

<b>Målnummer:</b>	7238-95	<b>Avdelning:</b>	2
<b>Avgörandedatum:</b>	1999-05-07		
<b>Rubrik:</b>	Företag som tillhandahåller säkerhetsbrickor avsedda att underlätta återställande till kunderna av borttappade nycklar har ansetts ha rätt att uppskjuta intäktsföringen av fakturerade årsavgifter till den del de belöper sig på ett senare beskattningsår. Inkomsttaxering 1991.		
<b>Lagrum:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 41 § kommunalskattelagen (1928:370)</li><li>• 3 § lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.</li></ul>		
<b>Rättsfall:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• RÅ 1977 ref. 13</li><li>• RÅ 1987 not. 533</li></ul>		

---

**REFERAT**

Verksamheten i Key Code Security AB (bolaget) bestod av uthyrning av säkerhetsbrickor. I korthet innebar detta att bolaget ställde en nyckelbricka till kundens förfogande. Nyckelbrickan innehöll en individuell sifferkod. Om kunden tappade sina nycklar med nyckelbrickan kunde upphittaren lägga nycklarna på närmaste brevlåda. Bolaget hade då åtagit sig att se till att kunden återfick sina nycklar. Nycklarna sändes till bevakningsföretaget ABAB med vilket bolaget hade tecknat ett avtal. ABAB kunde med hjälp av sifferkoden återställa nycklarna till ägaren. För sitt åtagande debiterade bolaget kunden en årlig serviceavgift. Vid bokslutet den 30 april 1990 ändrade bolaget sina tidigare bokföringsrutiner beträffande serviceavgifterna genom att man periodiserade dessa på så sätt att serviceavgiften fördelades med lika delar på varje månad under en tolv månadersperiod. I bolagets bokslut den 30 april 1990 skuldfördes sammanlagt 5 688 113 kr av under räkenskapsåret fakturerade serviceavgifter. I beslut den 30 oktober 1991 frångick skattemyndigheten bolagets deklaration och tog upp beloppet 5 588 113 kr till omedelbar beskattning, varvid avdrag medgavs för framtida utgifter med 100 000 kr.

Bolaget överklagade beslutet och yrkade att bolagets taxering skulle fastställas enligt den ingivna deklarationen. Bolaget gjorde gällande att dess intäkter skulle redovisas successivt enligt vad som skett i bolagets redovisning.

Länsrätten i Göteborgs och Bohus län (1993-06-21, ordförande Hasselberg) yttrade: Av utredningen i målet, som i allt väsentligt grundas på utförd revision, framgår följande av intresse i nu förevarande sammanhang. Bolaget försäljer säkerhetsbrickor, på vilka angetts en viss sifferkod. Dessa brickor är avsedda att anbringas på en nyckelknippa. Vid förlust av nyckelknippan kan upphittaren lägga denna på närmaste brevlåda, när det på brickan angetts adressen till bevakningsföretaget ABAB. Detta företag har tecknat avtal med bolaget, innebärande att en på angivet sätt funnen och översänd nyckelknippa med hjälp av sifferkoden kan återställas till den rätte innehavaren. Till ny kund debiterar bolaget en serviceavgift och även uppläggnings- och faktureringsavgift. Vid förnyat abonnemang tas serviceavgift ut men vid debiteringen endast faktureringsavgift. - Bolaget har intäktsfört uppläggnings- och faktureringsavgifterna direkt i samband med debiteringen. Tidigare har bolaget intäktsfört även serviceavgifter vid nyförsäljning men i samband med bokslutet den 30 april 1990 ändrat det tidigare tillämpade förfarandet och skuldfört 1 224 835 kr avseende utestående åtaganden till den del de avsett tid efter bokslutstidpunkten och periodiserat avgiften med lika delar på varje

