KAMMARRÄTTEN I SUNDSVALL

DOM

2021-12-13
Meddelad i Sundsvall

KLAGANDE
Circle K Sverige AB, 556000-6834

Ombud: Rebaz Wahab
KPMG AB

MOTPART
Skatteverket

ÖVERKLAGADE AVGÖRANDEN
Förvaltningsrätten i Umeås domar den 3 mars 2021 i mål nr 297-20 och 300-20, se bilaga A-B

SAKEN
Fastighetstaxering 2013
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten avslår överklagandet.

Kammarrätten avslår yrkandet om ersättning för kostnader i kammarrätten.

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 714 851 21 Sundsvall	Södra Tjärngatan 2	060-18 66 00 **E-post**: kammarrattenisundsvall@dom.se www.kammarrattenisundsvall.se		måndag – fredag 08:00–16:00

YRKANDEN M.M.

Circle K Sverige AB yrkar att taxeringsvärdet för de aktuella taxeringsenheterna på fastigheten Holmsund 2:65 ska justeras ner till noll kr. Bolaget yrkar vidare ersättning för kostnader i förvaltningsrätten och i kammarrätten.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås.

VAD PARTERNA ANFÖR I KAMMARRÄTTEN

Bolaget anför bland annat följande.

Av gällande rätt och av förvaltningsrättens domar framgår att det är tillräckligt för justering för säregna förhållanden att bolaget visar att det finns föroreningar som behöver saneras och att dessa ligger inom bolagets ansvar enligt miljöbalken. Bolaget har tidigare bifogat rapporter där föroreningarnas omfattning, bedömd saneringskostnad och påverkan på marknadsvärdet framgår.

Skatteverkets uppfattning strider mot gällande rätt. Det finns inget krav på att det ska finnas ett beslut av tillsynsmyndigheten som innebär en begränsning av användningen av mark eller byggnad på fastigheten. Markföroreningar påverkar marknadsvärdet och är ett säreget förhållande oberoende av när sanering ska ske. Skatteverket kan därmed inte reducera justeringsbeloppet med hänvisning till att justering ska ske i framtiden. Skatteverket har inte visat att markföroreningar är normalt förekommande för samtliga fastigheter inom värdeområdet eller att de har beaktats vid bestämning av riktvärdeangivelsen. En justering för säregna förhållanden ska därför ske.

Bolaget har gett in ett utlåtande från en miljökonsult, daterat den 27 april 2021, i vilket den uppskattade kostnaden för sanering inom bolagets depåområde anges till 13 800 000 kr.

Skatteverket anför bland annat följande.

Det krävs ett myndighetsbeslut om sanering vid beskaffenhetstidpunkten för att en justering för säregna förhållanden ska vara möjlig. Om det skulle saknas stöd för att kräva ett myndighetsbeslut bör det i vart fall krävas att det vid beskaffenhetstidpunkten finns en förorening som behöver saneras.

Det är inte visat att det vid beskaffenhetstidpunkten fanns någon förorening på fastigheten som behövde saneras. Det som är konstaterat är att det finns vissa föroreningar i marken men att dessa av praktiska skäl inte behöver åtgärdas nu då de inte är särskilt hälso- eller miljöskadliga. Det är inte ens klargjort om föroreningarna behöver saneras i framtiden. Det är en sak för tillsynsmyndigheten och miljöinspektörer att avgöra vid den tidpunkt då verksamheten läggs ner. Klaganden har uppskattat saneringskostnaden till totalt 13 800 000 kr vid beskaffenhetstidpunkten. Miljökonsulten beskriver att kostnaden avser en schaktsanering trots att denna sanering är betydligt dyrare än en in situ-sanering. Det visar hur svårt det är att bedöma en miljöförorenings marknadsvärdepåverkan utifrån saneringskostnader när verksamhetsutövaren fattar sina beslut utifrån verksamhetens behov.

Om en förorenad mark måste saneras omgående blir marknadspåverkan stor eftersom värdet av kostnaden bedöms högre idag än om kostnaden tas i framtiden. Nu aktuell skada påverkar inte påtagligt fastighetens marknadsvärde utifrån att åtgärder inte är aktuella förrän i en relativt avlägsen framtid. Beroende på kommande markanvändning är nivån på saneringen olika. Sammanfattningsvis har bolaget inte visat att det finns något säreget förhållande. Det kan dessutom ifrågasättas om en justering på grund av förorenad mark överhuvudtaget kan ske på värdet av en byggnad på ofri

grund även om ägaren av byggnaden har ett saneringsansvar som verksamhetsutövare då detta ansvar inte följer av själva ägandet av byggnaden utan av att man är verksamhetsutövare.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning att det saknas rättsligt stöd för att kräva att det finns ett myndighetsbeslut om sanering vid beskaffenhetstidpunkten. Kammarrätten instämmer också i bedömningen att det inte finns något hinder mot en justering av värdet på en byggnad på ofri grund på grund av markförorening. För att justering ska bli aktuell anser kammarrätten emellertid att det ska gå att konstatera att det finns en förorening och att det faller inom bolagets ansvar att sanera den. I det utlåtande från miljökonsult som har getts in i kammarrätten anges att tidigare genomförda utredningar har påvisat föroreningar och att dessa funnits inom anläggningen den 1 januari 2013. Att det finns en förorening är dock inte detsamma som att den behöver saneras. Den utredning som bolaget gett in i målen visar att det inte finns något åtgärdsbehov förrän tidigast vid en avveckling av verksamheten och att kostnaderna för den sanering som då kan behöva utföras varierar mycket beroende på vilka åtgärder som ska vidtas. Vid dessa förhållanden kan det inte konstateras att det funnits en markförorening som behövt saneras på fastigheten vid beskaffenhetstidpunkten. Överklagandet ska därför avslås.

Ersättning för kostnader

Bolaget har inte vunnit bifall till sin talan. Målen avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det finns inte heller synnerliga skäl för ersättning. Överklagandet i denna del och yrkandet om ersättning för kostnader i kammarrätten ska därmed avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga C (formulär 3).

Ylva Johansson kammarrättspresident ordförande	Petra Ebbing kammarrättsråd referent	Anna Bornelyck kammarrättsråd

I avgörandet har även de särskilda ledamöterna Jerker Marklund och Per-Eric Norberg deltagit.

Britt-Marie Eklund
föredragande jurist

FÖRVALTNINGSRÄTTEN I UMEÅ

DOM
2021-03-03
Meddelad i Umeå

Mål nr
297-20

KLAGANDE
Circle K Sverige AB, 556000-6834

Ombud: Rebaz Wahab
c/o Grant Thornton Sweden AB

MOTPART
Skatteverket

ÖVERKLAGADE BESLUT
Skatteverkets beslut 2019-05-13, diarienr 210-17311-19/471

SAKEN
Fastighetstaxering 2013 - industrienhet

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

Förvaltningsrätten avslår yrkandet om ersättning för kostnader.

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 193	Nygatan 45	090-17 74 00	090-13 75 88	måndag–fredag
901 05 Umeå	(Tingshuset)	**E-post**: forvaltningsratteniumea@dom.se		08:00–12:00
		www.forvaltningsratteniumea.domstol.se		13:00–16:00

BAKGRUND

Circle K Sverige AB (bolaget) äger flera byggnader på fastigheten Holmsund 2:65 i Umeå kommun. Aktuell byggnad var indelad som industrienhet, annan tillverkningsindustri med byggnadsvärde 5 592 000 kr (= taxeringsvärde), taxeringsenhetsnummer 335559-5.

Bolaget begärde omprövning av fastighetstaxeringen och yrkade nedsättning av byggnadsvärdet. Skatteverket beslutade att inte sätta ned byggnadsvärdet.

YRKANDEN

Bolaget överklagar Skatteverkets beslut och yrkar att taxeringsvärdet på byggnaden ska sättas ned med 2 437 000 kr (75% av 3 250 000 kr). Vidare yrkar bolaget ersättning för kostnader i målet med ospecificerat belopp.

I obligatoriskt omprövningsbeslut ändrar inte Skatteverket sina tidigare beslut, se bilaga 1.

RÄTTSLIGA UTGÅNGSPUNKTER

Av 1 kap. 6 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, framgår att fastighetstaxering skall ske på grundval av fastighets användning och beskaffenhet vid taxeringsårets ingång.

