

Not 30

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 31 augusti 2021 följande beslut (mål nr 277-21).

Bakgrund

1. Utgifter för att anskaffa en byggnad dras vid beskattningen av genom årliga värdeminskningsskattavdrag. Vid beräkningen av värdeminskningsskattavdrag för byggnader som är avsedda för annat ändamål än bostadsändamål ska en uppdelning göras mellan byggnaden i sig och s.k. byggnadsinventarier. Byggnadsinventarierna skrivs av enligt de regler som gäller för andra inventarier, vilket regelmässigt innebär en snabbare avskrivningstakt än den som gäller för själva byggnaden.

2. Med byggnadsinventarier avses sådana delar av och tillhör i en byggnad som är avsedda att direkt tjäna den näringsverksamhet som bedrivs i byggnaden. En konstruktion kan vidare i sin helhet anses vara ett byggnadsinventarium om konstruktionen helt eller delvis utgör en maskin eller ett redskap.

3. I en ansökan om förhandsbesked uppgav Sveaskog Förvaltnings AB att bolaget hade förvärvat ett växthus för odling av trädplantor. Bolaget frågade om växthuset i sin helhet kunde behandlas som ett byggnadsinventarium. Om så inte var fallet ville bolaget få veta vilka delar av växthuset som skulle anses som byggnad respektive som byggnadsinventarier. Bolaget ställde också vissa följdfrågor som gällde äldre växthus som bolaget ägde sedan tidigare.

4. Skatterättsnämnden ansåg att växthuset inte är en konstruktion som i sin helhet ska hänföras till byggnadsinventarier. Nämnden fann vidare att till byggnad ska hänföras växthusets grund, golv, stålstomme och beklädnadsmaterial på väggar och tak samt en manuell port. Övriga delar ansågs vara byggnadsinventarier. Frågorna som gällde de äldre växthusen förföll.

Yrkanden m.m.

5. *Sveaskog Förvaltnings AB* överklagar Skatterättsnämndens förhandsbesked och yrkar i första hand att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att växthuset i sin helhet ska hänföras till byggnadsinventarier. I andra hand yrkar bolaget att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att endast golv, grundläggning och stålstomme ska anses som byggnad medan övriga delar utgör byggnadsinventarier. Vid bifall till något av dessa yrkanden begär bolaget att frågorna som gällde de äldre växthusen visas åter till Skatterättsnämnden för prövning.

6. *Skatteverket* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

Skälen för avgörandet

7. Enligt 5 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av en enskild, förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

8. För en enskild syftar förhandsbeskedsinstitutet till att ge en möjlighet att inför förestående affärer och andra rättshandlingar få klarhet i hur tillvägagångssättet kommer att bedömas i beskattningshänseende. Institutet är dock inte avsett att erbjuda en, vid sidan av det ordinarie skatteförfarandet, alternativ ordning för prövning av redan genomförda transaktioner (se t.ex. HFD 2015 ref. 78 och HFD 2018 ref. 3).

9. Som skäl för att förhandsbesked ska lämnas har bolaget anfört att klassificeringen som byggnad respektive byggnadsinventarium påverkar den årliga avskrivningen, såväl systematiskt som storleksmässigt, både för det nya växthuset och för äldre växthus som bolaget har. Det är därför viktigt för bolaget att få klarhet i hur växthusen ska hanteras i beskattningshänseende.

10. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att ansökan om förhandsbesked gäller växthus som bolaget redan har förvärvat. Det nya växthuset är av samma slag som andra växthus som bolaget har sedan tidigare och ska användas på samma sätt i bolagets verksamhet. Bolaget har inte anfört att det står inför något handlingsalternativ som kan påverkas av svaret på de ställda frågorna. Mot denna bakgrund kan det enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening inte anses vara av vikt för bolaget att förhandsbesked lämnas.

