

<b>Målnummer:</b>	5089-03	<b>Avdelning:</b>	2
<b>Avgörandedatum:</b>	2006-10-26		
<b>Rubrik:</b>	En fordran avseende skadestånd har ansetts så säker att den i enlighet med god redovisningssed borde ha redovisats som intäkt när skadeståndet fastställts av hovrätt, trots att hovrättsdomen inte vunnit laga kraft. Inkomsttaxering 1999.		
<b>Lagrum:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 24 § kommunalskattelagen (1928:370) numera 14 kap. 2 § och 4 § inkomstskattelagen (1999:1229)</li><li>• 24 § anvisningarna punkt 1 kommunalskattelagen (1928:370)</li></ul>		
<b>Rättsfall:</b>	RÅ 1986 ref. 152		

---

**REFERAT**

Skattemyndigheten beslutade den 29 november 1999 att avvika från Samres AB:s (bolaget) självdeklaration genom att höja inkomst av näringsverksamhet med 12 179 000 kr och angav som skäl för sitt beslut bl.a. följande. Bolaget uppger i sin självdeklaration "Skadestånd från Socialstyrelsen, kronor 12 179 000:- utbetalt 99-01-28 fastställdes enligt förlikningsavtal 99-01-26. Vi yrkar att beloppet i sin helhet taxeras år 2000". Bolaget har kalenderår som räkenskapsår. Bokslutsarbetet avseende räkenskapsåret 1998 är enligt årsredovisningen klart och undertecknat den 22 juni 1999. Vid bokslutsarbetet har bolaget haft visshet om utfallet i skadestandsärendet. Skadeståndet har tillerkänts bolaget av tingsrätt och hovrätt. Information bolaget får kort tid efter bokslutsdatum men under tiden för bokslutsarbetet skall beaktas i bokslutet. Även om beloppet är ovisst eller osäkert på balansdagen föreligger full visshet om beloppets storlek och karaktär mycket kort tid efter balansdagen och inom tiden för bokslutsarbetet. Med stöd av Bokföringsnämndens uppfattning är det god redovisningssed att redovisa beloppet för skadeståndet i räkenskaperna.

Bolaget överklagade skattemyndighetens beslut och yrkade att bli taxerat i enlighet med avgiven självdeklaration. Till stöd för sin talan anförde bolaget bl.a. följande. I det aktuella fallet överklagades hovrättens dom av den 6 november 1998 av båda parterna till Högsta Domstolen. Sedermera träffades förlikning mellan parterna den 27 januari 1999. Först vid denna tidpunkt var det känt för bolaget att en fordran var för handen, dvs. att ersättning skulle komma att utgå och dess storlek. Det aktuella fallet synes därvid vara att jämföra med ett yrkande om försäkringsersättning. I sammanhanget skall RÅ 1986 ref. 153 noteras. I detta rättsfall skedde slutreglering av skada i januari 1979 och detta efter balansdagen men före upprättandet av bokslutet. Trots detta ansåg Regeringsrätten att ersättningen inte skulle redovisas vid 1979 års taxering.

Skattemyndigheten vidhöll att skadeståndet skulle tas upp till beskattning vid 1999 års taxering.

Länsrätten i Skåne län (2001-08-30, ordförande Almebäck) yttrade: I princip beräknas inkomst av näringsverksamhet enligt bokföringsmässiga grunder. Vid inkomstberäkningen skall hänsyn tas till fordringsposter. Värdet av fordringspost bestäms med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång. 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 inkomstposters upptagande enligt bokföringsmässiga grunder tillämpas i allmänhet det förfaringsätt att fordringar tas upp som inkomst under det år då de uppkommer. - Fråga är i målet när bolagets fordran på Socialstyrelsen skall anses ha uppkommit. Först kan konstateras att den aktuella ersättningen inte utgör en normal intäkt i bolagets verksamhet, dvs. en normal driftsinkomst, utan en mycket speciell intäkt i verksamheten. Förlikningsavtalet har ingåtts under januari 1999 och bolaget har under denna månad erhållit betalning av skadeståndet. Enligt länsrättens mening kan vad tings- och hovrätten bestämt inte innebära att sådant beslut föreligger om skadestånd eller om dess storlek att den aktuella fordran skall anses ha uppkommit för tid innan år 1999, eftersom processen fortskred genom att båda parterna överklagade hovrättens dom. Bolagets åtgärd att inte till någon del intäktsföra skadeståndet i räkenskaperna för beskattningsåret 1998 får med hänsyn till det anförda anses stå i överensstämmelse med god redovisningssed såsom denna tolkas av länsrätten. På grund härav finner länsrätten att bolaget haft rätt att vid 1999 års inkomsttaxering inte ta upp den ifrågavarande ersättningen till beskattning. Överklagandet skall därför bifallas. - Länsrätten bifaller överklagandet och undanröjer skattemyndighetens beslut att vid 1999 års inkomsttaxering taxera Samres AB för den ifrågavarande intäkten om 12 179 000 kr.