månad under en tolv månadersperiod. På liknande sätt har inplutna serviceavgifter vid fortsatt abonnemang intäktsredovisats successivt under löpande räkenskapsår, innebärande att någon särskild skuldföring vid bokslutet inte varit aktuell. Saldot på kontor härför har därmed motsvarat den del av åtagandena som avsett tid efter bokslutstidpunkten. Vid bokslutet den 30 april 1990 har fakturerad men dittills inte intäktsredovisad årsförsäljning uppgått till 4 463 278 kr. - I revisionspromemorian sägs vidare bl.a. följande. Bolaget har periodiserat serviceavgifterna jämnt över tiden på motsvarande sätt som man gör med t.ex. en hyresinkomst eller en ränteinkomst. I de fallen kan man dock tala om en prestation som utförs under en viss tidsperiod. Under den tid prestationen fullgörs har också den som utför prestationen kostnader som inte är obetydliga. I det aktuella fallet är situationen annorlunda. Den tjänst bolaget utför är inte egentligen att man hyr ut nyckelbricka. Brickan har inte något eget värde utan den är i stället det synliga beviset på det ingångna avtalet. Den egentliga tjänsten företer likheter både med bevaknings- och försäkringstjänster. Bolagets huvudsakliga arbetsinsatser är för det stora flertalet kunder utförda redan då avtal har ingåtts och uppgifterna om kunden har tillförts bolagets kundregister. Bolagets utgifter ligger i tiden till största delen före och i samband med avtalets ingående, under själva avtalstiden är utgifterna små. Av de villkor kunden godkänner när han betalar det fakturerade beloppet framgår att bolaget endast gör ett enda åtagande gentemot kunden. Detta är att bolaget skall underrätta kunden, så fort de borttappade nycklarna kommit ABAB tillhanda, genom att ABAB återsänder nycklarna till kunden. Bolaget måste därför se till att kunden finns i registret över de individuella sifferkoderna. Då endast ett litet antal kunder, mellan och två procent per år, tappar sina nycklar, utför bolaget för det stora flertalet kunder endast en prestation (registreringen), vilken skapar erforderlig beredskap för återställande. Denna prestation utförs vid avtalsperiodens början. Det kan inte i något fall bli aktuellt att kunder under löpande avtalsperiod bryter avtalet och kräver återbetalning av någon del av serviceavgifter. Några ytterligare ekonomiska transaktioner sker ej heller under avtalsperioden mellan bolaget och kunden. - Vid nyförsäljning utgörs en stor del av bolagets kostnader av löner m.m. till säljarna. Därefter utför säljarna ytterligare arbete i mycket begränsad omfattning. Lönerna, som motsvarar 85-90 procent av bolagets totala lönekostnad, kostnadsförs fortlöpande. Bolaget betalar vidare royalty med 10 procent av betalda serviceavgifter. Såväl denna som tillverkningskostnaden för tillhandahållna kundbrickor kostnadsförs direkt. Kostnaderna under själva avtalstiden och vid återförsäljning är små i förhållande till serviceavgiftens storlek. För det stora flertalet kunder består bolagets kostnader under avtalsperioden i huvudsak av abonnemangavgifter till ABAB. Dessa är oberoende av hur många kunder som tappar sina nycklar och är helt relaterade till antalet registrerade brickor. Avgiften per bricka minskar med det totala antalet brickor men överstiger i vart fall inte en krona per år. Härtill kommer kostnad för att hålla det databaserade kundregistret. Bolaget ersätter även ABAB för den kostnad som uppstår vid återsändande av nycklar i rekommenderat brev. De utgifter bolaget således har under avtalstiden kan med hög grad av sannolikhet beräknas till sin storlek och är små i förhållande till de totala kostnaderna och till intäkterna. - Av under räkenskapsåret fakturerade serviceavgifter har i bokslutet skuldförts (1 224 835 + 4 463 278 =) 5 688 113 kr. Hela detta belopp bör tas till beskattning och avdrag medges för reservering av vissa framtida utgifter för åtaganden för tid efter bokslutet. Främst är det fråga om avgifter till ABAB för utförda tjänster och kostnader för försändelser. Abonnemangavgifterna till ABAB för räkenskapsåret 1989/90 bör till hälften godtas med hänsyn till att den genomsnittliga återstående avtalstiden på utestående avtal vid bokslutstillfället kan uppskattas till 6 månader. På liknande sätt bör förlustriskerna för bolagets portokostnader kunna beräknas för 6 månader med beaktande av den från ABAB fakturerade kostnaden för första kvartalet 1990. Med hänsyn till den osäkerhet dessa beräkningar vilar på bör en sammanlagd avsättning på 100 000 kr kunna accepteras. - Enligt 41 § kommunalskattelagen - i den lydelse som gäller för nu ifrågakommande års taxering - anges bl.a. följande: Inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse skall beräknas enligt bokföringsmässiga

