

# Vissa fastighetstaxeringsfrågor

# Innehållsförteckning

<b>Sammanfattning .....</b>	<b>4</b>
<b>1 Författningsförslag .....</b>	<b>5</b>
1.1 Förslag till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152) .....	5
<b>2 Bakgrund .....</b>	<b>9</b>
<b>3 Överväganden och förslag .....</b>	<b>10</b>
3.1 Taxering av mark som är täckt av vatten .....	10
3.1.1 Gällande rätt.....	10
3.1.2 Skatteverkets bedömning .....	11
3.2 Taxering av byggnad på allmänt vatten .....	12
3.2.1 Gällande rätt.....	12
3.2.2 Skatteverkets förslag.....	13
3.3 Indelning av ridhus.....	14
3.3.1 Gällande rätt.....	14
3.3.2 Skatteverkets förslag.....	14
3.4 Bättre uppgifter till grund för skogsbruksvärdet.....	16
3.4.1 Gällande rätt.....	16
3.4.2 Skatteverkets förslag.....	16
3.5 Ikraftträdandebestämmelser .....	17
<b>4 Konsekvensanalys.....</b>	<b>18</b>
4.1 Problembeskrivning .....	18
4.2 Alternativa lösningar .....	18
4.3 Vilka berörs av regleringen? .....	18
4.3.1 Antal berörda företag, vilken bransch de tillhör och storleken på dessa företag.....	18
4.3.2 Förväntade förändringar som berörda företag kan behöva vidta.....	19
4.3.3 Särskilda hänsyn till små företag.....	19
4.4 Kostnader för berörda företag .....	19
4.4.1 Tidsåtgång för berörda företag och dess administrativa kostnader.....	19
4.4.2 Andra kostnader för berörda företag .....	19
4.5 Förslagets påverkan på konkurrensförhållandena för företagen .....	19
4.6 Förslagets konsekvenser i övrigt.....	19
4.7 Förslagets förenlighet med EU-rätten .....	20
4.8 Behov av särskilda informationsinsatser .....	20
4.9 Offentligfinansiella effekter.....	20
4.10 Konsekvenser för enskilda och företag .....	20

4.11	Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna.....	21
<b>5</b>	<b>Författningskommentarer .....</b>	<b>22</b>
5.1	Förslaget till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152) .....	22

## Sammanfattning

Skatteverket föreslår i denna promemoria ett antal ändringar i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Två frågor analyseras med anledning av att de berörs i betänkandet Fastighetstaxering av anläggningar för el- och värmeproduktion, SOU 2016:31. Frågorna avser fastighetstaxering av markområde på enskilt vatten samt av byggnad på allmänt vatten. Skatteverkets bedömning är att det inte är en samhällsekonomisk effektiv åtgärd att införa en generell taxering av mark som är täckt av vatten. Något förslag lämnas därför inte i denna del. När det gäller byggnad på allmänt vatten är Skatteverkets uppfattning att en sådan ska taxeras enligt gällande lagstiftning. Här föreslås emellertid ett förtydligande av lagtexten.

Skatteverket föreslår även att reglerna när det gäller indelning av ridhus anpassas och systematiseras på så vis att ridhus alltid ska indelas som ekonomibygnad.

Slutligen lämnar Skatteverket även ett förslag om förbättring av underlaget för förtryckning av skogsbruksvärde i fastighetsdeklaration. Enligt nu gällande rätt ska skogsbruksvärdet bestämmas med utgångspunkt i det virkesförråd som bestämdes vid den närmast tidigare genomförda fastighetstaxeringen. Virkesförrådet ska sedan justeras för en uppskattad tillväxt och kända avverkningar sedan den senaste taxeringen. I syfte att förbättra tillförlitligheten av uppgifter om virkesförråd och få det att bättre överensstämma med verkligheten föreslår Skatteverket att virkesförrådet i första hand ska bestämmas med ledning av den laserskanning som görs inom ramen för Skogsstyrelsens kartläggning Skoglig grunddata. I andra hand ska virkesförrådet bestämmas på samma sätt som det görs i dag.

Förslagen innebär enligt Skatteverkets bedömning att fastighetstaxeringen blir mer likformig och rättvis. Effekten för de företag och enskilda som äger fastigheter blir minimala. De som i dag har ett ridhus som är indelat som specialbyggnad kommer att få något ökade administrativa kostnader.