Av 7 kap. 5 § FTL framgår att om det föreligger värdefaktorer, som inte särskilt har beaktats vid riktvärdes bestämmande och som påtagligt inverkar på marknadsvärdet, ska ett med ledning av riktvärden bestämt värde justeras. Detta benämns justering för säregna förhållanden. Justeringen görs av taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde. Justeringens storlek ska motsvara 75 procent av den skillnad i marknadsvärde taxeringsenheten skulle ha med säregna förhållanden och värdet utan säregna förhållanden. Påtaglig inverkan på marknadsvärdet ska anses föreligga när säregna

förhållanden föranleder att det med ledning av riktvärden bestämda värdet höjs eller sänks med minst tre procent, dock minst 25 000 kronor.

UTREDNINGEN

Frågan om det förelåg säregna förhållanden för aktuell byggnad på fastigheten Holmsund 2:65 i Umeå oljehamn prövades av förvaltningsrätten i en dom den 20 juni 2016 som gällde 2007 års fastighetstaxering (mål nr 1965-14, 1967--1968-14). Klaganden åberopade då till stöd för sin talan bland annat ”Miljögeoteknisk undersökning Norsk Hydro Olje AB” (2004-12-07), ”Utredning av åtgärdsbehov vid cistern 102 (2009-10-15), ”Vendor´s Environmental Due Diligence of Primary Storage Facilities” (2010-09-01) och ”Miljöteknisk markundersökning” oljedepå 1 och 2 (2012-01- 04). Dessa undersökningar åberopas även i nu aktuellt mål avseende 2013 års fastighetstaxering samt därtill en inlaga avseende värdepåverkan på fastigheter med miljöpåverkan från Cushman & Wakefield.

Bolaget anför

Taxeringsvärdet ska sättas ned på grund av åtgärdskostnader avseende förekommande markföroreningar. Skyldigheten att åtgärda dessa utgör en offentligrättslig förpliktelse som ska beaktas under förutsättning att de påverkar värdet på fastigheten. Underlag har översänts till Skatteverket som visar föroreningarnas omfattning och kostnaderna för sanering. Justering av taxeringsvärdet ska medges när det antas att det föreligger markföroreningar (se Kammarrättens i Sundsvall, dom den 16 januari 2006, mål nr 26-05). Att saneringskostnader ska föranleda justering för säregna förhållanden framgår även tydligt och klart av Skatteverkets handledning för nu aktuell taxering (s. 222). Fastigheten har konstaterade miljöföroreningar som medför ett åtgärdsansvar vilket påverkar marknadsvärdet och därmed taxeringsvärdet. En kontaminerad fastighet med åtgärdsbehov kan inte åsättas samma värde som en jämförbar fastighet som inte är kontaminerad. Det är inte normalt

med markföroreningar i värdeområdet och sådana är inte heller förutsatta i riktvärdeangivelsen.

Skatteverkets uppfattning att det ska föreligga ett beslut från tillsynsmyndigheten avseende begränsningar i markanvändningen eller att bolaget inte har startat sanering saknar helt relevans. Att det ska föreligga ett beslut är i sig inte en förutsättning för justering. Det åligger fastighetsägaren ett saneringsansvar enligt miljöbalken. Det som påverkar värdet på fastigheten är de faktiska förhållandena i kombination med det ansvar som föreligger enligt gällande miljölagstiftning. Detta är allmänt känt på fastighetsmarknaden och uppmärksammas särskilt i samband med transaktioner. Skatteverket synes mena att saneringsansvaret inte har värdepåverkan. Vid ett förvärv av en industrifastighet görs det regelmässigt en teknisk undersökning och besiktning. Om det uppmärksammas att det föreligger miljöföroreningar som kommer att förorsaka åtgärdskostnader så föranleder detta av naturliga skäl en korrigering av köpeskillingen som utgår från ett normalt värde i området. Åtgärdskostnader påverkar alltid marknadsvärdet. Detta har ingen koppling till huruvida det föreligger ett myndighetsbeslut i sig.

Bolaget kan konstatera att taxeringsvärdet för byggnad på ofri grund ska justeras när det förekommer markföroreningar (Kammarrätten i Sundsvalls dom den 18 juni 2007 i mål nr 978-05) samt RÅ 1986 ref. 1009. Av insänt expertutlåtande framgår att aktuell kontaminering påverkar fastighetens marknadsvärde oberoende av om sanering ska ske i närtid eller i framtiden (exempelvis efter nedläggning av verksamhet). Det konstateras vidare att även kontamineringar som har ansetts acceptabla enligt gällande föreskrifter påverkar marknadsvärdet negativt.

I övrigt bör särskilt uppmärksammas att Skatteverket successivt har frångått det förfarande som har tillämpats och som framgår av handledningen för

AFT 2013. År 2015 ändrar Skatteverket sin rättsliga vägledning såsom den framgick på hemsidan och ifrågasätter Kammarrättens dom. År 2019 har hemsidan återigen ändrats. Härefter uttrycker Skatteverket att justering förutsätter att användning av den aktuella fastigheten har begränsats av tillsynsmyndighet. Sammantaget saknar Skatteverket stöd i gällande rätt och praxis för sin ändrade rättsuppfattning.

Skatteverket anför

Fråga är om byggnad på ofri grund. För att någon justering ska bli aktuell måste klaganden alltså visa att byggnaden som de äger var förorenad vid beskaffenhetstidpunkten. Bolaget har visat att det, vid beskaffenhets-tidpunkten den 1 januari 2013, fanns en förorening på fastigheten där deras byggnad är belägen. Bolaget har dock inte visat att deras byggnad var förorenad vid beskaffenhetstidpunkten. Inget har framkommit som tyder på att byggnaden som står på fastigheten, vid beskaffenhetstidpunkten, var förorenad eller skadad på något sätt. Vid markföroreningar är det i första hand verksamhetsutövaren som är ansvarig för saneringen. I andra hand kan det bli fastighetsägaren som blir ansvarig. Ägaren till byggnad på ofri grund kan aldrig bli ansvarig för sanering av marken (om inte denne var verksamhetsutövare men då bygger ansvaret på just detta och inte ägandet av byggnaden). En markförorening på en fastighet har alltså inte någon påverkan på marknadsvärdet för byggnaden på ofri grund om inte byggnaden på grund av markföroreningen är förorenad, skadad eller på något annat sätt belastad på grund av markföroreningen. Det är ägaren till byggnaden som har bevisbördan för detta. Inget i utredningen tyder på att byggnaden som står på fastigheten är förorenad eller skadad på något sätt.

I åberopat rättsfall RÅ 1986 ref. 100 bestod det säregna förhållandet av bullerstörningar från tågtrafik. Enligt Regeringsrätten fanns det inte anledning att ifrågasätta om bullerstörningarna hade en påtaglig inverkan på byggnadsvärdet. En nedjustering av byggnadsvärdet bedömdes därför

motiverad för byggnaden på ofri grund. I Kammarrätten i Sundsvalls avgörande (mål nr 26-05) gjorde domstolen en hänvisning till RÅ 1986 ref 100 och medgav nedjustering av taxeringsvärdet för en byggnad på ofri grund som var belägen på kraftigt förorenad mark. Att bullerstörningar från tågtrafik har en påtaglig inverkan på marknadsvärdet för en byggnad på ofri grund kan inte ifrågasättas. I nu aktuellt mål handlar det dock om markföroreningar. Det finns skäl att ifrågasätta om påtaglig inverkan på byggnadsvärdet på grund av markföroreningarna verkligen föreligger. Bolaget har inte visat att byggnaden på fastigheten är förorenad, skadad eller på något annat sätt belastad av markföroreningen på ett sådant sätt att det har en påtaglig inverkan på byggnadens värde.

Bolaget har inte heller visat att den förorening som fanns på fastigheten vid beskaffenhetstidpunkten hade en påtaglig inverkan på fastighetens marknadsvärde. Att en fastighet är förorenad är inte synonymt med att en påtaglig inverkan på den förorenade fastighetens marknadsvärde föreligger. Kraven på hur ren en fastighet ska vara beror på hur marken är klassificerad. Generellt sett behöver inte en industrifastighet vara lika ren som en bostadsfastighet. En nedjustering av taxeringsvärdet för en industrifastighet ska därför inte ske bara för att det finns en förorening på fastigheten. Om föroreningshalten trots allt understiger de krav som ställs på fastigheten kan en påtaglig inverkan på marknadsvärdet inte anses föreligga även om kostnaderna för att sanera fastigheten skulle vara höga. Bedömer tillsynsmyndigheten att en förorening inte behöver saneras kan därför en påtaglig inverkan på marknadsvärdet inte anses föreligga. Detsamma bör gälla om tillsynsmyndigheten anser att föroreningen kan ligga kvar till framtida markarbeten ändå ska göras i området där föroreningen är belägen.