grunder, i den mån dessa icke stå i strid med särskilda bestämmelser i denna lag. I anvisningspunkt 1 fjärde stycket till detta lagrum anges bl.a. följande. Vid beräkning av inkomst enligt bokföringsmässiga grunder skall iakttas, att en inkomst skall anses ha åtnjutits under det år, då den enligt god redovisningssed eller enligt vad som beträffande jordbruk är allmänt brukligt bör tas upp som intäkt i räkenskaperna, även om inkomsten ännu inte har uppburits kontant eller eljest kommit den skattskyldige tillhanda t.ex. i form av levererade varor, fullgjorda prestationer eller på annat härmed jämförligt sätt. Vad som gäller i fråga om inkomstposterna tillämpas också i fråga om utgiftsposterna. - Begreppet bokföringsmässiga grunder har i övrigt inte närmare preciserats men torde närmast syfta på bestämmelsen i 4 § bokföringslagen (BFL). Där uttalas att den s.k. realisationsprincipen skall vara grundläggande för resultatberäkningen, innebärande att inga realiserade vinster får ingå i det redovisade resultatet samt att den ekonomiska ställningen skall redovisas utan påverkan av sådana vinster. I berörda anvisningar sägs vidare att vid beräkning av inkomst enligt bokföringsmässiga grunder skall iakttas, att en inkomst skall anses ha åtnjutits under det år, då den enligt god redovisningssed bör tas upp som intäkt i räkenskaperna, även om inkomsten ännu inte har uppburits kontant eller eljest kommit den skattskyldige tillhanda, t.ex. i form av levererade varor, fullgjorda prestationer eller på annat härmed jämförligt sätt. Någon klar bestämning av vad som innefattas i god redovisningssed utöver denna allmänt hållna periodiseringsregel finns inte i KL och saknas även i BFL. Av grundläggande redovisningsprinciper får emellertid anses framgå att en intäkt är intjänad först då säljaren fullgjort sina prestationer. Frågan om när en intäkt blivit realiserad är således inte helt klar utan har samband med frågan om speciella förhållanden i berörd bransch eller i berört företag. I nu förevarande sammanhang, då det gäller att bestämma realisationstidpunkten för de intäkter bolaget haft genom sin försäljning av nyckelbrickor under räkenskapsåret och i avsaknad av den bokföringsmässiga innebörden i realisationsprincipen för denna situation kommer tillämpad skatterättslig praxis närmast att bli avgörande för innehållet i principen. - Enligt utbildad praxis krävs för en inkomstperiodisering i skattemässigt avseende att inkomsten också omfattar förpliktelser e.d. som kvarstår efter beskattningens utgång och att dessa åtaganden till sitt innehåll är så klart angivna att inkomsten kan proportioneras i förhållande till dessa. Det är således inte tillräckligt att det föreligger en allmän risk för att den skattskyldige i framtiden på grund av visst åtagande utan ytterligare ersättning kan bli tvungen att utföra ytterligare prestationer e.d. - Den praxis som berörts av parterna kännetecknas huvudsakligen av bedömningar rörande ifrågasatta periodiseringar av intäkter och/eller utgifter i sådana avtalssammanhang som avsett mer omfattande och preciserade former av åtaganden och då särskilt garantiservice efter avtalens ingående (se bl.a. RÅ 1987 not. 533). Förutsättningar för periodisering av ersättningarna har likväl inte ansetts uppfyllda i det nyss angivna fallet. - I förevarande mål framgår av utredningen att bolagets kunder betalar ett engångsbelopp för köpet av en nyckelbricka. Detta köp karakteriseras av att därtill är kopplat ett abonnemang, innebärande att en kund som förlorar sin nyckelknippa med åsatt säkerhetsbricka under löpande avtalsår återfår nycklarna under förutsättning att en tredje person - och då ingen speciellt engagerad person utan vem som helst bland allmänheten - påträffar nycklarna och vidarebefordrar dessa till ABAB, som överlämnar dem till kunden. Efter avtalstecknandet har bolaget således en skyldighet att återställa eventuellt påträffade och till ABAB överlämnade nycklar men icke mer. Sådana fall har enligt uppgift i revisionspromemorian inträffat men varit av begränsad omfattning, mellan en och två procent per år. Bolaget har inte ifrågasatt denna uppgift. Av bolagets totala kostnader är huvuddelen förknippade med dess försäljning och upprättande av avtal med kunderna och kundregister eller ajourhållning av sådant register. Kostnaderna för ABAB:s engagemang är till sin huvuddel baserade på årliga abonnemangavgifter och således endast relaterade till antalet försålda brickor och inte till antalet återställda nycklar, medan kostnaden för återställande av upphittade nycklar endast avser portokostnader av marginell storlek. Bolagets kostnader för hållande av kundregister kan ävenledes betraktas som försumbara, då den viktigaste

