

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
4200-09

meddelad i Stockholm den 6 december 2010

KLAGANDE

Alfabetabokförlag AB, 556203-1525
Box 4284
102 66 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 28 april 2009 i mål nr 4363-08, se bilaga

SAKEN

Inkomsttaxering 2004 samt skattetillägg m.m.

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten upphäver kammarrättens dom och fastställer länsrättens domslut.

Regeringsrätten beviljar Alfabetabokförlag AB ersättning för kostnader i Regeringsrätten och kammarrätten med 40 000 kr.

Dok.Id 99086

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

YRKANDEN M.M.

Alfabeta Bokförlag AB (bolaget) yrkar att Regeringsrätten med ändring av kammarrättens dom fastställer länsrättens dom och den där godtagna värderingen av varulagret samt undanröjer skattetillägget. Bolaget yrkar vidare ersättning för kostnader i kammarrätten och Regeringsrätten med sammanlagt 47 980 kr.

Bolaget anför bl.a. följande.

Frågan om hur böcker, som bedöms osäljbara men som på grund av författaravtal ändå inte kan makuleras, ska värderas för att ge en rättvisande bild av förlagets ställning, är viktig för hela förlagsbranschen. Den principiellt viktigaste frågan är hur principen ”post-för-post” ska tolkas och tillämpas när det gäller värdering av ett bokförlags lager, samt om det är tillåtet att värdera varje bok för sig och hur inkuranta böcker ska behandlas. Enligt bolagets uppfattning bör, eller i vart fall får, böckerna värderas var för sig efter en noggrann bedömning och inte nödvändigtvis schablonmässigt som ett kollektiv.

Bolagets rutiner kan enkelt beskrivas som följer. I samband med bokslut gås inneliggande böcker igenom och man kontrollerar hur varje bok har sålts under det gångna året. I förekommande fall görs en jämförelse med hur boken har sålts tidigare år. Dessutom värderas ytterligare kända fakta gällande boken, såsom eventuell order som inkommit efter bokslutsdatum. Om andra fakta inte finns att tillägga och boken inte sålts i mer än tio exemplar bedöms den inte kunna säljas i mer än tio exemplar per år de kommande tre åren heller. Bedömningen bygger på mångåriga erfarenheter av hur förlagsbranschen fungerar. Böcker är något av en ”färskvare” som snabbt förlorar sitt attraktionsvärde.

Bolagets värdering innebär att böcker som bedömts säljbara har tagits upp till anskaffningspriset för respektive bok. De böcker som inte kommer att säljas och som således är övertaliga, har tagits upp till nettoförsäljningsvärdet eller noll kr. Den av bolaget redovisade övertaligheten tycks ha godtagits av samtliga beslutande organ. Varken Skatteverket eller kammarrätten har emellertid tagit någon

Mål nr
4200-09

som helst hänsyn till övertaligheten. I själva verket har den värdering dessa instanser tillämpat inneburit att man höjt anskaffningsvärdet på de böcker som bedöms kunna säljas med anskaffningskostnaden för de övertaliga exemplaren, så att varje framtida försäljning av de i lagret ingående böckerna kommer att innebära en kraftig förlust. Detta kan enkelt beskrivas med följande exempel.

Ett bolag har 1 000 exemplar av en vara vilka anskaffats för 5 kr/st, totalt 5 000 kr. Bolaget bedömer att endast 700 exemplar kan säljas och 300 exemplar bedöms osäljbara, dvs. inkuranta/övertaliga. Om lagervärdet skulle beräknas för 700 exemplar till en anskaffningskostnad på 5 000 kr innebär det att den verkliga anskaffningskostnaden per exemplar blir drygt 7 kr.

Det är svårt att förstå hur man å ena sidan kan påstå sig godta övertaligheten, när man sedan för över anskaffningsvärdet för de övertaliga bokexemplaren till andra böcker. Härigenom blir lagret högt övervärderat och redovisningen ger således inte en riktig bild av bolagets ställning.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet. Verket har inte några synpunkter på bolagets ersättningsyrkande.

Bokföringsnämnden (BFN), som på Regeringsrättens begäran har yttrat sig i målet, anför bl.a. följande.