# 1 Författningsförslag

## 1.1 Förslag till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 4 §, 2 kap. 2 §, 4 kap. 6 § och 18 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

### 1 kap.

#### 4 §

Bestämmelserna i denna lag om fastighet *skall* tillämpas även i fråga om byggnad som är lös egendom.

Till sådan byggnad *skall* räknas egendom, som avses i 2 kap. 2 och 3 §§ jordabalken, i den mån den tillhör byggnadens ägare.

Bestämmelserna i denna lag om fastighet *ska* tillämpas även i fråga om byggnad som är lös egendom *och byggnad på allmänt vatten*.

Till sådan byggnad *ska* räknas egendom, som avses i 2 kap. 2 och 3 §§ jordabalken, i den mån den tillhör byggnadens ägare.

*Nuvarande lydelse*

### 2 kap.

#### 2 §<sup>1</sup>

Byggnader ska indelas i de byggnadstyper som anges i det följande.

-----

Hyreshus

-----

Byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre familjer eller till kontor, butik, hotell, restaurang och liknande. Byggnad med förrådsutrymme, som ligger i anslutning till hyreshus och som behövs för verksamheten, ska utgöra hyreshus.

Byggnad som är inrättad till bostad och som hör till en tredimensionell fastighet ska utgöra hyreshus om den är inrättad till bostad åt fler än en enda familj. Byggnad som är inrättad till bostad och som hör till ett tredimensionellt fastighetsutrymme ska utgöra hyreshus.

Till hyreshus ska dock inte räknas byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer, om den ingår i lantbruksenhet.

Ekonomibyggnad

Byggnad som är inrättad för jordbruk eller skogsbruk och som inte är inrättad för bostadsändamål, såsom

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2015:60.

djurstall, loge, lada, maskinhall, lagerhus, magasin och växthus.

Växthus *och* djurstall som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk.

Kraftverksbyggnad Byggnad som är inrättad för kommersiell produktion av elektrisk starkström. Även byggnad för vattenreglering, för lagring av bränsle och annan byggnad för produktionen utgör kraftverksbyggnad.

-----

-----

### *Föreslagen lydelse*

## **2 kap.**

### 2 §

Byggnader ska indelas i de byggnadstyper som anges i det följande.

-----

-----

Hyreshus Byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre familjer eller till kontor, butik, hotell, restaurang och liknande. Byggnad med förrådsutrymme, som ligger i anslutning till hyreshus och som behövs för verksamheten, ska utgöra hyreshus.

Byggnad som är inrättad till bostad och som hör till en tredimensionell fastighet ska utgöra hyreshus om den är inrättad till bostad åt fler än en enda familj. Byggnad som är inrättad till bostad och som hör till ett tredimensionellt fastighetsutrymme ska utgöra hyreshus.

Till hyreshus ska dock inte räknas byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer, om den ingår i lantbruksenhet.

Ekonomibyggnad Byggnad som är inrättad för jordbruk eller skogsbruk och som inte är inrättad för bostadsändamål, såsom djurstall, loge, lada, maskinhall, lagerhus, magasin och växthus.

Växthus, djurstall *och ridbus* som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk.

Kraftverksbyggnad Byggnad som är inrättad för kommersiell produktion av elektrisk starkström. Även byggnad för vattenreglering, för lagring av bränsle och annan byggnad för produktionen utgör kraftverksbyggnad.

-----

-----

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

## 4 kap.

6 §<sup>2</sup>

I småhusenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet, specialenhet och industrienhet ska endast ingå egendom som ligger samlad och som utgör en ekonomisk enhet.

Växthus *och* djurstall som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk ska bilda egen lantbruksenhet.

Växthus, djurstall *och ridbus* som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk ska bilda egen lantbruksenhet.

## 18 kap.

4 §<sup>3</sup>

Allmän fastighetsdeklaration *skall*, om annat inte sägs i 5 §, innehålla uppgifter *om* namn, postadress och personnummer eller samordningsnummer *eller, för juridisk person, organisationsnummer* för fastighetens ägare, kommun och församling där fastigheten ligger, fastighetens gatuadress eller *på orten bruklig* benämning *samt* fastighetens officiella beteckning.

