



REDOVISNINGSRÅDET

UTTALANDE FRÅN REDOVISNINGSRÅDETS AKUTGRUPP DECEMBER 2002

URA 36 UPPLYSNINGAR OM AVTAL SOM GER ALLMÄNHETEN TILLGÅNG TILL EKONOMISKA ELLER SAMHÄLLELIGA TJÄNSTER

Enligt punkt 9 i RR 22, Utformning av finansiella rapporter får ett företags finansiella rapporter inte beskrivas vara i överensstämmelse med Redovisningsrådets rekommendationer om de inte uppfyller samtliga krav i alla tillämpliga rekommendationer och tillämpliga uttalanden från Redovisningsrådets Akutgrupp. Akutgruppens uttalanden behöver, i likhet med Redovisningsrådets rekommendationer, inte tillämpas på oväsentliga poster.

Referens: SIC 29, Disclosure – Service Concession Arrangements och RR 22, Utformning av finansiella rapporter.

FRÅGESTÄLLNING

1. Ett företag, (uppdragstagaren) kan ingå ett avtal med ett annat företag (uppdragsgivaren) om att tillhandahålla tjänster som ger allmänheten tillgång till betydelsefulla ekonomiska eller samhällseliga tjänster. Uppdragsgivaren kan vara ett offentligt eller privatägt företag, inklusive en myndighet. Exempel på uppdragsavtal kan omfatta anläggningar för vattenrening, motorvägar, parkeringsplatser, tunnlar, broar, flygfält och telekommunikationsnät. Exempel på avtal som inte omfattas av detta uttalande är när ett företag uppdrar åt annan att utföra vissa interna tjänster (såsom en kafeteria för anställda, fastighetsunderhåll och redovisnings- eller informationstjänster).
2. Ett avtal som ger allmänheten tillgång till betydelsefulla ekonomiska eller samhällseliga tjänster innefattar vanligen att uppdragsgivaren, för avtalsperioden, överför till uppdragstagaren rätten att
 - a) tillhandahålla tjänster som ger allmänheten tillgång till betydelsefulla ekonomiska eller samhällseliga tjänster samt
 - b) i vissa fall, använda vissa materiella, immateriella och/eller finansiella tillgångari utbyte mot att uppdragstagaren åtar sig att
 - a) tillhandahålla tjänsterna under avtalsperioden i enlighet med vissa krav och villkor samt
 - b) i de fall när så är tillämpligt, vid utgången av avtalsperioden återlämna de rättigheter som erhöles när avtalet ingicks och/eller som erhöles under avtalsperioden.
3. Det som kännetecknar ett sådant avtal som omfattas av detta uttalande är att uppdragstagaren både erhåller rätten och skyldigheten att tillhandahålla tjänster som ger allmänheten tillgång till betydelsefulla ekonomiska eller samhällseliga tjänster.
4. Frågan gäller vilka upplysningar som i ovanstående fall skall lämnas i de finansiella rapporter som upprättas av en uppdragstagare och en uppdragsgivare.

5. Vissa synpunkter och krav på upplysningar avseende några typer av avtal som omfattas av detta uttalande behandlas i andra rekommendationer utgivna av Redovisningsrådet (exempel är RR 12, som är tillämplig på inköp av Materiella anläggningstillgångar, RR 6:99, Leasingavtal, som är tillämplig på avtal om leasing av tillgångar och RR 15, Immateriella tillgångar, som är tillämplig på inköp av immateriella tillgångar). Ett avtal om att tillhandahålla tjänster som ger allmänheten tillgång till betydelsefulla ekonomiska eller samhällseliga tjänster, kan emellertid omfatta avtal som skall verkställas längre fram och som inte täcks av någon rekommendation från Redovisningsrådet. Avtal som är förlustbringande behandlas dock i RR 16, Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar. Därför anger detta uttalande ytterligare krav på upplysningar om avtal som ger allmänheten tillgång till betydelsefulla ekonomiska eller samhällseliga resurser.