anledningen till åtgärderna med kundregistret är att förnya kundernas abonnemang och därmed samtidigt få underlag för aktualisering av detta register. Sett i förhållande till intäkterna utgör kostnaderna en obetydlig del. De går att närmare bestämma och redovisningsmässigt avräkna. Även om samtliga kunder skulle tappa sina nycklar och samtliga dessa borttappade nycklar återlämnas genom allmänhetens medverkan skulle kostnaderna knappast stå i någon mer beaktansvärd relation till intäkterna, då vid en sådan situation endast portokostnaderna skulle stiga. - Det åtagande bolaget efter avtalstecknandet har gentemot kunderna omfattar således endast att i ett erfarenhetsmässigt mycket begränsat antal fall återställa upphittade nycklar. Den erlagda avgiften för abonnemanget kan därför inte betecknas som förskott i avvaktan på en senarelagd prestation. Ej heller kan avtalet till sin karaktär anses motsvara ett garantiserviceavtal. Det åtagande som bolaget kan få utföra gentemot kunden kan då ej heller motivera att erhållna intäkter periodiseras över hela avtalsperioden på sätt som bolaget i det senaste bokslutet genomfört. Vid sådana förhållanden och då avsättning för bolagets framtida utgifter beräknats till belopp som inte ifrågasatts av bolaget finner länsrätten att förutsättningar saknas för bifall till bolagets talan. - Länsrätten avslår överklagandet.

Bolaget överklagade länsrättens dom och yrkade att bli taxerat i enlighet med avgiven självdeklaration och anförde bl.a. följande. Frågan i målet gällde det s.k. kopplade området, där bolaget tidigare framfört att huvudprincipen var att den skattemässiga intäktsredovisningen skulle följa vad som ansågs vara förenligt med bokföringsmässiga grunder och god redovisningssed.

Skattemyndigheten ansåg att överklagandet skulle avslås och hänvisade bl.a. till rättsfallen RÅ 1977 ref. 13 och RÅ 1987 not. 533.

