

Ref 26

Vid prövningen av om rekvisitet ”avsedd för varaktigt bruk” i lagen om skatt på plastbärkassar är uppfyllt, har det förhållandet att en kasse är tillverkad av fullt nedbrytbart material inte kunnat tillmätas någon betydelse. Förhandsbesked om punktskatt.

1 och 2 §§ lagen (2020:32) om skatt på plastbärkassar

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 10 maj 2021 följande dom (mål nr 178-21).

Bakgrund

1. Bärkassar som i mer än försumbar omfattning består av plast är föremål för punktskatt. En sådan bärkasse är en påse, med eller utan handtag, som är avsedd att tillhandahållas konsumenter för att de ska kunna packa varor i en affär eller bära varor därifrån och som inte är avsedd för varaktigt bruk. Skatten infördes 2020 och syftet med den är att förbrukningen av plastbärkassar ska minska eftersom förbrukningen leder till nedskräpning i naturen vilket i förlängningen resulterar i spridning av mikroplaster.

2. I en ansökan om förhandsbesked ville Gaia BioMaterials AB få veta om en viss typ av plastkasse som bolaget hade utvecklat omfattas av skatteplikt. Bolaget ansåg att så inte är fallet eftersom kassen var avsedd för varaktigt bruk. Till ansökan fogades varuprov.

3. I Skatterättsnämnden uppgav bolaget följande. Kassen är tillverkad av ett nytt material, biodolomer, som består av förnyelsebara råvaror från växtriket. Materialet är fullt nedbrytbart och det bildas inga mikroplaster vid nedbrytningen. En tidigare version av kassen har testats och godkänts som en flergångsbärkasse av Research Institutes of Sweden (RISE). Den kassen håller enligt certifieringen för minst 50 användningar. Enligt bolagets egna mätningar är materialet i den nu aktuella kassen starkare än det som testades av RISE.

4. Skatterättsnämnden fann att plastkassen inte kan anses vara avsedd för varaktigt bruk. Till konstruktion och materialval skiljer sig inte kassen från sådana plastkassar av engångskaraktär som typiskt sett tillhandahålls inom detaljhandeln och som typiskt sett inte återanvänds ett stort antal gånger.

Yrkanden m.m.

5. *Skatteverket* yrkar att förhandsbeskedet ska fastställas.

6. *Gaia BioMaterials AB* yrkar att förhandsbeskedet ska ändras på så sätt att plastkassen inte anses vara skattepliktig och lyfter fram att materialet i kassen är fullt nedbrytbart utan att det krävs industriell kompostering. Om kassen skulle hamna i naturen bryts den ned utan att bilda några mikroplaster och blir till jord.

Skälen för avgörandet*Frågan i målet*

7. Frågan i målet är om en plastkasse är avsedd för varaktigt bruk och därmed inte omfattas av skatteplikt.

Rättslig reglering m.m.

8. Skatt ska enligt 1 § lagen (2020:32) om skatt på plastbärkassar betalas till staten för plastbärkassar.

9. Med plastbärkasse avses enligt 2 § en bärkasse som i mer än försumbar omfattning består av plast. En bärkasse är en påse, med eller utan handtag, som är avsedd att tillhandahållas konsumenter för att de ska kunna packa varor på en plats där varor tillhandahålls eller bära varor därifrån och som inte är avsedd för varaktigt bruk.

10. I förarbetena uttalas följande (prop. 2019/20:47 s. 26 och 50). Punktskatten är avsedd att omfatta sådana plastkassar av engångskaraktär som typiskt sett tillhandahålls inom detaljhandeln för att kunder ska kunna packa eller bära varor som köpts i affären. Plastkassar som är avsedda för varaktigt bruk (s.k. flergångskassar) omfattas inte av punktskatten. Med avsedd för varaktigt bruk menas att syftet med plastkassen är att den ska återanvändas flertalet gånger och användas av konsumenten under en längre tid. Materialet i den är starkare för att hålla längre och kan variera mellan olika typer av plastkassar. Kassen ska vara av sådant slag att den typiskt sett återanvänds ett stort antal gånger för samma ändamål som den utformades för. Detta torde i normalfallet framgå tydligt av kassens konstruktion och materialval.

11. Vidare sägs att om målen för skatten uppnåtts och det i framtiden utvecklas biobaserade plastbärkassar som är fullt nedbrytbara i naturen och som inte har en negativ inverkan på nedskräpningen bör en differentiering av skattesatsen eller en justering av vilka plastbärkassar som är skattepliktiga övervägas (a. prop. s. 27).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

12. I rättsfallet HFD 2020 ref. 54 ansågs en plastkasse som hade godkänts som en flergångsbärkasse av RISE inte vara avsedd för varaktigt bruk. I det fallet fann Högsta förvaltningsdomstolen att plastkassens konstruktion och materialval inte på något avgörande sätt skilde sig från sådana plastkassar av engångskaraktär som typiskt sett tillhandahålls inom detaljhandeln. Kassen bedömdes inte vara av sådant slag att den typiskt sett skulle komma att användas ett stort antal gånger.

13. Den enda väsentliga skillnaden mellan kassen i detta mål och den som var föremål för bedömning i rättsfallet är att den nu aktuella kassen är tillverkad av ett miljövänligt material som kan brytas ned i naturen utan att det bildas mikroplaster. Som lagstiftningen är utformad finns det emellertid inte utrymme för att väga in miljöaspekten vid prövningen av om rekvisitet avsedd för varaktigt bruk är uppfyllt (jfr punkt 11). Även den nu aktuella kassen omfattas således av skatteplikt och förhandsbeskedet ska fastställas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom, Knutsson, Nymansson, Baran* och *Jönsson*. Föredragande var justitiesekreteraren Ann Linders.