Allmän *och förenklad* fastighetsdeklaration *ska*, om annat inte sägs i 5 §, innehålla *följande* uppgifter:

- namn, postadress och personnummer eller samordningsnummer *för fastighetens ägare om denne är en fysisk person,*
- *firma, postadress och organisationsnummer för fastighetens ägare om den är en juridisk person,*
- kommun och församling där fastigheten ligger,
- fastighetens gatuadress eller *annan* benämning,
- fastighetens officiella beteckning,
- fastighetens areal av olika ägoslag, användning och byggnader,
- hyror och därmed jämförlig avkastning av fastigheten,
- särskilda förmåner och förpliktelser som hör till fastigheten,
- sådana förhållanden som *i övrigt* behövs för att bestämma de värdefaktorer som taxeringen enligt bl.a. 8–15 kap. *ska* grunda sig på,
- om fastigheten har olika ägare till skilda delar av marken, *och då ska uppgift enligt första och andra strecksatsen lämnas för samtliga ägare,* och
- om fastigheten innehas med tomträtt.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2009:105.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2003:650.

*I den allmänna fastighetsdeklarationen skall vidare lämnas uppgifter om fastighetens areal av olika ägoslag, användning och byggnader, hyror och därmed jämförlig avkastning av fastigheten samt särskilda förmåner och förpliktelser som hör till fastigheten. I deklarationen skall även i övrigt lämnas uppgifter om sådana förhållanden som behövs för att bestämma de värdefaktorer som taxeringen enligt bl.a. 8–15 kap. skall grunda sig på.*

*Den allmänna fastighetsdeklarationen skall också innehålla uppgifter om sådana förhållanden beträffande fastigheten som om fastigheten har olika ägare till skilda delar av marken och om fastigheten innehas med tomträtt.*

*Vad som sägs i första–tredje styckena skall också tillämpas vid förenklad fastighetsdeklaration.*

Förslag till fastighetstaxering skall grundas på av Skatteverket kända uppgifter. Förslaget skall innehålla uppgifter som är nödvändiga för fastighetstaxeringen. Förslaget till skogsbruksvärde skall grundas på det virkesförråd, som bestämts vid närmast föregående allmänna eller förenklade fastighetstaxering eller därefter vidtagen nytaxering samt på områdesvis fastlagda volymtillväxtprocenter och kända uppgifter om avverkningar efter den senast verkställda taxeringen.

Förslag till fastighetstaxering ska grundas på av Skatteverket kända uppgifter. Förslaget ska innehålla uppgifter som är nödvändiga för fastighetstaxeringen.

Förslaget till skogsbruksvärde ska i första hand grundas på det virkesförråd som enligt Skogsstyrelsens kartläggning Skogliga grunddata finns på fastigheten och i andra hand på de uppgifter som bestämts vid närmast föregående fastighetstaxering. Virkesförrådet ska justeras med områdesvis fastlagda volymtillväxtprocenter och kända uppgifter om avverkningar efter den senast verkställda laserskanningen från Skogliga grunddata eller taxeringen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019. De nya lydelserna av 2 kap. 2 §, 4 kap. 6 § och 18 kap. 4 § tillämpas första gången vid förenklad fastighetstaxering 2020.



## 2 Bakgrund

Utredningen om fastighetstaxeringen av elproduktionsenheter berörde i sitt betänkande vissa frågor om fastighetstaxering av markområde på enskilt vatten samt av byggnad på allmänt vatten.<sup>4</sup> Några förslag lämnades dock inte. Med hänsyn till frågornas komplexitet och omfattning ansåg utredningen att de var mer lämpade att utredas i särskild ordning.

Frågeställningarna som lyfts fram handlar dels om taxering av byggnader på allmänt vatten, dels om huruvida fastighetstaxeringslagens (1979:1152) regelverk behöver förtydligas mot bakgrund av att enskilt vatten utgör fastighetsindelade område. Utredningen ger en kort deskriptiv redogörelse för de bestämmelser som gäller för fastigheter i vatten, enskilt och allmänt, samt gränsen däremellan. De berör även ett ställningstagande från Skatteverket om taxering av fastigheter utan landareal samt konstaterar kort att vindkraftverk på allmänt vatten är föremål för fastighetstaxering.