Kammarrätten i Göteborg (1995-06-26, Brydolf, Kruse, Norgren, referent) yttrade: Regeringsrättens ställningstaganden i t.ex. rättsfallen RÅ 1977 ref. 13 och RÅ 1987 not. 533 är i och för sig omdiskuterade. Rättsfallens prejudicerande betydelse har emellertid inte, såvitt kammarrätten kunnat utröna, omkullkastats av senare regeringsrättsavgöranden. Kammarrätten finner med hänsyn härtill inte anledning att göra någon annan bedömning i detta mål. Key Code Security AB kan således inte anses ha rätt att med skatterättslig verkan periodisera inkomster från bolagets ifrågavarande verksamhet till annat år än det då fakturering skett. Bolagets överklagande kan därför inte bifallas.

Av 3 § lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. i nu tillämplig lydelse framgår att en skattskyldig, som i ett ärende eller mål haft kostnader för ombud eller biträde, utredning eller annat som skäligen behövts för att ta till vara hans rätt, får beviljas ersättning för kostnaderna. Enligt 4 § samma lag får ersättning beviljas endast till den del det är oskäligt att kostnaderna bärs av den skattskyldige med hänsyn till samtliga följande faktorer, nämligen sakens beskaffenhet, kostnadens storlek, ärendets eller målets handläggning, ärendets eller målets utgång, den skattskyldiges personliga och ekonomiska förhållanden samt omständigheterna i övrigt. Vid en sådan samlad bedömning finner kammarrätten att det inte kan anses oskäligt att bolaget, vars ekonomiska ställning är god, själv står för sina kostnader. Yrkandet om ersättning kan därför inte bifallas.

Kammarrätten avslår överklagandet. - Kammarrätten avslår yrkandet om ersättning för kostnader i målet.

Bolaget överklagade kammarrättens dom och yrkade att bli taxerat i enlighet med avgiven självdeklaration. Vidare yrkade bolaget bifall till sin i kammarrätten framställda begäran om ersättning för processkostnader med 57 500 kr och begärde ersättning för kostnader i Regeringsrätten med 42 750 kr. Bolaget anförde bl.a. följande. I 24 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, anges att intäkt av näringsverksamhet skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder i den mån dessa inte strider mot bestämmelserna i KL. I samma

paragraf sägs vidare att en inkomst skall anses ha åtnjutits det år då den enligt god redovisningssed bör tas upp som intäkt i räkenskaperna. KL innehåller inte någon allmän regel för när en intäkt av näringsverksamhet skall redovisas. Det finns endast specifika skatteregler avseende varuförsäljning och pågående arbeten. Därav följer att alla andra intäkter skall redovisas enligt huvudregeln, dvs. efter bokföringsmässiga grunder och enligt god redovisningssed. Även serviceintäkter skall då redovisas enligt god redovisningssed. Skattemyndigheten och sedermera kammarrätten har emellertid ansett att ifrågavarande inkomster skall tas upp det år då faktureringen sker. Kammarrätten hänvisar i sina domskäl till rättsfallen RÅ 1977 ref. 13 och RÅ 1987 not. 533 och har i sin bedömning känt sig bunden av dessa rättsfall. Kammarrätten har således inte gjort en egen bedömning av god redovisningssed för den aktuella intäkten. Utgången i de av kammarrätten åberopade regeringsrättsfallen synes strida mot vad som är god redovisningssed. Någon förklaring till varför Regeringsrätten inte har tagit i beaktande god redovisningssed har inte lämnats.

Riksskatteverket bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Av grundläggande redovisningsmässiga principer får anses framgå att en intäkt är intjänad först då säljaren fullgjort sina prestationer. Bolaget har medgett avdrag för framtida utgifter med 2 procent av fakturerat belopp. Procentsatsen motsvarar i stort sett frekvensen tappade nycklar. Eftersom inkomsten är till 98 procent realiserad redan vid faktureringen och de återstående riskerna är relativt små och beräkningsbara med stor säkerhet bör resultatavräkning ske enligt underinstansernas domar.

Prövningstillstånd meddelades.

Bokföringsnämnden, som på Regeringsrättens begäran avgav yttrande i målet, anförde som sin bedömning följande.