I aktuellt mål har föroreningen på fastigheten anmälts till tillsynsmyndighet. Tillsynsmyndigheten har dock meddelat att någon sanering inte är nödvändig så länge verksamheten är i drift. Det finns inga indikationer på

att verksamheten ska läggas ner in närtid. Då det inte finns något krav på sanering av den förorening som finns på fastigheten har föroreningen inte en påtaglig inverkan på fastighetens marknadsvärde. Föroreningen kan därmed inte heller anses ha en påtaglig inverkan på byggnadens marknadsvärde.

Bolagets eventuella skyldighet att i framtiden utföra saneringsarbete på fastigheten åligger dem i egenskap av verksamhetsutövare på fastigheten inte på grund av att de är ägare till byggnaden. Föroreningen på fastigheten innebär därför inte någon påtaglig inverkan på marknadsvärdet för byggnaden på ofri grund. Bolagets ombud har nämnt att Länsstyrelsen krävt en bankgaranti på 18,8 miljoner kr. Detta styrker varken att det fanns ett saneringskrav vid beskaffenhetstidpunkten eller den eventuella saneringskostnadens storlek. Länsstyrelsens krav på bankgaranti som klaganden för övrigt inte lämnat underlag för, är med den motivering som lämnats inte enbart kopplad till just sanering av miljöföroreningar.

Bolaget har inkommit med en inlaga från Cushman & Wakefield gällande miljöföroreningars värdeinverkan på fastigheter. Cushman & Wakefield bedömer att, utöver de faktiska kostnaderna för sanering av en förorenad fastighet, medför föroreningen en minskning av marknadsvärdet med 10 %. Det är svårt att härleda hur Cushman & Wakefield har kommit fram till sitt resultat och hur siffrorna har beräknats eller uppskattats. Skatteverket ifrågasätter även om en så generell bedömning som utlåtandet innebär kan tillämpas på alla förorenade fastigheter. Dessutom baseras värderingen vid fastighetstaxeringen på de riktvärden som fastställts för värdeområdet som fastigheten ligger i. Den bundenhet som enligt fastighetstaxeringslagen föreligger för skilda slag av egendom till en viss värderingsmodell gör att möjligheterna att utnyttja värderingsutlåtanden begränsas såvida de inte utgår från de bestämmelser som finns i fastighetstaxeringlagen. Skatteverket finner att den bedömningsmetod som Cushman & Wakefield har använt sig av avviker kraftigt från den värderingsmodell som Skatteverket är bunden

av vid fastighetstaxeringen. Den innehåller flera parametrar som inte ingår i fastighetstaxeringslagens värderingsmodell så som prognoser om framtida risker exempelvis lagändringar och minskad goodwill. Skatteverket anser därför att värderingen inte kan beaktas vid fastighetstaxeringen.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

För att justering för säregna förhållanden avseende saneringskostnader ska kunna medges krävs att det förelegat en förorening som behövt saneras vid beskaffenhetstidpunkten. För att justering ska kunna ske krävs inte att det vid denna tidpunkt förelegat ett myndighetsbeslut om sanering utan det är tillräckligt att bolaget visat att det funnits en förorening som behövt saneras och som legat inom bolagets ansvar enligt miljöbalken (jfr Kammarrätten i Sundsvalls dom den 18 juni 2007 i mål nr 978-05). Föreligger det en konstaterad markförorening torde det inte heller finnas hinder för en justering av värdet på en byggnad på ofri grund (jfr Kammarrättens i Sundsvall dom den 16 januari 2006, mål nr 26-05).

I miljöutredningen från 2009 drogs den slutsatsen att utifrån det faktum att varken akuta miljörisker eller hälsorisker förelåg till följd av den påträffade föroreningen i kombination med de tekniska svårigheterna en sanering skulle innebära, bedömdes inget åtgärdsbehov finnas. För det fall verksamheten avslutades eller vid ombyggnationer/rivning rekommenderades dock omhändertagande ske av den förorenade jorden. Vid bolagets undersökning som daterats den 4 januari 2012 bedömdes depåverksamheten inte ha gett upphov till några omfattande miljöskador på marken eller grundvattnet. Det bedömdes inte föreligga behov av att genomföra avhjälpandeåtgärder vid fortsatt oljehamnsverksamhet. Det konstaterades att ett framtida åtgärdsbehov var svårt att bedöma eftersom detta styrdes av vilken verksamhet som skulle komma att bedrivas efter det att oljedepåerna avvecklats. Den potentiella åtgärdskostnaden angavs till mellan ca 1,5 och ca 13 miljoner kronor.

Bolaget yrkar nedsättning av byggnadsvärdet med 2 437 000 kr (75% av 3 250 000 kr) för respektive byggnad. Förvaltningsrätten kan inte av handlingarna utläsa hur bolaget kommit fram till yrkat belopp. Oavsett detta gör förvaltningsrätten bedömningen att det inte är visat att det förekommit markföroreningar som behövt saneras på fastigheten vid beskaffenhets-tidpunkten den 1 januari 2013. Justering av byggnadsvärdet på grund av säregna förhållanden kan därför inte medges. Överklagandet ska följaktligen avslås.

Bolaget har inte vunnit bifall till sina yrkanden. Målet avser inte fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det finns inte synnerliga skäl för ersättning. Bolagets ansökan om ersättning för kostnader ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 2 (FR-11)

Björn Johansson

I avgörandet, som är enhälligt, har lagmannen Björn Johansson, värderings-tekniska ledamoten Sandrine Rivoire samt nämndemännen Bertil Löveneke och Lennart Persson deltagit. Målet har föredragits av André Andersson.

Skatteverket
Postadress
Box 507
826 27 SÖDERHAMN

Omprövningsbeslut I
Industrienhet
Fastighetstaxering 2013

Datum
2020-02-05

Diarienummer
210-318455-19/481

SKR:s kopia

FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I UMEÅ
INKOM: 2020-02-07
MÅLNR: 297-20
AKTBIL: 3

Handläggare i detta ärende
Emma Hallberg
010-5723926

Ägare

Person-/organisationsnummer	Ägare den 1 januari till (andel)

Skatteverket omprövar allmän fastighetstaxering 2013 enligt nedan.
Omprövningsbeslutet ersätter tidigare beslut om fastighetstaxering 2013.

Taxeringsenhet

Fastighetsbeteckning		Kommun
HOLMSUND 2:65		Umeå
Typ av taxeringsenhet		
426 Industrienhet, annan tillverkningsindustri.		
Taxeringsenhetsnummer	Areal, m²	Specifikation (adress eller ägarens benämning)
2601 335559-5		

Taxeringsvärde

Taxeringsvärde, kr	- varav delvärden, kr	
	mark	byggnad
5 592 000		5 592 000

Underskrift

Handläggare
Emma Hallberg

Beslutet har fattats av Emma Hallberg, förordnad som särskilt kvalificerad beslutsfattare.

ÖVERKLAGANDE AV FASTIGHETSTAXERING
Ni har överklagat Skatteverkets beslut om fastighetstaxering till förvaltningsrätten.

Innan överklagandet kan överlämnas till förvaltningsrätten, måste Skatteverket ompröva sitt tidigare taxeringsbeslut. Om Skatteverket då inte godtar vad ni yrkat, går ärendet vidare till förvaltningsrätten.

OMPRÖVNINGSBESLUT
Skatteverket beslutar att inte godta vad ni yrkat i ert överklagande, och ändrar därför inte sitt tidigare beslut.

Skatteverket överlämnar ärendet till Förvaltningsrätten i Umeå

MOTIVERING

☐ Ett kryss i rutan betyder att Skatteverket har fört samman flera av dina fastigheter, eller delar av fastigheter, i denna taxeringsenhet. Vilka fastigheter som ingår specificeras på bilaga.

