



REDOVISNINGSRÅDET

UTTALANDE FRÅN REDOVISNINGSRÅDETS AKUTGRUPP DECEMBER 2002

URA 38 INTÄKTSREDOVISNING I SAMBAND MED BYTE AV REKLAMTJÄNSTER

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 31, Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services samt RR 11, Intäkter.

FRÅGESTÄLLNING

1. Ett företag (säljaren) kan ingå en bytesaffär där han tillhandahåller reklamtjänster i utbyte mot att erhålla reklamtjänster från en kund (kunden). Reklamen kan visas på Internet eller annonsplacering, sändas via TV eller radio, publiceras i tidningar eller tidskrifter, eller visas i annat medium.
2. I vissa fall förekommer att inga kontanter eller annan ersättning utväxlas mellan företagen. I vissa andra fall kan lika stora eller nästan lika stora kontantbelopp eller andra ersättningar utväxlas.
3. En säljare, som erbjuder reklamtjänster inom ramen för sin ordinarie verksamhet, redovisar intäkter enligt RR 11, Intäkter från en bytesaffär som innefattar reklam när, bland andra kriterier, tjänsterna är av olika slag (RR 11 punkt 12) och intäkten kan mätas på ett tillförlitligt sätt (RR 11 punkt 20 a). Detta uttalande är endast tillämpligt på byte av reklamtjänster av olika slag. Ett byte av reklamtjänster av samma slag ger inte upphov till intäkter enligt RR 11.
4. Frågan gäller under vilka omständigheter som en säljare kan mäta intäkten på ett tillförlitligt sätt till det verkliga värdet på reklamtjänster som erhållits eller tillhandahållits i en bytesaffär.

BEDÖMNING

5. Intäkter från en bytesaffär som innefattar reklamtjänster kan inte mätas på ett tillförlitligt sätt till det verkliga värdet av de reklamtjänster som erhållits. En säljare kan emellertid mäta intäkten på ett tillförlitligt sätt utifrån det verkliga värdet på de reklamtjänster han tillhandahåller i en bytesaffär, genom jämförelser med intäkter enbart från sådana reklamtjänster som saknar samband med bytestransaktioner och som
 - a) omfattar samma typ av reklamtjänster som ingår i bytestransaktionen,
 - b) äger rum ofta,
 - c) utgör en dominerande del av såväl transaktioner som belopp vid jämförelser med alla transaktioner att tillhandahålla reklamtjänster som är likartade de tjänster som omfattas av bytestransaktionen,

- d) betalas kontant och/eller genom annan form av ersättning (till exempel noterade värdepapper, icke-monetära tillgångar och andra tillgångar) som har ett verkligt värde som kan mätas på ett tillförlitligt sätt, samt
- e) som inte berör samma motpart som i bytestransaktionen.

ÖVERVÄGANDEN

6. Enligt punkt 9 i RR 11, Intäkter skall intäkter redovisas till det verkliga värdet av vad som erhållits eller kommer att erhållas. När det verkliga värdet av erhållna reklamtjänster inte kan mätas på ett tillförlitligt sätt, mäts intäkten utifrån det verkliga värdet av de tjänster som tillhandahållits, justerat för eventuella betalningar av kontanter eller andra likvida medel. Enligt punkt 26 i RR 11 skall, i de fall som utfallet från ett tillhandahållande av tjänster inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt (till exempel på grund av att storleken av intäkterna inte kan mätas på ett tillförlitligt sätt), en intäkt redovisas endast i den utsträckning den motsvarar de uppkomna utgifter som sannolikt kommer att ersättas. Som beskrivs i punkt 27 i RR 11 innebär detta att den redovisade intäkten begränsas till ett belopp som motsvarar de utgifter som säljaren bedömer kommer att ersättas, och eftersom utfallet inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt, redovisas ingen vinst.
7. Enligt punkt 31 i Föreställningsramen¹⁾ är information tillförlitlig om den inte innehåller väsentliga felaktigheter och inte är snedvriden. Att redovisa en intäkt, värderad med utgångspunkt från en uppskattning av det verkliga värdet på reklamtjänster som erhållits från en kund i en bytesaffär, är ogörligt, eftersom värderingen förutsätter tillgång till tillförlitlig information som inte är tillgänglig för säljaren. Följaktligen mäts intäkter från en bytesaffär som omfattar reklamtjänster, till det verkliga värdet på de reklamtjänster som säljaren tillhandahåller kunden.
8. I punkt 7 i RR 11, Intäkter definieras verkligt värde som det värde till vilket en tillgång skulle kunna överlåtas eller en skuld regleras mellan kunniga parter som är oberoende av varandra och som har ett intresse av att transaktionen genomförs. Ett pris på en tjänst i en prislista är inte ett tillförlitligt uttryck för tjänstens verkliga värde, för så vitt inte priset kan underbyggas av transaktioner mellan kunniga och oberoende parter som har ett intresse av att transaktionen genomförs. För att sådana transaktioner skall utgöra en relevant och tillförlitlig grund, krävs att tjänsterna är likartade, att det sker många transaktioner, att ersättning utväxlas som kan värderas på ett tillförlitligt sätt och att transaktionerna sker med oberoende parter. Följaktligen kan det verkliga värdet på tillhandahållna reklamtjänster i en bytesaffär mätas på ett tillförlitligt sätt endast när de kan underbyggas av transaktioner som inte omfattar byten och som har ovanstående karakteristika.
9. Ett byte av exempelvis checkar med samma, eller nästan samma, belopp mellan de företag som tillhandahåller och erhåller reklamtjänster, utgör emellertid inte grund för att fastställa ett tillförlitligt verkligt värde. När ett byte av reklamtjänster omfattar en delbetalning i kontanter, utgör kontantbeloppet ett tillförlitligt mått på transaktionens verkliga värde endast till den del som motsvarar kontantbeloppet (utom i de fall som delbetalningen genomförs genom att parterna byter betalningar med samma eller nästan samma belopp). Delbeloppet kan alltså inte användas som utgångspunkt för en uppskattning av det verkliga värdet på hela transaktionen.

1) Redovisningsrådet har översatt IASC:s Framework for the Preparation and presentation of Financial Statements (Föreställningsram för utformning av finansiella rapporter).

10. En tillförlitlig uppskattning av det verkliga värdet på en tjänst beror också på en rad andra faktorer, såsom branschen, antalet aktörer på marknaden, arten av tjänst och antalet transaktioner. När en bytesaffär omfattar reklam, kan det verkliga värdet på reklam-tjänsterna värderas på ett tillförlitligt sätt när oberoende transaktioner som inte omfattar byten, ger ett tillförlitligt underlag för att fastställa det verkliga värdet på bytestransaktionen.

BYTE AV REDOVISNINGSPRINCIP

Byte av redovisningsprincip skall redovisas i enlighet med RR 5, Redovisning av byte av redovisningsprincip.

ÖVERENSSTÄMMELSE MED SIC

Detta uttalande överensstämmer med SIC 31, Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services.

■