Begreppet post har i årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, olika innebörd beroende på i vilket sammanhang det nämns. En post i balansräkningen utgörs av en viss tillgång eller skuld i balansräkningsschemat men vid lagervärdering är det lagrets beståndsdelar som utgör posterna. Ett bokförlags lager av böcker är, enligt BFNAR 2000:3, lager av färdiga varor. Beståndsdelarna i ett sådant lager utgörs av de enskilda varor som företaget avser att sälja i den ordinarie verksamheten. En post för post-värdering innebär att varje vara som ska säljas ska värderas för sig enligt lägsta värdets princip. För varje vara ska anskaffningsvärdet jämföras med det nettoförsäljningsvärde som varan bedöms kunna säljas för, efter att hänsyn tagits till inkurans. Detta gäller även om inkuransen beror på övertalighet. Enligt BFNAR 2001:4 kan antalet övertaliga varor beräknas enligt en schablon. Även om ett företag inte kan identifiera varje enskild övertalig vara är en post för post-

värdering möjlig eftersom anskaffningsvärdet per vara är känt och nettoförsäljningsvärdet på de övertaliga varorna är noll.

En värdering av övertaliga varor till anskaffningsvärde med motiveringen att exakt likadana varor kan säljas till ett värde som totalt för alla varor i gruppen ger ett högre nettoförsäljningsvärde än det totala anskaffningsvärdet står i strid med försiktighetsprincipen och att värdering ska ske post för post.

Enligt BFN var det vid bokslutet år 2003, och är det fortfarande, god redovisningssed att betrakta varje enskilt bokexemplar som en post vid värdering av böcker i ett varulager hos ett bokförlag som säljer böckerna styckvis. Skulle böckerna endast säljas i partier som omfattar ett visst antal böcker är varje parti en vara och därmed en post.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Bolaget har vid värdering av böckerna i sitt lager betraktat varje enskilt bokexemplar som en post. Varje bok som bolaget bedömt kunna säljas har värderats till anskaffningsvärdet. Anskaffningsvärdet har bestämts till totalt anskaffningsvärde för boktiteln fördelat på antal böcker. Böcker som bedömts vara övertaliga har värderats till det verkliga värdet, dvs. noll kr.

En tillgång som är avsedd för omsättning eller förbrukning (lagertillgång) får vid beskattningen som huvudregel inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Med anskaffningsvärde och verkligt värde avses detsamma som i 4 kap. 9 § ÅRL (17 kap. 2 och 3 §§ inkomstskattelagen [1999:1229], IL, i den i målet aktuella lydelsen). Uttrycket ”verkligt värde” i ÅRL och IL är vad gäller annat än finansiella instrument numera utbytt mot termen ”nettoförsäljningsvärde” utan att någon ändring i sak är avsedd (prop. 2002/03:121 s. 69 och prop. 2003/04:28 s. 28). Vid värdering av lager tillämpas post för post-principen (2 kap. 4 § första stycket 5 ÅRL och 1 § första stycket lagen [1955:257] om inventering av varulager för inkomsttaxeringen).

Mål nr
4200-09

Frågan i målet är om det är förenligt med god redovisningssed att på det sätt bolaget gjort värdera varje enskilt bokexemplar som en post.

BFN har funnit att det är i enlighet med god redovisningssed att betrakta varje enskilt bokexemplar som en post vid värdering av böcker i ett varulager hos ett bokförlag som säljer böckerna styckvis. Regeringsrätten gör samma bedömning.

Det har inte framkommit annat än att bolaget sålt böcker styckvis. Varje enskilt bokexemplar ska därför anses utgöra en post. Bolagets värdering av boklagret i övrigt har inte ifrågasatts. Överklagandet ska därför bifallas.

Bolagets överklagande har bifallits och målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Bolaget bör därför beviljas ersättning för kostnader även i kammarrätten och Regeringsrätten enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. Ersättningen bör bestämmas till skäliga 40 000 kr.

Karin Almgren

Nils Dexe

Lennart Hamberg

Anna-Karin Lundin

Anita Saldén Enérus

Bertil Idarsson
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd. I
2010-11-17