11. Förhandsbesked kan också meddelas om det är av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning. En förutsättning för att förhandsbesked ska lämnas på den grunden är att det finns ett allmänt intresse av ett snabbt avgörande. I andra fall bör prejudikatbildningen på skatteområdet, liksom på andra rättsområden, ske genom rättslig argumentation och bedömningar i skilda domstolsinstanser (se t.ex. HFD 2015 ref. 78 och HFD 2018 ref. 3).

12. Både bolaget och Skatteverket anser att det är av vikt för en enhetlig lagtolkning och rättstillämpning att förhandsbesked lämnas eftersom frågorna berör många andra företag och det är oklart hur bestämmelserna om gränsdragningen mellan byggnader och byggnadsinventarier ska tolkas.

13. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att den aktuella lagstiftningen har gällt under lång tid. Den företeelse som ansökan avser, dvs. växthus av ett visst slag, kan vidare inte anses vara en sådan ny företeelse som i sig skulle kunna motivera ett snabbt avgörande av de ställda frågorna (jfr HFD 2018 ref. 26). Det har inte heller kommit fram några andra omständigheter som innebär att frågorna är av det slaget att de bör prövas genom ett förhandsbesked.

14. Av det anförda följer att Skatterättsnämnden inte borde ha prövat bolagets ansökan. Förhandsbeskedet ska därför undanröjas och ansökan avvisas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökan.

I avgörandet deltog justitieråden *Jermsten, Ståhl, Svahn Starrsjö, Rosén Andersson* och *Anderson*. Föredragande var justitiesekreteraren Charlotta Alsterstad Lindfors.

Skatterättsnämnden (2020-12-16, Eng, ordförande, Pettersson, Bengtsson, Hellenius, Pahlsson, Sundin och Werkell):

Förhandsbesked

Fråga 1: Växthuset är inte en konstruktion som i sin helhet ska hänföras till byggnadsinventarier.

Fråga 2: Till byggnad ska hänföras grund, golv stålstomme och beklädnadsmaterial på väggar och tak samt den manuella porten. Övriga delar är byggnadsinventarier.

Skatterättsnämndens bedömning

Fråga 1

Den första frågan är om växthuset i sin helhet kan anses utgöra ett byggnadsinventarium. Det förutsätter att konstruktionen helt eller delvis kan anses utgöra en maskin eller ett redskap. I förarbeten ges som exempel oljecisterner, siloanläggningar eller liknande och i rättspraxis har en virkestork ansetts utgöra en sådan konstruktion (SOU 1968:26 s. 55 och RÅ 1975 Aa 729). Enligt Skatterättsnämndens uppfattning kan ett växthus inte jämföras med denna typ av konstruktioner.

Fråga 2

Nästa fråga är då hur gränsdragningen mellan byggnad och byggnadsinventarier ska göras. I den utredning som låg till grund för lagstiftningen framhölls att gränsdragningen självfallet endast gäller egendom av tillbehörskaraktär. Till byggnad hör därför allt som är att hänföra till själva byggnadsstommen (golv, tak och väggar). Att byggnaden kan vara mer eller mindre speciell är ett förhållande, till vilket hänsyn ska tas vid bestämningen av avdragsprocenten för byggnaden (SOU 1968:26 s. 55). Avskrivningsunderlaget för byggnad omfattar i princip endast anskaffningsvärdet för själva byggnadsstommen och de anordningar som behövs för byggnadens allmänna funktioner (prop. 1969:100 s. 123).

Mot den bakgrunden ska enligt Skatterättsnämndens uppfattning växt- husets grund, golv, stålstomme samt väggar och tak beklädda med plast hänföras till byggnad. Detta gäller oavsett byggnadens form och material- val. Övriga anordningar, i och i anslutning till växthuset, är direkt eller huvudsakligen avsedda för den näringsverksamhet som bedrivs där och utgör därmed byggnadsinventarier enligt 19 kap. 19 och 20 §§ inkomst- skattelagen (1999:1229).

Med hänsyn till svaret på den första frågan förfaller övriga frågor.