

Inventarier eller byggnad

Ett växthus har inte i sin helhet ansetts utgöra ett byggnadsinventarium.

DIARIENUMMER	49-20/D
MEDDELANDEDATUM	2020-12-16
LAGRUM	19 kap. inkomstskattelagen (1999:1229)
SÖKANDE	X AB
MOTPART	Skatteverket

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.

Bakgrund

Omständigheterna i ärendet

X AB har förvärvat ett nytt friliggande växthus med tillhörande värmesystem. Växthuset är på [...] kvm och ska användas till odling av [viss sorts]plantor.

Växthusets grund utgörs av cementblock, golvet av packad och avjämnad sten och stommen av en varmförzinkad stålkonstruktion med beklädnad av tunnelplast. Plasten byts av odlingstekniska skäl vart sjunde år. Växthuset har ventilationsluckor i taket och på sidorna. Vidare finns det en automatisk rullport i ena gaveln och en manuell port i den andra gaveln samt en bevattningsramp. Det finns även elinstallationer för drift och styrning av klimatdator inne i växthuset. Värmesystemet består av två pellets pannor som står i containrar med tillhörande silos placerade på utsidan av växthusets gavlar. Det finns inte några belysningsramper eller annan belysning i växthuset men det kommer att monteras i syfte att biologiskt bryta natten för plantorna.

Det nya växthuset har ännu inte åsatts något taxeringsvärde och inga avskrivningar har skett.

Frågorna och parternas inställning

X AB vill veta om växthuset i sin helhet kan hänföras till byggnadsinventarier enligt 19 kap. 21 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL (fråga 1). Om så inte är fallet vill bolaget ha svar på om golv, grundläggning och stålstomme kan ses som byggnad medan övriga delar utgör byggnadsinventarier (fråga 2). Om växthuset i sin helhet anses vara byggnadsinventarium ställer X AB vidare två frågor gällande möjligheten att skattemässigt omklassificera äldre växthus som bolaget äger och förutsättningar för räkenskapsenlig avskrivning.

X ABs uppfattning är att växthuset är en konstruktion som måste ses som en helhet. Det är utformat helt för sitt industriella ändamål som är att driva upp växtplanter. Konstruktionen är att jämföras med en maskin eller ett redskap, dvs. en helhet som endast fyller en funktion om de enskilda delarna är sammanfogade. Bolaget menar därför att växthuset i sin helhet ska anses utgöra ett byggnadsinventarium som ska skrivas av enligt inventariereglererna i 18 kap. IL.

Enligt *Skatteverkets* uppfattning är det ostridigt att växthuset utgör en byggnad. En uppdelning ska göras mellan byggnad och byggnadsinventarier på så sätt att golv, grund, stomme och beklädnadsmaterial på väggar och tak alltid ska ses som byggnad. Grundläggande installation för belysning ska även hänföras till byggnad i den mån den inte är anpassad för verksamheten. Till byggnadsinventarier bör hänföras värmeanläggning eftersom den specifikt avser växthus och är anpassad till aktuell produktion under växtsäsongen. Även den anslutna silon och hänförliga ledningar, styr- och reglerteknik m.m. avseende uppvärmning, eventuella gardiner och särskild styrutrustning för ventilation anpassad för driften bör utgöra byggnadsinventarier. Detsamma gäller bevattningssystemet med dess ramper, styrordningar och ledningar m.m. och rullporten.

Skatteverket framhåller vidare att det saknas vägledande praxis ifråga om specifik uppdelning av byggnad och byggnadsinventarier i ett växthus. Det finns ett stort antal anläggningar i Sverige och ett klagande kan sägas vara av stor betydelse för rättstillämpningen.

Skälen för avgörandet

Rättsligt

I 19 kap. IL finns bestämmelser om byggnader. Utgifter för att anskaffa en byggnad ska dras av genom årliga värdeminskningsskatt med en viss procentsats av byggnadens anskaffningsvärde (4 och 5 §§). Procentsatsen ska bestämmas med hänsyn till byggnadens ekonomiska livslängd.

I en byggnad som är avsedd för annat ändamål än bostadsändamål ska inte utgifter för byggnadsinventarier räknas in (10 §). För byggnadsinventarier gäller i stället att de skrivs av enligt bestämmelserna i 18 kap. om räkenskapsenlig avskrivning av inventarier.

Som byggnadsinventarier räknas sådana delar och tillbehör i en byggnad som är avsedda att direkt tjäna den näringsverksamhet som bedrivs i byggnaden. Hit räknas inte sådana anordningar som är nödvändiga för byggnadens allmänna användning (19 kap. 19 §).

Av förarbetena framgår att om anordningen är väsentligen oberoende av vilken särskild näringsverksamhet som bedrivs i byggnaden men behövs för att byggnaden ska kunna användas som uppehållsplats för människor så ska anordningen i stället hänföras till byggnaden (prop. 1969:100 s. 119).

Ledningar för vatten, avlopp, el, gas eller liknande hänförs i sin helhet till byggnadsinventarier om anskaffningsvärdet huvudsakligen kan anses avse näringsverksamheten (19 kap. 20 § andra stycket).

I vissa fall kan även självständiga byggnader hänföras till byggnadsinventarier. En konstruktion för vilken ett byggnadsvärde fastställts vid fastighetstaxeringen hänförs enligt 19 kap. 21 § till byggnadsinventarier, om konstruktionen helt eller delvis utgör en maskin eller ett redskap. Dit har i praxis hänförts en anordning för torkning av virke (RÅ 1975 Aa 729).

Begreppet byggnad har inte definierats vare sig i IL eller i Jordabalken. I plan- och bygglagen (2010:900) definieras byggnad som en varaktig konstruktion som består av tak eller av tak och väggar och som är varaktigt placerad på mark eller helt eller delvis under mark eller är varaktigt placerad på en viss plats i vatten samt är avsedd att vara konstruerad så att människor kan uppehålla sig i den (1 kap. 4 §).

Frågan om gränsdragningen mellan byggnad och inventarier vad gäller värdeminskingsavdrag har i praxis bedömts i bland annat i RÅ 1977 ref. 135 där takskjutportar, i en byggnad där det bedrevs bilförsäljning och bilverkstad, ansågs vara så speciellt anpassade till verksamheten att de utgjorde byggnadsinventarier. I RÅ 83 1:1 ansågs bland annat installationer av förstärkt belysning och ventilationsanläggning vara byggnadsinventarier eftersom de huvudsakligen var anskaffade för en kontorsverksamhet. Även installationer för belysning i hotellrörelse har ansetts vara byggnadsinventarier (RÅ 84 1:98).

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 tillhörskaraktär. 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 växthusets grund, golv, stålstomme samt väggar och tak beklädda med plast hänföras till byggnad. Detta gäller oavsett byggnadens form och materialval. 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 §§.

Övriga frågor

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

I avgörandet har deltagit Christina Eng, Birgitta Pettersson, Anders Bengtsson, Richard Hellenius, Robert Pahlsson, Olof Sundin och Ulla Werkell.

Ärendet har föredragits av Lis Alfreds.