

2009-10-22

Regeringsrätten
Box 2293
103 17 STOCKHOLM

Yttrande i mål nummer [REDACTED] angående redovisning av ersättning till återförsäljare

YTTRANDE

Enligt Bokföringsnämnden (BFN) står det inte i strid med god redovisningssed att kostnadsföra ersättningen till återförsäljare i det aktuella målet.

MOTIVERING

Frågan

Frågan i målet som remitterats till BFN från Regeringsrätten är om det räkenskapsåret 2000/2001 (taxeringsåret 2002) var förenligt med god redovisningssed att i samband med teckning av mobiltelefonabonnemang kostnadsföra ersättningen till återförsäljare.

Förutsättningarna

BFN har uppfattat förutsättningarna enligt följande.

[REDACTED] (företaget) säljer mobiltelefon tjänster bland annat genom återförsäljare. Tjänsterna består främst av samtalsleverans, men även andra tjänster förekommer.

Återförsäljarna får provision baserat på varje tecknat och godkänt abonnemangsavtal. Målet rör huvudsakligen provisioner för avtal enligt vilka kunden binder sig för ett abonnemang under 12, 18 eller 24 månader. Dessa provisioner omfattar bland annat subventioner av mobiltelefoner. Med avtalet följer en skyldighet för kunden att

betala en fast månadsavgift oavsett om abonnemanget nyttjas eller inte. I den fasta avgiften ingår viss fri samtalstid. Ringer kunden för mer eller använder andra tjänster utgår taxa.

Företaget har kostnadsfört provisionerna direkt när de betalats till återförsäljarna.

BFN utgår i sin bedömning från att företaget tillämpade Redovisningsrådets normgivning.

Lagregler och kompletterande normgivning

Tillämplig lag i det aktuella målet är årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL. Det finns inte någon särskild bestämmelse i ÅRL som reglerar redovisning av provisioner och inte heller behandlas frågan i förarbetena. Vägledning hur provisioner ska behandlas i redovisningen får därför i första hand hämtas från allmänna redovisningsprinciper och kompletterande normgivning.

Redovisningsrådets rekommendation RR 11 Intäkter behandlar bland annat redovisning av intäkter vid utförande av tjänsteuppdrag. Denna rekommendation är tillämplig på räkenskapsår som påbörjas från och med den 1 januari 2001. Tidigare tillämpning uppmuntrades. RR 11 bygger på IAS 18 som är tillämplig på räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 1995 eller senare.

Bedömning

Redovisningsrådets rekommendationer har utformats med utgångspunkt i de internationella redovisningsstandarder (IAS) som gavs ut av International Accounting Standards Committee (IASC), föregångaren till International Accounting Standards Board (IASB). IASB har ett organ som heter International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC), som i vissa fall tolkar standarderna.

I och med att RR 11 bygger på IAS 18 är IFRIC:s uttalanden avseende IAS 18 relevanta även för tolkningen av RR 11. IAS 18 är i stort sett oförändrad sedan 1995.

IFRIC fick i mars 2006 följande frågeställning:

“Subscriber Acquisition Costs in the Telecommunications Industry.

The IFRIC considered how a provider of telecommunications services should account for telephone handsets it provides free of charge or at a reduced price to customers who subscribe to service contracts. The question was whether:

- the contracts should be treated as comprising two separately identifiable components, i.e. the sale of a telephone and the rendering

- of telecommunication services, as discussed in paragraph 13 of IAS 18 Revenue. Revenue would be attributed to each component; or
- the telephones should be treated as a cost of acquiring the new customer, with no revenue being attributed to them.”

Med anledning av frågeställningen gjorde IFRIC följande uttalande:

”The IFRIC acknowledged that the question is of widespread relevance, both across the telecommunications industry and, more generally, in other sectors. IAS 18 does not give guidance on what it means by ‘separately identifiable components’ and practices diverge.

However, the IFRIC noted that the terms of subscriber contracts vary widely. Any guidance on accounting for discounted handsets would need to be principles-based to accommodate the diverse range of contract terms that arise in practice. The IASB is at present developing principles for identifying separable components within revenue contracts. In these circumstances, the IFRIC does not believe it could reach a consensus on a timely basis. The IFRIC, therefore, decided not to take the topic onto its agenda.”

BFN uppfattar IFRIC:s uttalande som att subventioner av mobiltelefoner är relaterade till redovisningen av intäkter inom ramen för de tjänstekontrakt (abonnemang) där den subventionerade telefonen ingår som en delkomponent. Hur utgiften för den subventionerade mobiltelefonen ska redovisas påverkas av hur intäkten redovisas.

BFN uppfattar IFRIC:s uttalande som att det inte är klarlagt hur subventioner av mobiltelefoner ska redovisas enligt IAS.

IAS är ett principbaserat regelverk, vilket bland annat innebär att transaktioners ekonomiska innebörd är av överordnad betydelse i relation till juridisk form. Den ekonomiska innebörden i frågeställningen som IFRIC hade att bedöma är enligt BFN i allt väsentligt samma som den i målet. BFN menar därför att IFRIC:s ställningstagande är relevant även vid bedömningen av den aktuella frågan.

Mot bakgrund av ovanstående anser BFN att det inte kan anses stå i strid med god redovisningssed att kostnadsföra ersättningen till återförsäljare i det aktuella målet.

Detta yttrande har beslutats av Bokföringsnämnden i plenum.

Hans Edenhammar
ordförande

Claes Eriksson
föredragande