

2005-04-11

Regeringsrätten
Box 2293
103 17 Stockholm

Yttrande i Regeringsrättens mål nr [REDACTED] och [REDACTED]
[REDACTED]

YTTRANDE

Enligt Bokföringsnämndens (BFNs) bedömning föreligger inte förutsättningar att redovisa utgiften för rätten att nyttja kommunens mark för bl.a eldistribution som en tillgång med obegränsad livslängd i bolagets balansräkning. Det är god redovisningssed att redovisa den intrångsavgift bolaget har utgett för nyttjanderätt till kommunens mark för produktion och distribution av elenergi som kostnad för den period avgiften avser.

MOTIVERING

Frågan

Regeringsrätten har förordnat att BFN skall avge yttrande i mål nr [REDACTED] och [REDACTED]. Målen gäller inkomsttaxering för taxeringsåren 1995-2000.

Det är inte BFNs uppgift att ta ställning till de i målet aktuella skattebestämmelserna. Utgångspunkten för BFNs bedömning i detta yttrande är reglerna i redovisningslagstiftningen och innebörden av god redovisningssed vid tillämpningen av dessa regler.

BFN yttrar sig över frågan hur en sådan ersättning som bolaget har utgett till kommunen skall bokföras enligt god redovisningssed. Frågan är om den utgift bolaget har haft skall tas upp i balansräkningen som en tillgång med obegränsad livslängd eller hur utgiften skall kostnadsföras.

Förutsättningarna

Bolaget ägs till 100 procent av [REDACTED] kommun. Vid av Skattemyndigheten företagen revision hos bolaget har framkommit att bolaget har betalat intrångsavgift till [REDACTED] kommun. Avgiften uppgick under inkomståret 1994 till 600 000 kr, under 1995 till 200 000 kr, under 1996 till 208 000 kr samt under 1997, 1998 och 1999 till 200 000 kr. Bolaget har redovisat utbetalad ersättning som driftskostnad. Intrångsersättningen är ersättning för rätten att på kommunens mark bibehålla och utbygga anläggningar inom bolagets distributionsområde. Rättigheten regleras i ett samarbetsavtal mellan kommunen och bolaget. Avtalet gäller från den 1 januari 1994 och tills vidare. Kommunen har rätt att säga upp avtalet med 6 månaders uppsägningstid.

En eldistributör har enligt lagen om ledningsrätt (1973:1144) rätt att dra ledning över annans mark. Markägaren har rätt till ersättning för intrång i fastigheten samt ersättning för rätt att uppsätta, tillse och underhålla ledning. Normalt utgår dessa som engångsersättningar och gäller för all framtid. Bolaget har inte ansett att det har behov av ledningsrätt enligt ledningsrättslagen utan har istället träffat ett tidsbegränsat nyttjanderättsavtal med kommunen.

Gällande rätt

För räkenskapsåren 1994–1996 gällde gamla bokföringslagen (1976:125), GBFL. I 17 § GBFL reglerades vad som får tas upp som immateriell tillgång.

I 4 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, som skall tillämpas för räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 1996, anges att utgifter för koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter och liknande rättigheter och tillgångar som är av väsentligt värde för rörelsen under kommande år får tas upp som immateriell anläggningstillgång. Utgifter av detta slag nämns inte i 17 § GBFL men i propositionen som låg till grund för ÅRL anges att utgifter av detta slag redan i tidigare gällande rätt synes ha behandlats som immateriella anläggningstillgångar. Vidare anges att med ”liknande rättigheter” avses bl.a. olika slag av särskilda rättigheter till fast egendom (prop. 1995/96:10 del II s. 197).

Bedömning

Den första frågan är om den utgift bolaget har haft skall tas upp i balansräkningen som en tillgång med obegränsad livslängd.

Föremålet för [REDACTED] AB:s verksamhet är bl.a. energiförsörjning inom [REDACTED] kommun. För att kunna utöva denna verksamhet är bolaget beroende av att få rätt att dra ledningar m.m. på kommunens mark. Bolaget har därför tecknat avtal med kommunen om rätten till kommunens mark för produktion och distribution av elenergi. Avtalet gäller från och med 1994-01-01 och tills vidare. Bolaget betalar enligt samarbetsavtalen en ersättning som bestäms i en särskild förhandling varje år.

När avtalet ingicks visste bolaget inte hur stora dessa ersättningar skulle komma att bli. Avtalet kunde sägas upp av kommunen med en uppsägningstid om sex månader.

För att en nyttjanderätt skall kunna tas upp som tillgång krävs att den är av väsentligt värde för rörelsen under kommande år.

Eftersom avtalet kan sägas upp med sex månaders varsel kan det inte anses sannolikt att bolaget kommer att få intäkter på grund av nyttjanderätten under kommande år. Nyttjanderätten kan därför inte anses ha ett framtida värde för rörelsen. Inte heller kan något anskaffningsvärde beräknas.

Svaret på den första frågan är därför att det enligt BFNs bedömning inte föreligger förutsättningar att redovisa utgiften som en tillgång med obegränsad livslängd i bolagets balansräkning.

Den återstående frågan är då hur utgiften skall kostnadsföras.

Utgiften skall redovisas som kostnad för den period avgiften avser.

Detta yttrande har beslutats av BFN i plenum.

Hans Edenhammar
ordförande

Karin Dahlin
föredragande