kapitalnedsettelse skal regnskapsføres etter de grunnleggende regnskapsprinsippene. Etter det grunnleggende regnskapsprinsippet for inntektsføring må en virksomhet som opptrer som investor, skille mellom utbetaling som er opptjent inntekt i eiertiden, dvs. avkastning på investeringen etter investeringstidspunktet, og utbetaling som er tilbakebetaling av investert kapital. For investor som har kjøpt eierandelene i annenhåndsmarkedet, må det foretas en analyse av hva utbetalingen består av. Den delen som er opptjent etter kjøpstidspunktet, er avkastning og kan resultatføres hos investor. Utdeling av verdier som investor har ytet vederlag for ved kjøpet av eierandelen, er tilbakebetaling av investert kapital og skal regnskapsføres som reduksjon av investeringen.
41. Inntektsføring av utbytte har tradisjonelt skjedd når utbyttet utbetales, selv i tilfeller hvor inntekten er å anse som opptjent på et tidligere tidspunkt. Hvis foreslått utbytte er kjent, og det er knyttet liten usikkerhet til endelig vedtak, er utbyttet å anse for opptjent.
42. I konsernforhold vil det normalt på grunn av morselskapets bestemmende innflytelse ikke være usikkerhet knyttet til endelig vedtak når datterselskapets regnskap inklusive foreslått utbytte foreligger. Den virksomheten som opptrer som morselskap bør inntektsføre foreslått utbytte samtidig med at datterselskapet regnskapsfører forslaget til overskuddsanvendelse.
43. For morselskap er konsernbidrag enten tilbakebetaling av investert kapital eller avkastning av investeringen etter investeringstidspunktet. Sistnevnte representerer inntekt for morselskapet og kan resultatføres. For andre enn morselskap er konsernbidrag normalt en egenkapitaltransaksjon.

44. Bestemmelsen i punkt 35 bokstav d) gjelder ikke for tilganger som virksomheten ikke kan disponere selv, men i stedet skal videreformidles til statskassen. Slike tilganger (overføringer til statskassen) skal presenteres på egne linjer i resultatoppstillingen, etter *Periodens resultat*, skilt fra virksomhetens egne inntekter og kostnader, jf. SRS 1 Oppstillingsplan for resultatregnskap og balanse. Slike tilganger regnskapsføres etter kontantprinsippet.

Tingsvederlag ved kjøp og tingsuttak

45. Etter transaksjonsprinsippet skal transaksjoner regnskapsføres til virkelig verdi. Når tingsvederlagets bokførte verdi er lavere enn virkelig verdi, skal merverdien inntektsføres. Dette innebærer at det kan oppstå inntekt også for kjøper i situasjoner hvor vederlaget er eiendeler med merverdi.
46. Tingsuttak foreligger når en virksomhets eiendeler overføres i en egenkapitaltransaksjon, og skal regnskapsføres til virkelig verdi. Eventuell merverdi vil således føre til at inntekt kan oppstå ved egenkapitaltransaksjoner. Merverdi i tingsuttaket blir realisert på samme måte som merverdi i tingsvederlag ved kjøpstransaksjoner.

Tilskudd og gaver

47. Tilskudd skal resultatføres samtidig med den inntekt tilskuddet skal øke eller den kostnaden det skal redusere. Gaver balanseføres når de mottas og inntektsføres i takt med at gavemidlene forbrukes i virksomheten.
48. Tilskudd kjennetegnes ved overføring av et økonomisk gode mot at visse betingelser oppfylles. Dersom en gaveoverføring med utgangspunkt i de økonomiske realitetene må defineres som kapitalinnskudd, påvirker overføringen kun innskutt kapital i virksomheten og ikke resultatet.

Tilleggsopplysninger

49. Det skal gis følgende tilleggsopplysninger:
- a) beskrivelse av hvilke regnskapsprinsipper virksomheten har benyttet ved resultatføring av inntekter, inkludert de metoder som er brukt for å bestemme fullføringsgrad ved salg av tjenester
 - b) spesifikasjon av inntekter av betydning i regnskapsperioden for følgende kategorier:
 - a) salg av tjenester
 - b) salg av varer
 - c) renter
 - d) utbytte og tilsvarende
 - e) gevinst ved salg av eiendom, anlegg og maskiner

- f) **royalty og lisenser**
- g) **gebyrer og avgifter**

- c) **spesifikasjon av inntekter som følge av utveksling av varer eller tjenester som er inkludert i inntektskategoriene i punktene a og b ovenfor**

- d) **spesifikasjon av inntekter som er inkludert i inntektskategoriene i punktene a og b ovenfor som er resultatført før opptjeningstidspunktet**

Iverksettelse

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

Appendiks

- Status: Anbefalt standard
- Forholdet til NRS: Denne standarden er basert på diskusjonsnotatet NRS (D) Regnskapsføring av inntekt. I tillegg behandler standarden enkelte forhold som bare vil gjelde for enkelte statlige virksomheter.
- Forholdet til IPSAS: Denne standarden dekker innholdet i IPSAS 9 Revenue from Exchange Transactions.
- Avvik fra NRS: Det er tatt inn en bestemmelse som gjelder hendelsesstyrte tilganger i form av gebyrer og avgifter som virksomheten krever inn på vegne av statskassen (innkrevningsvirksomhet) og gebyrer og avgifter som virksomheten kan disponere selv.