---

<sup>4</sup> SOU 2016:31, Fastighetstaxering av anläggningar för el- och värmeproduktion, s. 179–180.

### 3 Överväganden och förslag

Skatteverket går i denna promemoria igenom ett antal frågeställningar som utredningen om fastighetstaxeringen av elproduktionsenheter berörde i sitt betänkande (jfr ovan avsnitt 2). Taxering av vattentäckt mark behandlas i avsnitt 3.1. Verkets bedömning är att det inte bör göras någon lagändring avseende denna fråga. När det gäller taxering av byggnad på allmänt vatten lämnas ett förslag till förtydligande av lagtexten (avsnitt 3.2).

Skatteverket föreslår även en lagändring vad gäller indelning av ridhus som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk (avsnitt 3.3) samt en ny ordning när det gäller underlaget för att bestämma förslaget till skogsbruksvärde vid fastighetstaxeringen (avsnitt 3.4).

#### 3.1 Taxering av mark som är täckt av vatten

##### 3.1.1 Gällande rätt

Byggnader och mark ska indelas i byggnadstyper respektive ägoslag enligt reglerna i 2 kap. fastighetstaxeringslagen (1979:1152), förkortad FTL. Mark som är täckt av vatten ska indelas i ägoslag endast om den är täktmark, 2 kap. 4 § FTL. Det innebär i praktiken att mark som är täckt av vatten – och som inte är täktmark – faller utanför fastighetsbegreppet vid fastighetstaxeringen. Den vattentäckta marken indelas således inte i ägoslag och den kommer inte att värdesättas (se i det följande angående 7 kap. 16 § 2 FTL) eller att taxeras i övrigt. Inte ens arealen av den vattentäckta marken ska noteras vid fastighetstaxeringen.<sup>5</sup>

Av 7 kap. 16 § 2 FTL framgår att något taxeringsvärde inte ska bestämmas för område som är täckt av vatten och som inte utgör täktmark. Fastighetstaxeringskommittén angav som skäl för undantaget att värdet av ett vattentäckt område i regel är så ringa att det enligt kommitténs mening inte bör bestämmas något värde för sådan mark.<sup>6</sup> Har emellertid tillstånd till täkt i vattenområdet lämnats enligt miljöbalken eller tidigare vattenlagen kan området emellertid ha ett betydande värde och bör åsättas värde i enlighet med de regler som gäller för täktmark.

Skatteverket har meddelat ett ställningstagande om taxering av fastigheter utan landareal, s.k. vattenfastigheter.<sup>7</sup> Bakgrunden till ställningstagandet var att fastigheter avsedda för småhusbebyggelse hade avstyckats i vatten. Fastigheterna saknade helt landareal. De aktuella fastigheterna låg i attraktiva kustområden och det var därför uppenbart att byggrätten hade ett högt marknadsvärde, trots att det inte fanns någon landareal. Frågan gällde om sådana fastigheter kunde åsättas något markvärde vid fastighetstaxering.

Skatteverket konstaterar att gällande rätt är tydlig med att mark som är täckt av vatten bara ska indelas i ägoslag om det är fråga om täktmark, se 2 kap. 4 § FTL. Denna ordning har gällt sedan fastighetstaxeringslagen infördes. Verket noterar vidare att avstyckning av vattenfastigheter (fastigheter som helt saknar landareal) avsedda för småhusbebyggelse är en ny företeelse i Sverige som inte beaktades vid tillkomsten av fastighetstaxeringslagen. Även om vattenfastigheter, som inte utgör täktmark, kan ha ett betydande marknadsvärde genom förekomst av byggrätt kan de inte i strid med gällande rätt åsättas något markvärde.

<sup>5</sup> Se Björne, Hall och Wadell, Fastighetstaxering (1 november 2017, Zeteo), Kommentar till 1 kap. 4 § under rubriken **Markens indelning i ägoslag m.m.**

<sup>6</sup> Fastighetstaxering 81, SOU 1979:32, s. 528.

<sup>7</sup> Skatteverkets ställningstagande Vattenfastigheter, 2005-06-03, dnr 130 289556-05/111.

### 3.1.2 Skatteverkets bedömning

**Bedömning:** Det bör inte göras någon ändring av indelning av vattentäckt mark. Sådan mark bör även fortsättningsvis indelas endast om den är täktmark.