Kom.	Förs.	Fastighetsbeteckning	SKR-kod	Taxeringsenhetsnr	Sida
80	06	HOLMSUND 2:65	2601	335559-5	0011

Beslutsmotivering finns i akt (dnr 210-318455-19/481)

SKV 3064 02 02 05

80	06	HOLMSUND 2:65	2601	335559-5	0012

Tomtmark

Värde-ringsen-het nr	Tomtareal, m²	Riktvärde, 1 000-tal kr	Justering belopp, 1 000-tal kr	nummer	Värde, 1 000-tal kr

Byggnader - Avkastningsberäknade

Bygg-nads-enhet nr	Specifikation

forts. avkastningsberäknade

Bygg-nads-enhet nr	Under upp-förande	Värdeår	Återst. livslängd mindre än tio år	Värde-ringsen-het nr	Lokalarea, m²	Stan-dard-poäng/ -klass	Riktvärde, 1 000-tal kr P = produktionslokaler I = industrikontor L = lager m.m.	Justering belopp, 1 000-tal kr	nummer	Värde, 1 000-tal kr

Värdeområde (där fastigheten ligger)

SKV 3064 02 03 05

80	06	HOLMSUND 2:65	2601	335559-5	0013

Produktionskostnadsberäknade

Värde-rings-enhet nr	Specifikation	Under upp-förande	Nybygg-nadsår	Värdeår	Byggnads-kategori
1	Byggnader	Nej	1958	1991	7
2	Cistern och mätare	Nej	1995	1995	7

forts. produktionskostnadsberäknade

Värde-rings-enhet nr	Återst. livslängd mindre än fem år	Återanskaff-ningskostnad 1 000-tal kr	Ortstyp	Nedräk-ningsfaktor	Riktvärde, 1 000-tal kr	Justering belopp, 1 000-tal kr	Justering nummer	Värde, 1 000-tal kr
1	Nej	5334	2	0.24	960			960
2	Nej	18164	2	0.34	4 632			4 632

Industritillbehör

Industritillbehör finns ☐ Ja ☒ Nej

Förklaringar

Standardklasser (avkastningsberäknad industribyggnad)

Produktionslokaler
1. Mycket enkel standard, 0-12 poäng
2. Enkel standard, 13-19 poäng
3. Normal standard, 20-26 poäng
4. Hög standard, 27 poäng och mer

Industrikontor
1. Enkla
2. Normala
3. Högklassiga

Lager m.m.
1. Mycket enkla
2. Enkla
3. Normala
4. Goda
5. Högklassiga

Om du inte är nöjd med beslutet

Du kan begära omprövning hos Skatteverket, eller överklaga beslutet till förvaltningsrätten.

Det gör du skriftligt. Skrivelsen ska vara undertecknad av dig. Om du anlitar ombud kan i stället ombudet underteckna skrivelsen, fullmakt i original ska då bifogas.

Senast under femte året efter fastighetstaxeringsåret kan du överklaga eller begära omprövning av det här beslutet.

Om du fått del av det här beslutet senare än oktober månad femte året efter fastighetstaxeringsåret, kan du i vissa fall ändå ha två månader på dig att begära omprövning eller överklaga. Mer information om detta kan du få hos Skatteverket.

Om du begär omprövning: Skrivelsen ska lämnas eller sändas till Skatteverket.

Om du överklagar: Du ska ange "Till förvaltningsrätten" i skrivelsen, men du ska sända skrivelsen till Skatteverket.

I skrivelsen ska du ange
- om du begär omprövning eller om du överklagar,
- vilket beslut du vill ha ändrat (ange fastighets-taxeringsår och taxeringsenhetsnummer),
- hur du vill att beslutet ska ändras,
- de omständigheter eller bevis som du vill föra fram,
- ditt person-/organisationsnummer,
- din postadress och helst telefonnummer på dagtid.

Du kan få mer information om fastighetstaxeringen hos Skatteverket.
Gå in på **www.skatteverket.se** eller ring **0771-567 567**.

BESLUTSBILAGA

Skatteverket

Datum
2020-02-05

Dnr
210-318455-19/481

Emma Hallberg
010-572 39 26
emma.hallberg@skatteverket.se

Fastighet: Holmsund 2:65
Taxeringsenhetsnummer: 335559-5
Taxeringsår: 2013

ÖVERKLAGANDE AV FASTIGHETSTAXERING

Ni har överklagat Skatteverkets beslut om fastighetstaxering till förvaltningsrätten.

Innan överklagandet kan överlämnas till förvaltningsrätten, måste Skatteverket ompröva sitt tidigare taxeringsbeslut. Om Skatteverket då inte godtar vad ni yrkat, går ärendet vidare till förvaltningsrätten.

OMPRÖVNINGSBESLUT

Skatteverket beslutar att inte godta vad ni yrkat i ert överklagande, och ändrar därför inte sitt tidigare beslut.

Skatteverket överlämnar ärendet till Förvaltningsrätten i Umeå

MOTIVERING

Ni har yrkat på att taxeringsvärdet ska nedjusteras med 2 437 000 kr. Som grund för ert yrkande har ni uppgett att det finns markföroreningar på fastigheten. Kostnaderna för att åtgärda markföroreningarna ligger till grund för det yrkade justeringsbeloppet. Ni skriver att ni tidigare översänt underlag till Skatteverket som visar föroreningarnas omfattning samt kostnaderna för sanering.

I samband med tidigare begäran om omprövning har ni inkommit med en miljögeoteknisk undersökning från 2004 och en utredning av åtgärdsbehov från år 2009. Av handlingarna framgår det att det finns föroreningar på fastigheten som ligger i Umeå oljehamn. Föroreningarna bedömdes dock år 2009 inte innebära några hälsorisker så länge inga byggnader uppfördes på fastigheten. Utifrån det faktum att varken akuta miljörisker eller hälsorisker ansågs föreligga i kombination med tekniska svårigheter att sanera gjordes bedömningen att inget åtgärdsbehov fanns.

Vidare, har ni inkommit med en rapport från Golder Associates från 2010. Även av denna rapport framgår det att det finns föroreningar på fastigheten.

Skatteverket

Datum
2020-02-05

Emma Hallberg
010-572 39 26
emma.hallberg@skatteverket.se

Slutligen har ni inkommit med en miljöteknisk markundersökning från 2012. Av undersökningen som gjorts i syfte att uppskatta framtida saneringskostnader när verksamheten på fastigheten läggs ner framgår att det inte finns behov av att genomföra avhjälpandeåtgärder vid fortsatt oljehamnsverksamhet.

Skatteverket gör följande bedömning.

Skatteverket kan justera ner taxeringsvärdet om det finns något särskilt på er fastighet (ett säreget förhållande) som inte förekommer allmänt inom det värdeområde där er fastighet ligger.

Det krävs också att det säregna förhållandet har en påtaglig inverkan på fastighetens marknadsvärde. Det betyder att fastighetens totala taxeringsvärde kan justeras med minst 3 %, dock minst med 25 000 kr.

För att Skatteverket ska justera ner taxeringsvärdet på grund av markföroreningar så måste det ha visats att det fanns en förorening på fastigheten vid beskaffenhetstidpunkten, den 1 januari 2013. Föroreningen måste även vara av sådan art att den har en påtaglig inverkan på fastighetens marknadsvärde. För att så ska vara fallet ska föroreningen vara av så betydande karaktär att användningen av mark eller byggnad begränsas.

Den som äger eller använder en fastighet ska genast underrätta tillsynsmyndigheten om en förorening, som kan medföra skada eller olägenhet för människors hälsa eller miljön, upptäcks på fastigheten. Om föroreningen riskerar att medföra en allvarlig miljöskada ska verksamhetsutövaren dessutom redogöra för de åtgärder som vidtagits och kommer vidtas för avhjälpande. För att bestämma miljöskadornas art och omfattning, görs i regel en miljöteknisk markundersökning av en miljökonsult. Tillsynsmyndigheten ska sedan pröva om de åtgärder som vidtagits för avhjälpande är lämpliga och tillräckliga. Tillsynsmyndigheten kan även förelägga verksamhetsutövaren att vidta de avhjälpandeåtgärder som behövs. Om fastigheten är så allvarligt förorenad att det, med hänsyn till riskerna för människors hälsa och miljön är nödvändigt att besluta om begränsningar i markanvändningen eller andra försiktighetsmått, ska Länsstyrelsen förklara området som miljöriskområde.

