

Värdeminskningssavdrag på byggnader

Fråga om avdrag för värdeminskning på byggnad som inte gjorts visst år kan dras av ett senare år.

DIARIENUMMER	71-24/D
MEDDELANDEDATUM	2025-04-25
LAGRUM	19 kap. 4 och 5 §§ inkomstskattelagen (1999:1229)
SÖKANDE	X AB
MOTPART	Skatteverket
HAR ÖVERKLAGATS?	Ja

Förhandsbesked

Frågorna 1 och 2

De skattemässiga avdrag för värdeminskning på byggnad som X AB inte har gjort vissa angivna år kan inte dras av ett senare år utöver det årets avdrag eller genom att avskrivningsplanen förlängs.

Bakgrund

Omständigheterna i ärendet

X AB äger en fastighet som i fastighetstaxeringen klassificeras som hyreshusenhet och som inrymmer en köpcentrumbyggnad. Värdeminskningssavdrag beräknas enligt avskrivningsplan till tre procent av anskaffningsvärdet för byggnaden och uppgår till ca [...] miljoner kronor per år.

I inkomstdeklarationerna för beskattningsåren [...] återförde bolaget bokförda avskrivningar på byggnad till beskattning. Några värdeminskningssavdrag redovisades alltså inte i deklarationerna de aktuella åren.

Tiden för begäran om omprövning avseende beskattningsåren [...] har gått ut och på fråga från bolaget har Skatteverket svarat att det varken är möjligt att öka ett senare års avskrivningar med de aktuella årens ej gjorda skattemässiga avdrag eller att förlänga avskrivningsplanen.

Om Skatteverkets uppfattning är riktig överväger bolaget att genomföra en koncernintern överlåtelse av fastigheten för det nuvarande skattemässiga värdet.

Frågorna och parternas inställning

Bolaget ställer följande frågor.

1. Ger 19 kap. 4–5 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) utrymme för att ett skattemässigt avdrag som inte gjorts ett år i enlighet med avskrivningsplanen för en byggnad görs ett senare år utöver det senare årets avdrag?

2. Om svaret på fråga 1 är nej, är det möjligt att förlänga den skattemässiga avskrivningsplanen?

Bolaget anser att lagtextens ordalydelse inte utesluter en annan tolkning än den att värdeminskingsavdrag är bundna till de år de belöper på. De förarbetsuttalanden om förskjutningsrätt som förekommer är i viss mån motsägelsefulla och delvis överspelade genom RÅ 85 1:93. Lagstiftarens ställningstaganden har sin grund i praktiska problem som numera inte finns på samma sätt.

Skatteverkets uppfattning är att ordalydelsen av aktuella bestämmelser är klar och entydig. Avdrag ska göras genom årliga värdeminskingsavdrag beräknade enligt avskrivningsplan och beräkningen ska göras från den tidpunkt då byggnaden förvärvas. Det finns ingen valmöjlighet att förskjuta ett avdrag som inte yrkas ett år till ett senare år.

Skälen för avgörandet

Rättsligt

Utgifter för att anskaffa en byggnad ska dras av genom årliga värdeminskingsavdrag (19 kap. 4 §).

Värdeminskingsavdragen ska beräknas enligt avskrivningsplan efter en viss procentsats per år på byggnadens anskaffningsvärde. Procentsatsen ska bestämmas med hänsyn till byggnadens ekonomiska livslängd. Beräkningen ska göras från den tidpunkt då byggnaden färdigställs eller förvärvas eller i fråga om en förbättring från den tidpunkt den färdigställs (5 §).

Skatterättsnämndens bedömning

Av 19 kap. 4 § framgår att avdrag för anskaffning av byggnad som huvudregel ska göras genom årliga värdeminskingsavdrag och inte genom omedelbart avdrag. Det årliga avdraget beräknas enligt 5 §. Bestämmelsen kan inte anses ge utrymme för ett högre avdrag ett visst år än den tillämpliga procentsatsen, oavsett om det skulle avse ett belopp som inte har dragits av ett tidigare år.

Lagtextens ordalydelse utesluter däremot inte att en avskrivningsplan kan förlängas om ett avdrag inte görs fullt ut ett år.

Avskrivningsregler för rörelsebyggnader har funnits under en längre tid. I samband med vissa justeringar konstaterades redan 1969 att för byggnadsavskrivningar tillämpas i princip linjär avskrivning och att ett avdrag, som inte kunnat utnyttjas ett år, inte får förskjutas och avräknas ett senare år (prop. 1969:100 s. 27–28).

Företagsskatteberedningen föreslog senare att värdeminskingsavdrag på byggnad skulle kunna förskjutas genom att avskrivningsplanen utsträcks i tiden om den skattskyldige för visst beskattningsår yrkat avdrag med lägre belopp än vad som högst kunnat medges enligt avskrivningsplanen (SOU 1977:86 s. 507).

I det senare lagstiftningsarbetet genomfördes dock inte förslaget i denna del (se prop. 1980/81:68 s. 122). Det förhållandet att ett författningsförslag med denna innebörd har förkastats av lagstiftaren visar att syftet med de nu

aktuella bestämmelserna är att en avskrivningsplan inte ska kunna förlängas. En sådan tolkning är också förenlig med lagtextens ordalydelse.

Ett skattemässigt värdeminskningsavdrag som inte har gjorts ett år kan därför inte dras av ett senare år, vare sig genom ett högre avdrag det senare året eller genom att avskrivningsplanen förlängs.

I avgörandet har deltagit Mattias Dahlberg, Christina Eng, Richard Hellenius, Johan Rubenson, Olof Sundin, Ulla Werkell och Eva Östman Johansson.

Ärendet har föredragits av Håkan Gustavsson.