

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
1852-20

meddelad i Stockholm den 13 oktober 2020

## **KLAGANDE**

Allmänna ombudet hos Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPART**

arvato Finance AB, 556495-1704

Ombud: AA och BB  
Ernst & Young AB  
Box 7850  
103 99 Stockholm

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 23 mars 2020 i ärende dnr 92-18/D

## **SAKEN**

Förhandsbesked om inkomstskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar arvato Finance AB ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 14 321 kr.

Dok.Id 222577

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00  
**E-post:**  
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se  
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

**Telefax**

**Expeditionstid**  
måndag–fredag  
09:00–12:00  
13:00–16:00

**BAKGRUND**

1. En lagertillgång är en tillgång som är avsedd för omsättning eller förbrukning. Vid beskattningen får ett företag som huvudregel inte ta upp en sådan tillgång till ett lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet. Dessa begrepp definieras inte i skattelagstiftningen utan i stället hänvisas till de definitioner som gäller i redovisningslagstiftningen.
2. arvato Finance AB förvärvar portföljer av förfallna konsumentfordringar. I redovisningen klassificeras fordringarna som finansiella anläggningstillgångar och värderas till upplupet anskaffningsvärde. Detta värde motsvarar nuvärdet av förväntade kassaflöden beräknat med ledning av en effektivränta som fastställs vid förvärvet av fordringarna. Skattemässigt behandlas fordringarna som lagertillgångar och bolaget tog vid inkomstbeskattningen 2016 upp dem till samma värde som i redovisningen.
3. Skatteverket beslutade att inte godta bolagets värdering eftersom upplupet anskaffningsvärde enligt verket inte är ett värde som godtas som lagervärde vid beskattningen.
4. Allmänna ombudet ansökte om förhandsbesked och ställde frågan om fordringarna vid beskattningen ska värderas utan hänsyn till att beräknade betalningar ska göras i framtiden eller om de ska tas upp till nuvärdet beräknat med ledning av en effektivränta. Vad allmänna ombudet särskilt ville veta var om upplupet anskaffningsvärde är ett värde som omfattas av de skattemässiga reglerna om lagervärdering.
5. Skatterättsnämnden beslutade, efter att ha inhämtat yttrande från Bokföringsnämnden, att fordringarna fick tas upp till upplupet anskaffningsvärde.

# DOM

Mål nr  
1852-20

## YRKANDEN M.M.

6. *Allmänna ombudet hos Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa förhandsbeskedet.
7. *arvato Finance AB* har inget att invända mot allmänna ombudets yrkande och yrkar ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 14 321 kr.

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

### Frågan i målet

8. Frågan i målet är om fordringar som är lagertillgångar får tas upp till upplupet anskaffningsvärde vid beskattningen.

### Rättslig reglering m.m.

9. Enligt 17 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, får som huvudregel en lagertillgång inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet. Med anskaffningsvärde och nettoförsäljningsvärde avses enligt 2 § detsamma som i 4 kap. 9 § andra och tredje styckena årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL.
10. Med anskaffningsvärde förstås enligt 4 kap. 9 § andra stycket ÅRL utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning. I anskaffningsvärdet för en förvärvad tillgång ska enligt 3 § andra stycket, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet räknas in. Med nettoförsäljningsvärde avses enligt 9 § tredje stycket försäljningsvärdet efter avdrag för beräknad försäljningskostnad.

**Högsta förvaltningsdomstolens bedömning**

11. Av bestämmelserna i inkomstskattelagen följer, såvitt nu är av intresse, att en lagertillgång inte får värderas till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet och att dessa värden ska beräknas enligt värderingsreglerna i årsredovisningslagen. Det betyder att ett värde som är förenligt med de reglerna också ska godtas vid beskattningen.
12. Skatterättsnämnden inhämtade yttrande från Bokföringsnämnden som redovisade sin syn i frågan om ett upplupet anskaffningsvärde utgör ett sådant anskaffningsvärde som avses i 4 kap. 9 § andra stycket ÅRL.
13. Bokföringsnämnden konstaterar att upplupet anskaffningsvärde inte är ett begrepp som förekommer i årsredovisningslagen men däremot i nämndens kompletterande normgivning BFNAR 2012:1, Årsredovisning och koncernredovisning (K3). I kapitel 11 behandlas finansiella instrument som värderas utifrån anskaffningsvärdet och i punkt 11.10 definieras upplupet anskaffningsvärde som instrumentets förväntade kassaflöden diskonterade med den effektivränta som beräknades vid anskaffningstillfället. Enligt Bokföringsnämnden är upplupet anskaffningsvärde en metod för att bestämma anskaffningsvärdet för finansiella tillgångar och det är i så måtto ett anskaffningsvärde enligt 4 kap. 9 § andra stycket ÅRL.
14. Högsta förvaltningsdomstolen gör ingen annan bedömning än den Bokföringsnämnden har gjort och som innebär att upplupet anskaffningsvärde omfattas av definitionen av anskaffningsvärde i 4 kap. 9 § andra stycket ÅRL. Upplupet anskaffningsvärde får därmed användas vid tillämpningen av 17 kap. 3 § IL. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska alltså fastställas.

## DOM

Mål nr  
1852-20

15. Bolaget bör beviljas ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med yrkade 14 321 kr.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Helena Jäderblom, Margit Knutsson, Thomas Bull och Mahmut Baran.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Camilla Wernkvist.