En förutsättning för att Skatteverket ska kunna justera ner taxeringsvärdet på en fastighet på grund av en föroreningsskada är att det, senast vid beskaffenhetstidpunkten, fanns ett beslut av tillsynsmyndigheten som innebar en begräsning av användning av mark eller byggnader på fastigheten. Alternativt att det vid beskaffenhetstidpunkten hade gjorts en anmälan till tillsynsmyndigheten om att en förorening upptäckts. En ytterligare förutsättning för att justering då ska kunna ske är att fastigheten ska saneras. Även om anmälningsplikt föreligger

Skatteverket

Datum
2020-02-05

Emma Hallberg
010-572 39 26
emma.hallberg@skatteverket.se

kan tillsynsmyndigheten ibland bedöma att sanering inte är nödvändig. I sådana fall bedömer Skatteverket att föroreningen inte kan anses påverka marknadsvärdet. Vi justerar då inte ner taxeringsvärdet.

Utöver ovanstående behöver Skatteverket underlag i form av miljöteknisk undersökning eller liknande av vilken föroreningens utbredning och kostnaderna för sanering framgår. Detta underlag krävs för att Skatteverket ska kunna bedöma storleken på justeringsbeloppet.

Av de handlingar som ni har skickat in framgår att det finns en förorening på fastigheten. Det framgår dock inte om finns något krav eller frivillig överenskommelse med tillsynsmyndigheten om att sanering ska ske. I rapporten från 2012 som ni har skickat in står det att sanering inte behöver ske så länge fortsatt oljehamnsverksamhet bedrivs. Skatteverket har den 5 december 2019 skickat en fråga till er där vi efterfråga beslut eller överenskommelse med tillsynsmyndigheten om att sanering ska ske. Vi har dock inte fått något svar på vår fråga. Skatteverket har även skickat frågan till er per mail den 16 januari 2020 utan att ha erhållit något svar. Skatteverket utgår därför från att det vid beskaffenhetstidpunkten inte fanns något beslut eller någon överenskommelse om sanering.

Då det inte förelåg någon begränsning av användandet av fastigheten på grund av överenskommelse eller beslut från tillsynsmyndigheten bedömer Skatteverket att den föroreningen som fanns på fastigheten den 1 januari 2013 inte hade en påtaglig inverkan på marknadsvärdet. Vi justerar därför inte ner taxeringsvärdet.

REGLER SOM VI HAR TILLÄMPAT

Reglerna om säregna förhållanden finns i 7 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (SFS 1979:1152) och i avsnitt 5 i Skatteverkets allmänna råd SKV A 2012:10.

Reglerna om skyldighet att anmäla miljöskador och om miljöriskområde finns i 10 kap. 11-15 §§ Miljöbalken.

SVERIGES DOMSTOLAR

Hur man överklagar

FR-11

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från den dag domstolen meddelade beslutet.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.

Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.

Exempel: Du fick del av beslutet den 31 december
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.
3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.
4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

   Lämna aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

   Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.
5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet.

Mer information finns på www.domstol.se.

Anvisningar för överklagande **FR-11 - Överklagandetid 2 mån** • Producerat av Domstolsverket, Avd. för domstolsutveckling • 2020-05

FÖRVALTNINGSRÄTTEN I UMEÅ

DOM
2021-03-03
Meddelad i Umeå

Mål nr
300-20

KLAGANDE
Circle K Sverige AB, 556000-6834

Ombud: Rebaz Wahab
c/o Grant Thornton Sweden AB

MOTPART
Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT
Skatteverkets beslut 2019-05-13, diarienr 210-17314-19/471

SAKEN
Fastighetstaxering - industrienhet

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

Förvaltningsrätten avslår yrkandet om ersättning för kostnader.

Postadress
Box 193
901 05 Umeå

Besöksadress
Nygatan 45
(Tingshuset)

Telefon
090-17 74 00

Telefax

E-post: forvaltningsratteniumea@dom.se
www.forvaltningsratteniumea.domstol.se

Expeditionstid
måndag–fredag
08:00–12:00
13:00–16:00

BAKGRUND

Circle K Sverige AB (bolaget) äger flera byggnader på fastigheten Holmsund 2:65 i Umeå kommun. Aktuell byggnad var indelad som industrienhet, kemisk industri (”BYGGN Å”) med byggnadsvärde 10 800 000 kr (= taxeringsvärde), taxeringsenhetsnummer 335542-5.

Bolaget begärde omprövning av fastighetstaxeringen och yrkade nedsättning av byggnadsvärdet. Skatteverket beslutade att inte sätta ned byggnadsvärdet.

YRKANDEN

Bolaget överklagar Skatteverkets beslut och yrkar att taxeringsvärdet ska sättas ned med 2 437 000 kr (75% av 3 250 000 kr). Vidare yrkar bolaget ersättning för kostnader i målet med ospecificerat belopp.

I obligatoriskt omprövningsbeslut ändrar inte Skatteverket tidigare beslut, se bilaga 1.

RÄTTSLIGA UTGÅNGSPUNKTER

Av 1 kap. 6 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, framgår att fastighetstaxering skall ske på grundval av fastighets användning och beskaffenhet vid taxeringsårets ingång.

Av 7 kap. 5 § FTL framgår att om det föreligger värdefaktorer, som inte särskilt har beaktats vid riktvärdes bestämmande och som påtagligt inverkar på marknadsvärdet, ska ett med ledning av riktvärden bestämt värde justeras. Detta benämns justering för säregna förhållanden. Justeringen görs av taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde. Justeringens storlek ska motsvara 75 procent av den skillnad i marknadsvärde taxeringsenheten skulle ha med säregna förhållanden och värdet utan säregna förhållanden. Påtaglig inverkan på marknadsvärdet ska anses föreligga när säregna

förhållanden föranleder att det med ledning av riktvärden bestämda värdet höjs eller sänks med minst tre procent, dock minst 25 000 kronor.

UTREDNINGEN

Frågan om det förelåg säregna förhållanden för aktuell byggnad på fastigheten Holmsund 2:65 i Umeå oljehamn prövades av förvaltningsrätten i en dom den 20 juni 2016 (mål nr 1965-14, 1967--1968-14) som gällde 2007 års fastighetstaxering. Klaganden åberopade då till stöd för sin talan bland annat ”Miljögeoteknisk undersökning Norsk Hydro Olje AB” (2004-12-07), ”Utredning av åtgärdsbehov vid cistern 102 (2009-10-15), ”Vendor´s Environmental Due Diligence of Primary Storage Facilities” (2010-09-01) och ”Miljöteknisk markundersökning” oljedepå 1 och 2 (2012-01-04). Dessa undersökningar åberopas även i nu aktuellt mål avseende 2013 års fastighetstaxering därtill en inlaga från Cushman & Wakefield avseende värdepåverkan på fastigheter med miljöpåverkan.

Bolaget anför

Taxeringsvärdet ska sättas ned på grund av åtgärdskostnader avseende förekommande markföroreningar. Skyldigheten att åtgärda dessa utgör en offentligrättslig förpliktelse som ska beaktas under förutsättning att de påverkar värdet på fastigheten. Underlag har översänts till Skatteverket som visar föroreningarnas omfattning och kostnaderna för sanering. Justering av taxeringsvärdet ska medges när det antas att det föreligger markföroreningar (se Kammarrättens i Sundsvall, dom den 16 januari 2006, mål nr 26-05). Att saneringskostnader ska föranleda justering för säregna förhållanden framgår även tydligt och klart av Skatteverkets handledning för nu aktuell taxering (s. 222). Fastigheten har konstaterade miljöföroreningar som medför ett åtgärdsansvar vilket påverkar marknadsvärdet och därmed taxeringsvärdet. En kontaminerad fastighet med åtgärdsbehov kan inte åsättas samma värde som en jämförbar fastighet som inte är kontaminerad. Det är inte normalt

med markföroreningar i värdeområdet och sådana är inte heller förutsatta i riktvärdeangivelsen.

Skatteverkets uppfattning att det ska föreligga ett beslut från tillsynsmyndigheten avseende begränsningar i markanvändningen eller att bolaget inte har startat sanering saknar helt relevans. Att det ska föreligga ett beslut är i sig inte en förutsättning för justering. Det åligger fastighetsägaren ett saneringsansvar enligt miljöbalken. Det som påverkar värdet på fastigheten är de faktiska förhållandena i kombination med det ansvar som föreligger enligt gällande miljölagstiftning. Detta är allmänt känt på fastighetsmarknaden och uppmärksammas särskilt i samband med transaktioner. Skatteverket synes mena att saneringsansvaret inte har värdepåverkan. Vid ett förvärv av en industrifastighet görs det regelmässigt en teknisk undersökning och besiktning. Om det uppmärksammas att det föreligger miljöföroreningar som kommer att förorsaka åtgärdskostnader så föranleder detta av naturliga skäl en korrigering av köpeskillingen som utgår från ett normalt värde i området. Åtgärdskostnader påverkar alltid marknadsvärdet. Detta har ingen koppling till huruvida det föreligger ett myndighetsbeslut i sig.