Skatterättsnämnden (2020-12-17, *Harmsen Hogendoorn, ordförande, Pettersson, Bohlin, Fored [skiljaktig], Olsson och Sandberg Nilsson [skiljaktig]*):

Förhandsbesked

Den omfrågade påsen kan inte anses vara avsedd för varaktigt bruk.

Skatterättsnämndens bedömning

Skatten är avsedd att omfatta sådana plastpåsar av engångskaraktär som typiskt sett tillhandahålls inom detaljhandeln för att kunder ska kunna packa eller bära varor som köpts i affären. Exempel på sådana påsar är plastkassar som tillhandahålls vid kassan eller på annan plats inom ett försäljnings- eller varuutlämningsställe. Andra exempel är frukt- och frys-påsar som tillhandahålls i affären. Tanken är att samtliga plastbärkassar

som inte är avsedda för varaktigt bruk, oavsett tjocklek, ska omfattas av punktskatten (prop. 2019/20:47 s. 26 f.).

Plastkassar som är avsedda för varaktigt bruk (s.k. flergångskassar) omfattas alltså inte av punktskatten. Med avsedd för varaktigt bruk menas att syftet med plastkassen är att den ska återanvändas ett flertal gånger och användas av konsumenten under en längre tid. Materialet i en sådan kasse är starkare för att hålla längre och kan variera mellan olika typer av plastkassar. Kassen ska vara av sådant slag att den typiskt sett återanvänds ett stort antal gånger för samma ändamål som den utformades för. Detta torde i normalfallet framgå tydligt av kassens konstruktion och materialval (a. prop. s. 26 f. och 50).

Högsta förvaltningsdomstolen har funnit att en plastkasse, som också var godkänd av RISE som flergångsbärkasse, inte till konstruktion och materialval på något avgörande sätt skiljde sig från sådana plastkassar av engångskaraktär som typiskt sett tillhandahålls inom detaljhandeln. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening var plastkassen inte av sådant slag att den typiskt sett skulle komma att användas ett stort antal gånger och ansågs därför inte vara avsedd för varaktigt bruk (HFD 2020 ref. 54).

Skatterättsnämnden anser att inte heller Gaia BioMaterials AB:s kasse till konstruktion och materialval skiljer sig från plastkassar av engångskaraktär inom detaljhandeln och som typiskt sett inte återanvänds ett stort antal gånger. Skatterättsnämnden anser därför att kassen inte kan anses vara avsedd för varaktigt bruk.

Fored och Sandberg Nilsson var skiljaktiga och anförde:

Till skillnad från majoriteten anser vi att den aktuella plastbärkassen inte omfattas av skatteplikt.

Enligt 2 § lagen om skatt på plastbärkassar, LSP, avses med plastbärkasse en bärkasse som i mer än försumbar omfattning består av plast. Med bärkasse avses en påse, med eller utan handtag, som är avsedd att tillhandahållas konsumenter för att de ska kunna packa varor på en plats där varor tillhandahålls eller bära varor därifrån och som inte är avsedd för varaktigt bruk.

I förarbetena till LSP (prop. 2019/20:47) anges följande. ”Bärkassar avsedda för varaktigt bruk (s.k. flergångskassar) omfattas inte av punktskatten.” (s. 26). Vidare anges att materialet i sådana bärkassar för varaktigt bruk ska vara starkare för att hålla längre. Exempel på material är low density polyeten (LDPE), woven polypropen, non-woven polypropen och återvunnen polyester t.ex. från PET-flaskor (s. 26). Undantaget för bärkassar som är avsedda för varaktigt bruk omfattar bärkassar som är av sådant slag att de typiskt sett återanvänds ett stort antal gånger för samma ändamål som de utformades för. Detta torde i normalfallet framgå tydligt av bärkassens konstruktion och materialval (s. 50).

Högsta förvaltningsdomstolen har funnit att en plastkasse, som också var godkänd som flergångsbärkasse, inte till konstruktion och materialval på något avgörande sätt skiljde sig från sådana plastkassar av engångskaraktär som typiskt sett tillhandahålls inom detaljhandeln. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening var den aktuella plastkassen inte av sådant

slag att den typiskt sett skulle komma att användas ett stort antal gånger och ansågs därför inte vara avsedd för varaktigt bruk (HFD 2020 ref. 54).

Av LSP följer att flergångskassar inte omfattas av skatteplikt. Om lagstiftaren avsett att exkludera samtliga plastkassar som på något sätt ser ut som en engångskasse från att vara avsedda för varaktigt bruk, hade det reglerats i lag.

Den i ärendet aktuella bärkassen skiljer sig från plastkassar av engångskaraktär som typiskt sätt tillhandahålls inom detaljhandeln. Bärkassen är betydligt tjockare och har en annan textur än en typisk engångskasse. Bärkassen har prövats av statligt forskningsinstitut som bedömer att den kan användas för varaktigt bruk. Materialet i kassen har likheter med LDPE men anges av sökande vara starkare än LDPE och kassen klarar en vikt om 11 kg. Bärkassen kommer att kosta 10 kr per styck för en handlare inom detaljhandeln. Detta pris kan jämföras med soppåsar på rulle som för en konsument kostar mellan 20–75 öre per styck. Priset i sig torde medföra att den aktuella kassen används för det ändamål den är avsedd – flera gånger.

Den aktuella bärkassen är, enligt vår uppfattning, en flergångskasse avsedd för varaktigt bruk och omfattas därför inte av skatteplikt. Vid en annan bedömning frångås lagtextens utformning.