**Skälen för bedömningen:** Som tidigare nämnts får mark som är täckt av vatten bara taxeringsvärde när det består av täktmark. Det gäller oavsett vilket värde vattenområdet kan tänkas ha på grund av andra omständigheter, t.ex. byggrätter. Det är dock viktigt att ha i åtanke att undantaget bara gäller själva marken som är täckt av vatten. Om byggrätten leder till att det färdigställs en byggnad på vattenområdet ska ett taxeringsvärde normalt bestämmas för byggnaden.

Frågan är om gällande rätt är ändamålsenlig och leder till likformiga och rättvisa taxeringar, eller om den bör ändras.

Av förarbetena framgår att anledningen till undantaget för vattentäckt mark är att värdet av ett sådant område normalt är ringa. Det konstaterades att sådant område kunde ha ett värde när det fanns tillstånd till täkt i vattenområdet. Då ska också ett taxeringsvärde åsättas marken. Vid tidpunkten för fastighetstaxeringslagens tillkomst förekom det inte att byggrätter erhöles för byggnader på vatten. Det är utan tvivel så att de byggrätter som har erhållits på sådan mark har medfört att marken fått ett betydande marknadsvärde. Med hänsyn till att vattentäckt mark i dag ska taxeras när det består av täktmark, eftersom värdet då är större än ringa, är det rimligt att anta att lagstiftaren redan vid lagens tillkomst inte skulle ha undantagit vattentäckt mark från taxering i andra fall när värdet kan antas vara större än ringa.

När det gäller den nuvarande regleringens förhållande till kravet på likformiga och rättvisa taxeringar kan följande sägas. Ett avstyckat markområde på land med tomtindelning och byggrättigheter får i dag ett högre taxeringsvärde än ett motsvarande område utan sådana rättigheter. Ett identiskt avstyckat område i vatten, som saknar landareal, kommer dock inte att åsättas något taxeringsvärde i något av fallen. Det finns således en skillnad i behandlingen av byggrättigheter på land och på vatten. Det kan hävdas att det inte innebär likformig och rättvis taxering att inte ta hänsyn till den värdestegring som byggrättigheter på vattenfastigheter innebär.

Skatteverket kan konstatera att mycket talar för att det skulle vara teoretiskt korrekt att taxera mark som är täckt av vatten. Enligt verkets uppfattning kan dock en taxering av all vattentäckt mark komma att innebära betydande tillämpningssvårigheter. Den risken finns särskilt vid bestämmande av värdet på marken men även vid storleksbestämningen. Som tidigare nämnts anges inte arealen av vattentäckt mark vid fastighetstaxeringen. Sådant enskilt vatten som gränsar till allmänt vatten kan befaras vara särskilt svårt att storleksbestämma. Skatteverkets uppfattning är att det finns en överhängande risk för att de administrativa kostnaderna för att taxera vattentäckta fastigheter blir omotiverat höga. Sannolikt skulle en ändring av lagen i denna riktning inte vara samhällsekonomiskt effektiv.

Verket gör därför bedömningen att indelning och taxering av vattentäckt mark även fortsättningsvis bör ske endast när det är fråga om täktmark.

## 3.2 Taxering av byggnad på allmänt vatten

### 3.2.1 Gällande rätt

Innebörden av begreppet fastighet i fastighetstaxeringslagen tar sin utgångspunkt i det civilrättsliga fastighetsbegreppet. Av 1 kap. 1 § jordabalken (1970:994) framgår att fast egendom är jord och den är indelad i fastigheter. Med jord menas sådana delar av jordytan – såväl fast mark som område som är täckt av vatten – som ingår i det svenska territoriet. Indelningen i fastigheter gäller all mark med undantag för sådant vattenområde som är allmänt enligt lagen (1950:595) om gräns mot allmänt vattenområde. Ett vattenområde kan således vara antingen allmänt eller enskilt. Enskilt vatten tillhör en fastighet men allmänt vatten gör det inte.

Uttrycket fast egendom används i jordabalken i två skilda betydelser, nämligen dels i fråga om ett konkret fysiskt objekt, dels om äganderätt till sådant objekt.<sup>8</sup> Av 1 kap. 1 § jordabalken kan därför också motsatsvis utläsas att allt annat som inte är jord är lös egendom samt att byggnad på jord som man inte själv äger också är lös egendom.

