

DEBATT: INLÄGG

FASTIGHETSFÖRSÄLJNING

BO NORDLUND OCH PERNILLA LUNDQVIST:

Intäktsredovisningsprincip är ingen enkel beskrivning

I Balans nr 8-9/2010 skriver Björn Jacobsson om det intressanta ämnet »Vid vilken tidpunkt ska en fastighetsförsäljning alternativt ett fastighetsförvärv redovisas«. Han tycker att det är förvånande att en tidigare artikel i Balans i ämnet (nr 2/2006) inte ledde till någon debatt eftersom hälften av Sveriges noterade fastighetsbolag 2006 redovisade intäkterna i fråga vid annan tidpunkt än den som rekommenderades i artikeln. Därefter gör Björn Jacobsson en ordentlig och insiktsfull genomgång av regler, affärsupplägg med mera kring fastighetstransaktioner och kommer slutligen fram till en samlad bedömning att det i normalfallet torde vara så att avyttring av fastighet ska redovisas vid tidpunkten för ingående av bindande avtal mellan parterna, det vill säga vid kontraktstidpunkten.

Att artikeln i Balans nr 2/2006 inte ledde till någon vidare debatt kan möjligen ha den enkla förklaringen att både

Björn Jacobssons artikel och den tidigare artikeln i grund och botten har samma kärnbudskap till sina läsare – nämligen att det är ett *substance over form*-tänkande som styr när intäkten ska/kan redovisas.

Någonting som också blir tydligt när man läser båda artiklarna är att det svårigen kan anses vara en redovisningsprincip att redovisa intäkten endera på kontraktsdagen eller tillträdesdagen. Detta eftersom det trots allt ofta rör sig om ganska komplicerade avtal som måste bedömas från fall till fall, olika parter med olika möjligheter att infria vad som överenskommit i avtalet, samt att det ibland är tredje part som slutligen kan komma att avgöra om transaktionen kan genomföras eller inte. Vår bedömning är att en redovisningsprincip i detta avseende korrekt borde beskrivas enligt följande, eller med likande innebörd:

Intäktsredovisning av fastighetsförsäljning redovisas på tillträdesdagen om inte risker och förmåner övergått till köparen

Artiklarna har i grund och botten samma kärnbudskap.

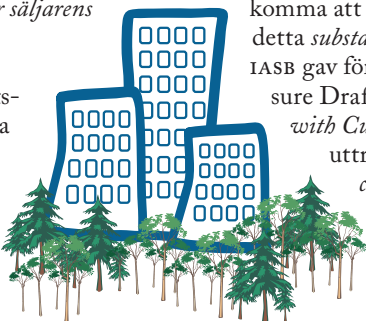
när **DU** vill.

AARO
SYSTEMS

www.aaro.se | 08-50 59 30 00

vid ett tidigare tillfälle. Om så har skett intäktsredovisas fastighetsförsäljningen vid denna tidigare tidpunkt. Vid bedömning av intäktsredovisningstidpunkt beaktas vad som avtalats mellan parterna beträffande risker och förmåner samt engagemang i den löpande förvaltningen. Därutöver beaktas omständigheter som kan påverka affärens utgång vilka ligger utanför säljarens och/eller köparens kontroll.

Att, som vissa fastighetsbolag, exempelvis beskriva att man intäktsredovisar på kontraktsdag såvida detta inte strider mot villkor i avtalet är alltså inte tillräckligt, av den enkla anledningen att



det inte alltid är endast säljare och köpare som avgör huruvida transaktionen kommer att genomföras. Ibland avgörs detta av tredje part.

Någonting som dock är mycket intressant i sammanhanget och som inte berörs i Björn Jacobssons artikel är vad som kan komma att hända i framtiden med detta *substance over form*-tänkande. IASB gav för en tid sedan ut ett Exposure Draft *Revenue from Contracts with Customers*. I denna ger IASB uttryck för att det är begreppet *control* och inte *risk and rewards* som ska styra när intäkter ska redovisas av exempelvis varuförsäljning (dit fastighetsför-

säljningar får hänföras). Vissa bedömer att begreppet *control* ger uttryck för ett synsätt som mer vilar på *legal form* än *substance over form* vilket skulle kunna komma att förskjuta intäktsredovisningen i riktning mot tillträdesdagen. Jämför också utfallet i många byggföretags intäktsredovisning av entreprenadkontrakt som blev följden av införandet av IFRIC 15 *Avtal om uppförande av fastighet*, som i många fall medförde en förskjutning av intäktsredovisningen mot färdigställande i stället för successiv vinstavräkning. <

**BO NORDLUND ÄR REDOVISNINGSSPECIALIST VID FAR OCH KTH.
PERNILLA LUNDQVIST ÄR REDOVISNINGSSPECIALIST VID KPMG SAMT
HANDELSHÖGSKOLAN I GÖTEBORG.**