Parterna har i huvudsak intresserat sig för intäktssidan. Bokföringsnämnden begränsar därför sitt yttrande till frågan om bolagets intäktsföring var förenlig med god redovisningssed.

Avgörande för när en intäkt skall redovisas är den s.k. realisationsprincipen. Enligt denna skall en intäkt redovisas när den som skall prestera något i huvudsak har fullgjort sin prestation.

I målen är fråga om tjänsteavtal som löper under en längre period. Under hela denna period ansvarar bolaget i förhållande till sina kunder för att kunderna får tillbaka borttappade, upphittade nycklar. Bolaget har alltså inte fullgjort sina avtalsenliga prestationer förrän abonnemangstiden löpt till ända.

Enligt nämndens mening är det således fråga om avtal som i likhet med t.ex. försäkringsavtal fullgörs successivt under avtalsperioden. Intäktsföringen skall då också ske successivt, under förutsättning att det ekonomiska utfallet av avtalet kan beräknas med tillräcklig grad av säkerhet. Denna förutsättning synes vara uppfylld. Bolagets metod att proportionera ut serviceavgifterna på den tid under vilken respektive avtal löper överensstämmer därför med god redovisningssed.

Regeringsrätten (1999-05-07, Werner, Rundqvist, Lavin, Hulgaard, Wennerström) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Bolagets verksamhet avser tjänster för återlämnande av upphittade nycklar till ägaren. I korthet innebär detta att bolaget ställer en nyckelbricka (säkerhetsbricka) som innehåller en individuell sifferkod till kundens förfogande. Om kunden tappar sina nycklar med nyckelbrickan kan en upphittare lägga nycklarna på närmaste brevlåda. Bolaget har då åtagit sig att se till att kunden återfår sina nycklar. Nycklarna sänds av posten till bevakningsföretaget ABAB med vilket bolaget har tecknat ett avtal. ABAB kan med hjälp av sifferkoden återställa nycklarna till ägaren. För sitt åtagande debiterar bolaget kunden en årlig serviceavgift samt faktureringsavgift, vid nytt abonnemang dessutom en uppläggningsavgift.

Frågan i målet är om bolaget haft rätt att uppskjuta intäktsföringen av den del av de under beskattningsåret fakturerade serviceavgifterna som belöpte sig på nästa beskattningsår.

Enligt 41 § KL i den lydelse som var tillämplig vid 1991 års taxering skall inkomst av rörelse beräknas enligt bokföringsmässiga grunder i den mån dessa inte står i strid med särskilda bestämmelser i KL. Enligt punkt 1 första stycket av anvisningarna till 41 § KL skall inkomstberäkningen för skattskyldig som haft ordnad bokföring ske på grundval av denna med beaktande av bestämmelserna i anvisningspunkten. I fjärde stycket i anvisningspunkten föreskrivs bl.a. följande. Vid beräkning av inkomst enligt bokföringsmässiga grunder skall iakttas att en inkomst skall anses ha åtnjutits under det år, då den enligt god redovisningssed bör tas upp som intäkt i räkenskaperna även om inkomsten ännu inte har uppburits kontant eller eljest kommit den skattskyldige tillhanda. I fråga om tiden för inkomst- och utgiftsposters upptagande enligt bokföringsmässiga grunder tillämpas i allmänhet det förfarings sättet, att fordringar tas upp som inkomst det år de uppkommer och att räntor hänförs till inkomsten för det år på vilket de belöper. Å andra sidan bör förskottsvis uppburna räntor, som till större eller mindre del belöper på ett kommande år, till denna del bokföringsmässigt hänföras till det sistnämnda årets inkomst. Bestämmelserna överflyttades vid 1990 års skattereform med endast redaktionella ändringar till 24 § KL samt punkt 1 första och tredje styckena av anvisningarna till 24 § KL.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Bestämmelserna i KL innebär att bolagets intäktsredovisning av serviceavgifterna skall läggas till grund för beskattningen om den inte strider mot god redovisningssed eller särskilda bestämmelser i KL. Några särskilda bestämmelser för sådana inkomster finns inte. Om god redovisningssed ger utrymme för olika alternativ i fråga om periodiseringen skall beskattningen grundas på det av bolaget i redovisningen valda alternativet (jfr lagrådsremiss den 3 september 1998 med förslag till ny inkomstskattelag 14 kap. 2 och 4 §§ samt kommentaren till dessa paragrafer, s. 162-164 och 165-167).