BEDÖMNING

6. Alla aspekter på ett avtal om tillhandahållande av tjänster som ger allmänheten tillgång till betydelsefulla ekonomiska eller samhällseliga tjänster skall beaktas, när ett företag fastställer vilka upplysningar som skall lämnas i de noter som ingår i de finansiella rapporterna. En uppdragstagare och uppdragsgivare skall ange följande i varje redovisningsperiod:
- a) En beskrivning av avtalet
 - b) En redogörelse för viktiga avtalsvillkor som kan påverka storleken av, tidpunkten för samt den risk som är knuten till framtida betalningar (exempelvis avtalsperiodens längd, tidpunkten för ändring av priser och grunderna för hur ändring av priser och omförhandling av avtalsvillkor fastställs)
 - c) Innebörden och omfattningen (exempelvis kvantiteter, tidsperiod eller belopp beroende på vad som är tillämpligt) av
 - I) rätten att använda vissa tillgångar,
 - II) skyldigheten att tillhandahålla eller rätten att erhålla tjänster,
 - III) åtaganden att förvärva eller uppföra anläggningar,
 - IV) åtaganden att överlämna eller rätten att erhålla vissa angivna tillgångar vid slutet av avtalsperioden,
 - V) villkor om avtalets förlängning eller upphörande och
 - VI) andra rättigheter och skyldigheter (såsom större underhållsarbeten) samt
 - d) Förändringar i avtalet som inträffat under perioden.

Upplysningarna kan vara av den karaktären att de också skall lämnas i förvaltningsberättelsen.

7. De upplysningar som skall lämnas i enlighet med punkt 6 ovan, skall lämnas för varje enskilt avtal eller för grupper av likartade avtal. En grupp av likartade avtal omfattar avtal om att tillhandahålla tjänster av likartat slag (exempelvis att uppbära vägavgifter, tele-tjänster eller vattenrening).

ÖVERVÄGANDEN

8. Av punkt 15 i Föreställningsramen framgår att de beslut i ekonomiska frågor som de finansiella rapporternas användare fattar, kräver en bedömning av företagets förmåga att generera likvida medel, inkluderande när detta kan ske och graden av säkerhet. I punkt 21 står att de finansiella rapporterna även innehåller noter och kompletterande tabeller och andra upplysningar. De kan t.ex. innehålla relevanta tilläggsupplysningar om poster i balans- och resultaträkningarna. De kan också innehålla upplysningar om risker och osäkerhetsfaktorer som påverkar företaget och om tillgångar och åtaganden som inte tagits upp i balansräkningen.
9. Ett avtal om tillhandahållande av tjänster som ger allmänheten tillgång till betydelsefulla ekonomiska eller samhällliga tjänster innehåller ofta villkor eller väsentliga särdrag som motiverar varför det är nödvändigt att lämna upplysningar om belopp, tidpunkt och risker förknippade med framtida betalningar samt innebörden och omfattningen av de skilda rättigheter och åtaganden som ingår i avtalet. De rättigheter och åtaganden som är förknippade med de tjänster som skall utföras har vanligen stor betydelse för allmänheten (exempelvis att förse en stad med elenergi). Andra åtaganden kan omfatta betydelsefulla aktiviteter som att uppföra en anläggning (exempelvis ett kraftverk) och att överföra anläggningen till uppdragsgivaren vid slutet av avtalsperioden.
10. Av punkt 75 i RR 22, Utformning av finansiella rapporter, framgår att noterna till de finansiella rapporterna skall innehålla den ytterligare information som inte presenteras i balansräkningen, resultaträkningen och kassaflödesanalysen men som är nödvändig för en rättvisande bild. I punkt 77 står att noterna inkluderar specifikationer och beskrivningar av de poster som anges i balansräkningen, resultaträkningen, kassaflödesanalysen och sammanställningen över förändringarna i eget kapital samt också tilläggsupplysningar såsom exempelvis ansvarsförbindelser. Av ÅRL, 6 kap. 1 §, framgår att upplysningar, i vissa fall, även skall lämnas i förvaltningsberättelsen.

ÖVERENSSTÄMMELSE MED SIC

Detta uttalande stämmer överens med SIC 29, Disclosure – Service Concession Arrangements med undantag för ett tillägg i punkterna 6 och 10 att upplysningarna kan vara av den karaktären att de skall lämnas också i förvaltningsberättelsen.

■