Skattemyndigheten överklagade länsrättens dom och yrkade att bolagets inkomst av näringsverksamhet skulle höjas med 12 179 000 kr avseende fordran på skadeståndersättning.

Bolaget ansåg att kammarrätten skulle avslå överklagandet.

På anmodan av kammarrätten inkom Bokföringsnämnden (BFN) med yttrande i målet och anförde i huvudsak följande.

Bolaget borde ha redovisat en fordran på Socialstyrelsen avseende det tilldömda skadeståndet jämte ränta i bokslutet för år 1998. Som motivering anförde nämnden bl.a. följande. Finns det en fordran? Enligt nämndens mening finns anledning att skilja på 1) när det föreligger en fordran och 2) vilket värde fordran skall tas upp till i redovisningen. I redovisningssammanhang finns ingen entydig definition av begreppet fordran. I princip kan två typfall urskiljas. I det ena typfallet föreligger ett avtal mellan två parter angående försäljning av varor eller utförande av tjänster. Det företag som säljer varan eller utför tjänsten får en fordran på motparten i och med att prestationen utförs (jfr BFN U 87:2). I det andra typfallet inträffar en händelse som ger ett företag rätt till ersättning. Det kan som i BFN C 23/3 vara fråga om en händelse som grundar rätt till försäkringsersättning eller - som i det nu aktuella målet - rätt till skadestånd. När samtliga omständigheter som ger rätten har inträffat föreligger i princip en fordran. Även om det kan konstateras att en fordran föreligger är det inte givet att en tillgång skall redovisas. Vid värderingen av fordran, dvs. bedömningen av säkerheten i fordran, kan slutsatsen bli att en tillgång inte skall redovisas. Till de faktiska eller juridiska omständigheter som har betydelse för om en fordran föreligger skall man normalt inte räkna andras bedömningar av om en fordran föreligger eller hur denna skall värderas, eller för den delen motpartens inställning till ett framställt anspråk. Sådana omständigheter kan däremot ha betydelse för bedömningen av hur säker fordran är. I det nu aktuella målet kan konstateras att de omständigheter som ligger till grund för bolagets anspråk på Socialstyrelsen är Socialstyrelsens handlande då den upphandlade texttelefon-tjänster under 1995, och de regler som gäller för sådana upphandlingar, bl.a. om rätt till skadestånd. Sammanfattningsvis kan därför konstateras att i princip uppkom en fordran för bolaget redan under 1995. Till vilket värde skall fordran redovisas? Endast fordringar som är säkra eller nästintill säkra skall åsättas ett värde i redovisningen. Dessutom gäller att en fordran skall värderas med rimlig försiktighet. Bolaget framförde sitt anspråk på skadestånd till Socialstyrelsen under 1996. Eftersom Socialstyrelsen varken accepterade anspråken eller medgav bolagets stämningansökan saknades grund för att redovisa fordran som en tillgång i bokslutet för år 1996. Det var

nämligen alldeles för osäkert om bolaget skulle få några pengar från Socialstyrelsen. Genom tingsrättens dom tillerkändes bolaget skadestånd. Det var emellertid frågan om ett avgörande i första instans och eftersom tvisten fortsatte i nästa instans var fordran även efter tingsrättens dom för osäker för att företaget skulle kunna redovisa den i bokslutet för år 1997. Förutsättningarna får anses ha väsentligt förändrats genom hovrättens dom. Hovrätten kom till samma domslut som tingsrätten och tillerkände bolaget ett skadestånd på 10 miljoner kr och ränta. Enligt BFN:s mening innebar hovrättens dom därför att bolagets anspråk på Socialstyrelsen blev så säkert att det förelåg grund för att redovisa fordran som en tillgång i bokslutet för år 1998. Det förhållandet att Socialstyrelsen överklagade domen är ej skäl att göra en annan bedömning. Till grund för bedömningen ligger följande allmänna synpunkter. En enhällig dom från en överrätt är normalt tillräckligt för att en fordran på det utdömda beloppet skall anses vara tillräckligt säker för att kunna redovisas, även om parterna överklagar. En prövning i Högsta domstolen förutsätter att prövningstillstånd beviljas och sådant tillstånd lämnas endast om vissa förutsättningar är uppfyllda. Naturligtvis kan det i vissa speciella fall finnas anledning att avvakta med att redovisa en fordran även efter att en dom från en överrätt föreligger. Det kan t.ex. bli aktuellt om målet tydligt innehåller en prejudicerande fråga, domstolarna haft olika uppfattningar om utgången eller om det enligt utomstående bedömares uppfattning finns skäl för resning. Av handlingarna i målet kan inte utläsas att det förelåg anledning att anta att Socialstyrelsen skulle få sin talan prövad i Högsta domstolen och bolaget borde därför i bokslutet för 1998 ha tagit upp en fordran på Socialstyrelsen. Vilken betvädelse har förlikningen? Den förlikning som ingicks mellan bolaget och Socialstyrelsen i januari 1999, avseende en ersättning på 12 179 000 kr, liksom Socialstyrelsens betalning av beloppet under samma månad, utgör sådana handlingar efter balansdagen som får anses bekräfta att det förelåg en fordran avseende det tilldömda skadeståndet och ränta på balansdagen 1998. Bestämmelsen i 2 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554) om handlingar efter balansdagen gäller visserligen förluster och förpliktelser och inte tillgångar men, enligt nämndens mening, får bestämmelsen anses ge uttryck för en allmän redovisningsmässig princip om att beakta handlingar efter balansdagen (jfr Redovisningsrådets rekommendation RR 26 Handlingar efter balansdagen). Även om bolaget av någon anledning inte ansett fordran tillräckligt säker efter hovrättens dom borde den ha tagits upp i bokslutet eftersom bolaget och Socialstyrelsen förliktes innan bolaget upprättade bokslutet.