Allmänt kan sägas gälla att ersättningar för tjänster, som skall utföras under en kommande period, skall intäktsföras antingen när prestationen i sin helhet är fullgjord eller löpande under perioden (Bokföringsnämndens cirkulär C 20/5 samt uttalanden U 87:1, U 89:6 och U 89:10). Har huvuddelen av prestationen fullgjorts kan det finnas anledning att intäktsföra ersättningen och göra en reservering för framtida utgifter (U 87:9). Bolaget anser att den prestation som serviceavgifterna avser fullgörs löpande under avgiftsperioden medan Riksskatteverket anser att den nästan i sin helhet är fullgjord vid faktureringen.

De i målet aktuella serviceavgifterna avser betalning för bolagets åtagande att under den period avgifterna avser självt eller genom annan ombesörja att upphittade nycklar på ett enkelt och tillförlitligt sätt kan återställas till ägaren. Bolaget får anses fullgöra denna prestation löpande under avtalstiden.

Bolagets intäktsredovisning kan med hänsyn härtill inte anses strida mot god redovisningssed.

Bolagets talan skall således bifallas.

Bolaget har yrkat ersättning för sina processkostnader enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. (ersättningslagen) med 57 500 kr för kostnader i kammarrätten och med 42 750 kr för kostnader i Regeringsrätten. Enligt 4 § ersättningslagen i den lydelse som skall tillämpas i fråga om kostnaderna i kammarrätten fick ersättning beviljas endast till den del det var oskäligt att kostnaden bars av den skattskyldige med hänsyn till sakens beskaffenhet, kostnadens storlek, ärendets eller målets handläggning, ärendets eller målets utgång, den

skattskyldiges personliga och ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt. Med hänsyn till att målet är av principiellt intresse, att bolaget vunnit bifall till sin talan i målet samt att kostnaderna uppgår till ett betydande belopp finner Regeringsrätten att kostnadsersättning bör utgå. Ersättningsbeloppet kan skäligen bestämmas till 40 000 kr. Enligt 3 § ersättningslagen i den lydelse som skall tillämpas i fråga om kostnaderna i Regeringsrätten skall en skattskyldig som haft kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som skäligen behövs för att ta till vara hans rätt beviljas ersättning om han helt eller delvis vinner bifall till sina yrkanden i målet. Av handlingarna i målet framgår att största delen av utredningen har skett i underinstanserna, där bolaget också biträtts av samma personer som i Regeringsrätten. Med hänsyn härtill kan den kostnad som behövs för att ta till vara bolagets rätt i Regeringsrätten skäligen bestämmas till 20 000 kr.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten förklarar, med ändring av länsrättens och kammar rättens domar, att bolagets intäktsredovisning av influtna serviceavgifter skall läggas till grund för bolagets inkomsttaxering.

Regeringsrätten ändrar kammarrättens dom vad avser ersättning för kostnader och beviljar bolaget ersättning av allmänna medel med 40 000 kr för kostnader i kammarrätten.

Regeringsrätten beviljar bolaget ersättning av allmänna medel med 20 000 kr för kostnader i Regeringsrätten.

Föredraget 1999-03-24, föredragande Olsson, målnummer 7238-1995

---

**Sökord:** Inkomst av rörelse; Beskattningsår

**Litteratur:** Bokföringsnämndens cirkulär C 20/5; Bokföringsnämndens uttalanden U 87:1, U 87:9, U 89:10 och U 93:2; SOU 1983:47, s. 67-71; Skattenytt 1991, s. 745 ff.

---