Bolaget kan konstatera att taxeringsvärdet för byggnad på ofri grund ska justeras när det förekommer markföroreningar (Kammarrätten i Sundsvalls dom den 18 juni 2007 i mål nr 978-05) samt RÅ 1986 ref. 1009. Av insänt expertutlåtande framgår att aktuell kontaminering påverkar fastighetens marknadsvärde oberoende av om sanering ska ske i närtid eller i framtiden (exempelvis efter nedläggning av verksamhet). Det konstateras vidare att även kontamineringar som har ansetts acceptabla enligt gällande föreskrifter påverkar marknadsvärdet negativt.

I övrigt bör särskilt uppmärksammas att Skatteverket successivt har frångått det förfarande som har tillämpats och som framgår av handledningen för

AFT 2013. År 2015 ändrar Skatteverket sin rättsliga vägledning såsom den framgick på hemsidan och ifrågasätter Kammarrättens dom. År 2019 har hemsidan återigen ändrats. Härefter uttrycker Skatteverket att justering förutsätter att användning av den aktuella fastigheten har begränsats av tillsynsmyndighet. Sammantaget saknar Skatteverket stöd i gällande rätt och praxis för sin ändrade rättsuppfattning.

Skatteverket anför

Fråga är om byggnad på ofri grund. För att någon justering ska bli aktuell måste bolaget alltså visa att byggnaden som de äger var förorenad vid beskaffenhetstidpunkten. Inget har framkommit som tyder på att byggnaden som står på fastigheten, vid beskaffenhetstidpunkten, var förorenad eller skadad på något sätt. Vid markföroreningar är det i första hand verksamhetsutövaren som är ansvarig för saneringen. I andra hand kan det bli fastighetsägaren som blir ansvarig. Ägaren till byggnad på ofri grund kan aldrig bli ansvarig för sanering av marken (om inte denne var verksamhetsutövare men då bygger ansvaret på just detta och inte ägandet av byggnaden). En markförorening på en fastighet har alltså inte någon påverkan på marknadsvärdet för byggnaden på ofri grund om inte byggnaden på grund av markföroreningen är förorenad, skadad eller på något annat sätt belastad på grund av markföroreningen. Det är ägaren till byggnaden som har bevisbördan för detta. Inget i utredningen tyder på att byggnaden som står på fastigheten är förorenad eller skadad på något sätt.

I åberopat rättsfall RÅ 1986 ref. 100 bestod det säregna förhållandet av bullerstörningar från tågtrafik. Enligt Regeringsrätten fanns det inte anledning att ifrågasätta om bullerstörningarna hade en påtaglig inverkan på byggnadsvärdet. En nedjustering av byggnadsvärdet bedömdes därför motiverad för byggnaden på ofri grund. I Kammarrätten i Sundsvalls avgörande (mål nr 26-05) gjorde domstolen en hänvisning till RÅ 1986 ref 100 och medgav nedjustering av taxeringsvärdet för en byggnad på ofri

grund som var belägen på kraftigt förorenad mark. Att bullerstörningar från tågtrafik har en påtaglig inverkan på marknadsvärdet för en byggnad på ofri grund kan inte ifrågasättas. I nu aktuellt mål handlar det dock om markföroreningar. Det finns skäl att ifrågasätta om påtaglig inverkan på byggnadsvärdet på grund av markföroreningarna verkligen föreligger.

Bolaget har inte visat att byggnaden på fastigheten är förorenad, skadad eller på något annat sätt belastad av markföroreningen på ett sådant sätt att det har en påtaglig inverkan på byggnadens värde.

Bolaget har inte heller visat att den förorening som fanns på fastigheten vid beskaffenhetstidpunkten hade en påtaglig inverkan på fastighetens marknadsvärde. Att en fastighet är förorenad är inte synonymt med att en påtaglig inverkan på den förorenade fastighetens marknadsvärde föreligger. Kraven på hur ren en fastighet ska vara beror på hur marken är klassificerad. Generellt sett behöver inte en industrifastighet vara lika ren som en bostadsfastighet. En nedjustering av taxeringsvärdet för en industrifastighet ska därför inte ske bara för att det finns en förorening på fastigheten. Om föroreningshalten trots allt understiger de krav som ställs på fastigheten kan en påtaglig inverkan på marknadsvärdet inte anses föreligga även om kostnaderna för att sanera fastigheten skulle vara höga. Bedömer tillsynsmyndigheten att en förorening inte behöver saneras kan därför en påtaglig inverkan på marknadsvärdet inte anses föreligga. Detsamma bör gälla om tillsynsmyndigheten anser att föroreningen kan ligga kvar till framtida markarbeten ändå ska göras i området där föroreningen är belägen.

För att det ska ha en påtaglig inverkan på marknadsvärdet så behöver miljöbelastningen ifråga vara av så betydande karaktär att användningen av mark eller byggnad begränsas. Tillsynsmyndigheten säger dock att någon sanering inte är nödvändig så länge verksamheten är i drift. Det fanns inga indikationer på att verksamheten skulle läggas ner i närtid. Skatteverket

menar att det måste finnas ett saneringskrav bundet till saneringskostnaden för att det ska finnas en påverkan på marknadsvärdet. Dvs. en påtvingad saneringskostnad i närtid. Skatteverket vill påminna om att det här taxeringsvärdet gäller mellan åren 2013 och 2018 med utgångspunkt i hur det såg ut den 1 januari 2013. Taxeringsvärdet gäller alltså inte för all framtid utan räknas om vart 6:e år. Vid en eventuell nedläggning kommer en särskild fastighetstaxering att ske (om det inte sammanfaller med en allmän eller förenklad fastighetstaxering). Skulle kravet på sanering då träda i kraft anser Skatteverket att det finns grund till en justering vid den framtida taxeringen. De eventuella latenta åtgärdskostnaderna är ingen belastning för fastigheten vid beskaffenhetstidpunkten. Ombudet har nämnt att Länsstyrelsen krävt en bankgaranti på 18,8 miljoner kr. Detta styrker enligt Skatteverkets mening varken att det finns ett saneringskrav vid beskaffenhetstidpunkten eller den eventuella saneringskostnadens storlek. Länsstyrelsens krav på bankgaranti som klaganden för övrigt inte lämnat underlag för, är med den motivering som lämnats inte direkt kopplad till just en sanering av en miljöförorening.

Bolaget har inkommit med en inlaga från Cushman & Wakefield gällande miljöföroreningars värdeinverkan på fastigheter. Cushman & Wakefield bedömer att, utöver de faktiska kostnaderna för sanering av en förorenad fastighet, medför föroreningen en minskning av marknadsvärdet med 10 %. Det är svårt att härleda hur Cushman & Wakefield har kommit fram till sitt resultat och hur siffrorna har beräknats eller uppskattats. Skatteverket ifrågasätter även om en så generell bedömning som utlåtandet innebär kan tillämpas på alla förorenade fastigheter. Dessutom baseras värderingen vid fastighetstaxeringen på de riktvärden som fastställts för värdeområdet som fastigheten ligger i. Den bundenhet som enligt fastighetstaxeringslagen föreligger för skilda slag av egendom till en viss värderingsmodell gör att möjligheterna att utnyttja värderingsutlåtanden begränsas såvida de inte utgår från de bestämmelser som finns i fastighetstaxeringlagen. Skatteverket

finner att den bedömningsmetod som Cushman & Wakefield har använt sig av avviker kraftigt från den värderingsmodell som Skatteverket är bunden av vid fastighetstaxeringen. Den innehåller flera parametrar som inte ingår i fastighetstaxeringslagens värderingsmodell så som prognoser om framtida risker exempelvis lagändringar och minskad goodwill. Skatteverket anser därför att värderingen inte kan beaktas vid fastighetstaxeringen.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

För att justering för säregna förhållanden avseende saneringskostnader ska kunna medges krävs att det förelegat en förorening som behövt saneras vid beskaffenhetstidpunkten. För att justering ska kunna ske krävs inte att det vid denna tidpunkt förelegat ett myndighetsbeslut om sanering utan det är tillräckligt att bolaget visat att det funnits en förorening som behövt saneras och som legat inom bolagets ansvar enligt miljöbalken (jfr Kammarrätten i Sundsvalls dom den 18 juni 2007 i mål nr 978-05). Föreligger det en konstaterad markförorening torde det inte heller finnas hinder för en justering av värdet på en byggnad på ofri grund (jfr Kammarrättens i Sundsvall dom den 16 januari 2006, mål nr 26-05).

