

Uttalande - BFN U 88:13

Redovisning av s k utvecklingskapital - royalty

Förutsättningar

I förordningen om statlig finansiering genom regional utvecklingsfond (1987:894) ges regler om regionala utvecklingsfonders deltagande i finansieringen av små och medelstora företag. En finansieringsform är s k utvecklingskapital. Utvecklingskapital är avsett att utgöra ett stöd för utveckling och marknadsföring av nya produkter. En förutsättning är att ett projekt är förenat med så stor risk att det inte kan antas bli genomfört utan finansiering med utvecklingskapital. Utvecklingskapital kan enligt förordningen lämnas i två former, antingen som medelstillskott eller som villkorligt lån.

Medelstillskott får ges med förbehåll om att mottagaren förbinder sig att utge ersättning till fonden i form av ett engångsbelopp eller i form av royalty eller liknande avgift. Genom att avtalsvillkoren i vissa fall kan omförhandlas kan återbetalningsskyldigheten i det senare fallet i praktiken vara begränsad till tillskjutet belopp jämte skälig ersättning för ränta och risk men den kan också väsentligt komma att överstiga tillskjutet belopp. Det förekommer att mottagaren får utfästa en garanti för viss minsta återbetalning (minimiroyalty). Syftet med en sådan garanti är främst att skapa en aktivitetspress på mottagaren.

Som villkor för utbetalning av tillskott gäller som regel att kostnader skall ha nedlagts i projektet.

Uttalandet avser den form av medelstillskott från utvecklingsfonder som skall återbetalas genom royalty (utvecklingskapital - royalty). Uttalandet kan tillämpas även på tillskott från andra finansiärer (Industrifonden, STU m fl) som gör tillskott med liknande villkor om återbetalning (avkastningsrätt m m). Uttalandet omfattar de fall då royaltybetalningen inte är begränsad till tillskjutet belopp.

Frågan är om det tillskott som sker genom utvecklingskapital - royalty får intäktsföras när det mottas.

BFNs bedömning

Tillskott i form av utvecklingskapital - royalty utgör inte ett sådant statligt stöd som behandlas i Bokföringsnämndens rekommendation nr 5 (BFN R 5). De har i och för sig vissa likheter med statliga stöd med återbetalningsskyldighet (villkorliga lån). En avgörande skillnad gentemot dessa är dock att återbetalningen uteslutande är kopplad till enskilda projekts kommersiella framgång.

Vid bedömningen av om ett tillskott skall intäktsföras eller inte hos mottagaren är två principiellt olika synsätt tänkbara. Enligt det ena synsättet kan någon realiserad intäkt inte anses föreligga redan då medlen mottas eftersom tillskottet är tänkt att återbetalas. Villkoren för intäktsföring skulle då inte vara uppfyllda

(jfr BFN R 5 p 7). Enligt det andra synsättet jämförs dessa tillskott med upplåtelse av patent m m mot periodiska betalningar som är knutna till framtida försäljning och/eller produktion. I det senare fallet föreligger enligt god redovisningssed ingen skyldighet att skuldföra gjorda åtaganden.

BFN finner att övervägande skäl talar för det sistnämnda synsättet. Detta stämmer också överens med vad man vid tillkomsten av reglerna för finansiering genom utvecklingskapital - royalty etc utgått från, nämligen att tillskottet skall intäktsföras vid mottagandet. Detta synsätt har också accepterats i praxis. Utvecklingskapital - royalty bör således intäktsföras i sin helhet när det mottas eller, beroende på villkoren, periodiseras så att intäkten ställs mot de kostnader tillskottet avser att täcka. Återbetalningen skall belasta den period skyldigheten att erlägga royalty uppstår.

Om tillskottet är förenat med ett åtagande om viss minsta återbetalning (minimiroyalty) skall detta belopp skuldföras om det framstår som sannolikt att betalningsskyldigheten kommer att utkrävas oberoende av projektets ekonomiska utfall.

Upplysning skall lämnas i not om tillskott i form av utvecklingskapital - royalty som är av väsentlig betydelse för ett företags redovisade resultat och ställning. Notupplysningen skall lämnas så länge avtalet gäller. Noten kan t ex utformas på följande sätt:

- För finansiering av visst projekt (närmare beskrivning eller namn är frivillig uppgift) har ett tillskott om . . . SEK beviljats av Av tillskottet har hittills SEK uppburits, redovisade under rubriken Motprestationen utgöres av royalty beräknad på projektets avkastning under tiden fr o m . . . t o m . . . , som redovisas under rubriken rörelsens kostnader.

Om avtalet innehåller en klausul om minimiroyalty skall även detta framgå av noten.

Företag som mottagit utvecklingskapital - royalty skall under Ansvarsförbindelser i balansräkningen ange omfattningen av återstående förpliktelser enligt avtalet så långt dessa är beräkningsbara. Av Ansvarsförbindelser skall alltid framgå eventuella åtaganden om minimiroyalty, i den mån denna inte skuldförts.

Detta uttalande skall tillämpas för verksamhetsår som påbörjas fr o m 1989-01-01.

Källor: Prop 1982/83:94 s 45; Bokföringsnämndens rekommendation nr 5, Redovisning av statliga stöd (BFN R 5).