Bolaget vidhöll sin inställning.

Skattemyndigheten vidhöll sin inställning och instämde i BFN:s yttrande.

Kammarrätten i Göteborg (2003-09-09, Åberg, Grankvist, Wikner, referent) yttrade: Av handlingarna framgår att bolaget 1996 begärde skadestånd av Socialstyrelsen på grund av felaktigheter i Socialstyrelsens upphandling av texttelefonitjänster 1995. Efter det att Socialstyrelsen motsatt sig betalning av skadestånd lämnade bolaget in en stämningsansökan till Stockholms tingsrätt. Tingsrätten tillerkände bolaget skadestånd på 10 000 000 kr jämte ränta. Efter överklagande av tingsrättens dom gjorde Svea hovrätt i dom den 6 november 1998 samma bedömning som tingsrätten, dvs. tillerkände bolaget skadestånd på 10 000 000 kr jämte ränta. Både Socialstyrelsen och bolaget överklagade hovrättens dom. Efter kontakt mellan Socialstyrelsen och bolaget upprättades därefter den 27 januari 1999 ett förlikningsavtal mellan parterna varvid skadeståndet fastställdes till 12 179 000 kr. Socialstyrelsen betalade ut beloppet den 28 januari 1999. I bokslutet för år 1998 redovisade bolaget inte någon fordran på Socialstyrelsen. - Beskattningen av inkomst av näringsverksamhet bygger på utgångspunkten att god redovisningssed skall följas om det inte finns särskilda skatteregler. Några särskilda bestämmelser för inkomster av det slag som det nu är fråga om finns inte. Det innebär att god redovisningssed blir avgörande för bedömningen i målet. - BFN anser att enligt god redovisningssed borde bolaget ha redovisat en fordran på Socialstyrelsen avseende det tilldömda skadeståndet jämte ränta i bokslutet för år 1998.

Kammarrätten finner inte skäl att göra någon annan bedömning. Då denna typ av fordran således skall redovisas som en tillgång borde bolaget i bokslutet även ha redovisat fordringen som en intäkt i resultaträkningen (jfr Redovisningsrådets rekommendation RR 16 Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar, punkterna 31-35). Fordran skall därmed tas upp till beskattning vid 1999 års taxering till ett värde av 12 179 000 kr. Skattemyndighetens överklagande skall därför bifallas. - Med ändring av länsrättens dom bifaller kammarrätten överklagandet och bestämmer att bolaget vid 1999 års taxering skall beskattas med ytterligare 12 179 000 kr i inkomstslaget näringsverksamhet avseende fordran på skadeståndersättning.

Bolaget överklagade kammarrättens dom och yrkade att dess taxering skulle fastställas i enlighet med inlämnad deklARATION.

Vidare yrkade bolaget ersättning för sina kostnader i Regeringsrätten med 59 725 kr, exklusive mervärdesskatt.

Skatteverket ansåg att överklagandet skulle avslås.

Skatteverket tillstyrkte att bolaget tillerkändes ersättning för sina kostnader i Regeringsrätten med skäliga 10 000 kr.

Regeringsrätten (2006-10-26, Eliason, Almgren, Stävberg, Kindlund, Fernlund) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som kammarrätten.

Målet avser fråga som har betydelse för rättstillämpningen. Bolaget är därmed berättigat till ersättning för sina kostnader i Regeringsrätten enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. Ersättning bör beviljas med skäliga 30 000 kr.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten avslår överklagandet.

Regeringsrätten beviljar Samres AB ersättning av allmänna medel med 30 000 kr för kostnader i Regeringsrätten.

Föredraget 2006-10-05, föredragande Kållberg, målnummer 5089-03

---

**Sökord:** Inkomst av näringsverksamhet; Beskattningsår

**Litteratur:** Prop. 1998/99:130 s. 189-190

---