I miljöutredningen från 2009 drogs den slutsatsen att utifrån det faktum att varken akuta miljörisker eller hälsorisker förelåg till följd av den påträffade föroreningen i kombination med de tekniska svårigheterna en sanering skulle innebära, bedömdes inget åtgärdsbehov finnas. För det fall verksamheten avslutades eller vid ombyggnationer/rivning rekommenderades dock omhändertagande ske av den förorenade jorden. Vid bolagets undersökning som daterats den 4 januari 2012 bedömdes depåverksamheten inte ha gett upphov till några omfattande miljöskador på marken eller grundvattnet. Det bedömdes inte föreligga behov av att genomföra avhjälpandeåtgärder vid fortsatt oljehamnsverksamhet. Det konstaterades att ett framtida åtgärdsbehov var svårt att bedöma eftersom detta styrdes av vilken verksamhet som

skulle komma att bedrivas efter det att oljedepåerna avvecklats. Den potentiella åtgärdskostnaden angavs till mellan ca 1,5 och ca 13 miljoner kronor.

Bolaget yrkar nedsättning av byggnadsvärdet med 2 437 000 kr (75% av 3 250 000 kr) för respektive byggnad. Förvaltningsrätten kan inte av handlingarna utläsa hur bolaget kommit fram till yrkat belopp.
Oavsett detta gör förvaltningsrätten bedömningen att det inte är visat att det förekommit markföroreningar som behövt saneras på fastigheten vid beskaffenhetstidpunkten den 1 januari 2013. Justering av byggnadsvärdet på grund av säregna förhållanden kan därför inte medges. Överklagandet ska följaktligen avslås.

Bolaget har inte vunnit bifall till sina yrkanden. Målen avser inte fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det finns inte synnerliga skäl för ersättning. Bolagets ansökan om ersättning för kostnader ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 2 (FR-11)

Björn Johansson

I avgörandet, som är enhälligt, har lagmannen Björn Johansson, värderingstekniska ledamoten Sandrine Rivoire samt nämndemännen Bertil Löveneke och Lennart Persson deltagit. Målet har föredragits av André Andersson.

Bilaga 1

Skatteverket

Postadress
Box 507
826 27 SÖDERHAMN

Omprövningsbeslut I
Industrienhet
Fastighetstaxering 2013

Datum
2020-02-05

Diarienummer
210-321071-19/481

Handläggare i detta ärende
Emma Hallberg
010-5723926

SKR:s kopia

FÖRVALTNINGSRÄTTEN I UMEÅ
INKOM: 2020-02-07
MÅLNR: 300-20
AKTBIL: 3

Ägare

Person-/organisationsnummer	Ägare den 1 januari till (andel)

Skatteverket omprövar allmän fastighetstaxering 2013 enligt nedan.
Omprövningsbeslutet ersätter tidigare beslut om fastighetstaxering 2013.

Taxeringsenhet

Fastighetsbeteckning		Kommun
HOLMSUND 2:65		Umeå
Typ av taxeringsenhet		
421 Industrienhet, kemisk industri.		
Taxeringsenhetsnummer	Areal, m²	Specifikation (adress eller ägarens benämning)
2601 335542-5		BYGGN Å

Taxeringsvärde

Taxeringsvärde, kr	- varav delvärden, kr	
	mark	byggnad
10 800 000		10 800 000

Underskrift

Handläggare
Emma Hallberg

Beslutet har fattats av Emma Hallberg, förordnad som särskilt kvalificerad beslutsfattare.

ÖVERKLAGANDE AV FASTIGHETSTAXERING
Ni har överklagat Skatteverkets beslut om fastighetstaxering till förvaltningsrätten.

Innan överklagandet kan överlämnas till förvaltningsrätten, måste Skatteverket ompröva sitt tidigare taxeringsbeslut. Om Skatteverket då inte godtar vad ni yrkat, går ärendet vidare till förvaltningsrätten.

OMPRÖVNINGSBESLUT
Skatteverket beslutar att inte godta vad ni yrkat i ert överklagande, och ändrar därför inte sitt tidigare beslut.

Skatteverket överlämnar ärendet till Förvaltningsrätten i Umeå

MOTIVERING

☐ Ett kryss i rutan betyder att Skatteverket har fört samman flera av dina fastigheter, eller delar av fastigheter, i denna taxeringsenhet. Vilka fastigheter som ingår specificeras på bilaga.

Kom.	Förs.	Fastighetsbeteckning	SKR-kod	Taxeringsenhetsnr	Sida
80	06	HOLMSUND 2:65	2601	335542-5	0011

SKV 3064 02 01 05

Beslutsmotivering finns i akt (dnr 210-321071-19/481).

SKV 3064 02 02 05

80	06	HOLMSUND 2:65	2601	335542-5	0012

Tomtmark

Värde-ringsen-het nr	Tomtareal, m²	Riktvärde, 1 000-tal kr	Justering belopp, 1 000-tal kr	nummer	Värde, 1 000-tal kr

Byggnader - Avkastningsberäknade

Bygg-nads-enhet nr	Specifikation
1	

forts. avkastningsberäknade

Bygg-nads-enhet nr	Under upp-förande	Värdeår	Återst. livslängd mindre än tio år	Värde-ringsen-het nr	Lokalarea, m²	Stan-dard-poäng/ -klass	Riktvärde, 1 000-tal kr P = produktionslokaler I = industrikontor L = lager m.m.		Justering belopp, 1 000-tal kr	nummer	Värde, 1 000-tal kr
1	Nej	1969	Nej	1	95	2	I	161			161
	Nej			2	270	2	L	239			239

Värdeområde (där fastigheten ligger)

2480102

SKV 3064 02 03 05

80	06	HOLMSUND 2:65	2601	335542-5	0013

Produktionskostnadsberäknade

Värde-rings-enhet nr	Specifikation	Under upp-förande	Nybygg-nadsår	Värdeår	Byggnads-kategori
1		Nej	1959	2000	7

forts. produktionskostnadsberäknade

Värde-rings-enhet nr	Återst. livslängd mindre än fem år	Återanskaff-ningskostnad 1 000-tal kr	Ortstyp	Nedräk-ningsfaktor	Riktvärde, 1 000-tal kr	Justering belopp, 1 000-tal kr	Justering nummer	Värde, 1 000-tal kr
1	Nej	30986	2	0.45	10 400			10 400

Industritillbehör

Industritillbehör finns ☐ Ja ☒ Nej

Förklaringar

Standardklasser (avkastningsberäknad industribyggnad)

Produktionslokaler
1. Mycket enkel standard, 0-12 poäng
2. Enkel standard, 13-19 poäng
3. Normal standard, 20-26 poäng
4. Hög standard, 27 poäng och mer

Industrikontor
1. Enkla
2. Normala
3. Högklassiga

Lager m.m.
1. Mycket enkla
2. Enkla
3. Normala
4. Goda
5. Högklassiga

Om du inte är nöjd med beslutet

Du kan begära omprövning hos Skatteverket, eller överklaga beslutet till förvaltningsrätten.

Det gör du skriftligt. Skrivelsen ska vara undertecknad av dig. Om du anlitar ombud kan i stället ombudet underteckna skrivelsen, fullmakt i original ska då bifogas.

Senast under femte året efter fastighetstaxeringsåret kan du överklaga eller begära omprövning av det här beslutet.

Om du fått del av det här beslutet senare än oktober månad femte året efter fastighetstaxeringsåret, kan du i vissa fall ändå ha två månader på dig att begära omprövning eller överklaga. Mer information om detta kan du få hos Skatteverket.

Om du begär omprövning: Skrivelsen ska lämnas eller sändas till Skatteverket.

Om du överklagar: Du ska ange "Till förvaltningsrätten" i skrivelsen, men du ska sända skrivelsen till Skatteverket.

I skrivelsen ska du ange
- om du begär omprövning eller om du överklagar,
- vilket beslut du vill ha ändrat (ange fastighets-taxeringsår och taxeringsenhetsnummer),
- hur du vill att beslutet ska ändras,
- de omständigheter eller bevis som du vill föra fram,
- ditt person-/organisationsnummer,
- din postadress och helst telefonnummer på dagtid.

Du kan få mer information om fastighetstaxeringen hos Skatteverket.
Gå in på **www.skatteverket.se** eller ring **0771-567 567**.

80	06	HOLMSUND 2:65	2601	335542-5	0014

BESLUTSBILAGA

Skatteverket

Datum
2020-02-05

Dnr
210-321071-19/481

Emma Hallberg
010-572 39 26
emma.hallberg@skatteverket.se

Fastighet: Holmsund 2:65
Taxeringsenhetsnummer: 335542-5
Taxeringsår: 2013

ÖVERKLAGANDE AV FASTIGHETSTAXERING

Ni har överklagat Skatteverkets beslut om fastighetstaxering till förvaltningsrätten.

Innan överklagandet kan överlämnas till förvaltningsrätten, måste Skatteverket ompröva sitt tidigare taxeringsbeslut. Om Skatteverket då inte godtar vad ni yrkat, går ärendet vidare till förvaltningsrätten.

OMPRÖVNINGSBESLUT

Skatteverket beslutar att inte godta vad ni yrkat i ert överklagande, och ändrar därför inte sitt tidigare beslut.

Skatteverket överlämnar ärendet till Förvaltningsrätten i Umeå

MOTIVERING

Ni har yrkat på att taxeringsvärdet ska nedjusteras med 2 437 000 kr. Som grund för ert yrkande har ni uppgett att det finns markföroreningar på fastigheten. Kostnaderna för att åtgärda markföroreningarna ligger till grund för det yrkade justeringsbeloppet. Ni skriver att ni tidigare översänt underlag till Skatteverket som visar föroreningarnas omfattning samt kostnaderna för sanering.

I samband med tidigare begäran om omprövning har ni inkommit med en miljögeoteknisk undersökning från 2004 och en utredning av åtgärdsbehov från år 2009. Av handlingarna framgår det att det finns föroreningar på fastigheten som ligger i Umeå oljehamn. Föroreningarna bedömdes dock år 2009 inte innebära några hälsorisker så länge inga byggnader uppfördes på fastigheten. Utifrån det faktum att varken akuta miljörisker eller hälsorisker ansågs föreligga i kombination med tekniska svårigheter att sanera gjordes bedömningen att inget åtgärdsbehov fanns.

Vidare, har ni inkommit med en rapport från Golder Associates från 2010. Även av denna rapport framgår det att det finns föroreningar på fastigheten.

Skatteverket

Datum
2020-02-05

Emma Hallberg
010-572 39 26
emma.hallberg@skatteverket.se

Slutligen har ni inkommit med en miljöteknisk markundersökning från 2012. Av undersökningen som gjorts i syfte att uppskatta framtida saneringskostnader när verksamheten på fastigheten läggs ner framgår att det inte finns behov av att genomföra avhjälpandeåtgärder vid fortsatt oljehamnsverksamhet.

Skatteverket gör följande bedömning.

Skatteverket kan justera ner taxeringsvärdet om det finns något särskilt på er fastighet (ett säreget förhållande) som inte förekommer allmänt inom det värdeområde där er fastighet ligger.

Det krävs också att det säregna förhållandet har en påtaglig inverkan på fastighetens marknadsvärde. Det betyder att fastighetens totala taxeringsvärde kan justeras med minst 3 %, dock minst med 25 000 kr.

För att Skatteverket ska justera ner taxeringsvärdet på grund av markföroreningar så måste det ha visats att det fanns en förorening på fastigheten vid beskaffenhetstidpunkten, den 1 januari 2013. Föroreningen måste även vara av sådan art att den har en påtaglig inverkan på fastighetens marknadsvärde. För att så ska vara fallet ska föroreningen vara av så betydande karaktär att användningen av mark eller byggnad begränsas.

Den som äger eller använder en fastighet ska genast underrätta tillsynsmyndigheten om en förorening, som kan medföra skada eller olägenhet för människors hälsa eller miljön, upptäcks på fastigheten. Om föroreningen riskerar att medföra en allvarlig miljöskada ska verksamhetsutövaren dessutom redogöra för de åtgärder som vidtagits och kommer vidtas för avhjälpande. För att bestämma miljöskadornas art och omfattning, görs i regel en miljöteknisk markundersökning av en miljökonsult. Tillsynsmyndigheten ska sedan pröva om de åtgärder som vidtagits för avhjälpande är lämpliga och tillräckliga. Tillsynsmyndigheten kan även förelägga verksamhetsutövaren att vidta de avhjälpandeåtgärder som behövs. Om fastigheten är så allvarligt förorenad att det, med hänsyn till riskerna för människors hälsa och miljön är nödvändigt att besluta om begränsningar i markanvändningen eller andra försiktighetsmått, ska Länsstyrelsen förklara området som miljöriskområde.

En förutsättning för att Skatteverket ska kunna justera ner taxeringsvärdet på en fastighet på grund av en föroreningsskada är att det, senast vid beskaffenhetstidpunkten, fanns ett beslut av tillsynsmyndigheten som innebar en begräsning av användning av mark eller byggnader på fastigheten. Alternativt att det vid beskaffenhetstidpunkten hade gjorts en anmälan till tillsynsmyndigheten om att en förorening upptäckts. En ytterligare förutsättning för att justering då ska kunna ske är att fastigheten ska saneras. Även om anmälningsplikt föreligger

Skatteverket

Emma Hallberg
010-572 39 26
emma.hallberg@skatteverket.se

Datum
2020-02-05

kan tillsynsmyndigheten ibland bedöma att sanering inte är nödvändig. I sådana fall bedömer Skatteverket att föroreningen inte kan anses påverka marknadsvärdet. Vi justerar då inte ner taxeringsvärdet.

Utöver ovanstående behöver Skatteverket underlag i form av miljöteknisk undersökning eller liknande av vilken föroreningens utbredning och kostnaderna för sanering framgår. Detta underlag krävs för att Skatteverket ska kunna bedöma storleken på justeringsbeloppet.

Av de handlingar som ni har skickat in framgår att det finns en förorening på fastigheten. Det framgår dock inte om finns något krav eller frivillig överenskommelse med tillsynsmyndigheten om att sanering ska ske. I rapporten från 2012 som ni har skickat in står det att sanering inte behöver ske så länge fortsatt oljehamnsverksamhet bedrivs. Skatteverket har den 5 december 2019 skickat en fråga till er där vi efterfråga beslut eller överenskommelse med tillsynsmyndigheten om att sanering ska ske. Vi har dock inte fått något svar på vår fråga. Skatteverket har även skickat frågan till er per mail den 16 januari 2020 utan att ha erhållit något svar. Skatteverket utgår därför från att det vid beskaffenhetstidpunkten inte fanns något beslut eller någon överenskommelse om sanering.

Då det inte förelåg någon begränsning av användandet av fastigheten på grund av överenskommelse eller beslut från tillsynsmyndigheten bedömer Skatteverket att den föroreningen som fanns på fastigheten den 1 januari 2013 inte hade en påtaglig inverkan på marknadsvärdet. Vi justerar därför inte ner taxeringsvärdet.

REGLER SOM VI HAR TILLÄMPAT

Reglerna om säregna förhållanden finns i 7 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (SFS 1979:1152) och i avsnitt 5 i Skatteverkets allmänna råd SKV A 2012:10.

Reglerna om skyldighet att anmäla miljöskador och om miljöriskområde finns i 10 kap. 11-15 §§ Miljöbalken.

SVERIGES DOMSTOLAR

Hur man överklagar

FR-11

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från den dag domstolen meddelade beslutet.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.

Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.

Exempel: Du fick del av beslutet den 31 december
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.
3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.
4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

   Lämna aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

   Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.
5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet.

Mer information finns på www.domstol.se.

Anvisningar för överklagande **FR-11 - Överklagandetid 2 mån** • Producerat av Domstolsverket, Avd. för domstolsutveckling • 2020-05

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten.*

Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten *inom två månader* från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande ska innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nås för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges.Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.