Det som ska taxeras enligt fastighetstaxeringslagen är fastigheter. Eftersom allmänt vattenområde inte är fastighet ska det inte heller taxeras. Fastighetsbegreppet vid taxeringen utvidgas enligt 1 kap. 4 § FTL till att även omfatta byggnad som är lös egendom. Därmed avses en byggnad som inte ägs av samma person som äger marken där den ligger. Om ägaren är en och samma anses byggnaden ingå i fastigheten och blir då också fast egendom, se 2 kap. 1 § jordabalken.

I kommentaren till fastighetstaxeringslagen berörs vindkraftverk särskilt vid gränsdragningen mellan byggnad och byggnadskonstruktion.<sup>9</sup> Där hänvisas till att Skatteverket har uttalat att vindkraftverk är en sådan byggnadskonstruktion som alltid ska anses vara en byggnad.<sup>10</sup> Därefter anges följande i kommentaren:

”En byggnad skall alltid fastighetstaxeras även då den är belägen på ofri grund. Vindkraftverk planeras för närvarande på område med allmänt vatten innanför territorialgränsen. Något rättsligt avgörande avseende sådant vindkraftverk finns således ännu inte. Det borde därvid inte vara osannolikt att förutsättningar vid fastighetstaxeringen föreligger för att klassificera vindkraftverket som byggnad på ofri grund och att det därför skall taxeras.”

Ett centralt begrepp inom fastighetstaxeringen är taxeringsenhet. Med taxeringsenhet avses vad som ska taxeras för sig. Enligt 4 kap. 1 § FTL ska fastighet utgöra taxeringsenhet, om inte annat föreskrivs. Det innebär att även byggnad som är lös egendom utgör en taxeringsenhet, jfr 1 kap. 4 § FTL. Mark som inte är fastighet och som inte ska föras in i fastighetsregistret utgör inte taxeringsenhet, till exempel allmänt vattenområde.

I förarbetena som ligger till grund för fastighetstaxeringslagen anför 1976 års Fastighetstaxeringskommitté följande:<sup>11</sup>

”Hänsyn har i nuvarande och tidigare gällande regler främst tagits till ekonomiska enheter vid indelningen i taxeringsenheter. Ekonomiska enheter är vad som normalt sett utgör objekt för

<sup>8</sup> Se Beckman m.fl., Jordabalken. En kommentar till JB och anslutande författningar (1 april 2015, Zeteo), kommentaren till 1 kap. 1 § under rubriken *Vad som är fast egendom*.

<sup>9</sup> Se Björne, Hall och Wadell, Fastighetstaxering (1 november 2017, Zeteo), Kommentar till 1 kap. 4 § under rubriken *b.1.1 Klassificering som byggnad; gränsdragningsfrågor*.

<sup>10</sup> Se Skatteverkets Rättsliga vägledning, <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2017.7/3430.html#h-Sarskilt-om-byggnad-och-annan-anlaggning>.

<sup>11</sup> Fastighetstaxering 81, SOU 1979:32, s. 326–327.

överlåtelse och upplåtelse. Oftast är registerfastigheten en sådan ekonomisk enhet, och det är naturligt att den bildar en särskild taxeringsenhet.

Överlåtelse och upplåtelse kan emellertid ske av andra enheter än registerfastigheter, t ex markområden och byggnader. Även i dessa fall har man ansett att värderingsmöjligheterna vid fastighetstaxeringen är en grundläggande förutsättning vid bestämmandet av taxeringsenheternas omfattning och att man också då bör ta hänsyn till vad som kan anses vara en ekonomisk enhet. Grundtanken att taxeringsenhet skall vara en ekonomisk enhet och lämpa sig för värdering ligger också bakom de nuvarande reglerna om uppdelning av registerfastigheter i mer än en enhet t ex vid skilda användningssätt, om olikheten i användningssättet kan hänföras till skilda områden på fastigheten. Egendom med sådant särskilt användningssätt kan oftast anses som eller jämföras med en ekonomisk enhet, som således bör taxeras för sig.”

Som en övergripande princip vid fastighetstaxeringen gäller enligt 1 kap. 2 § FTL att taxeringarna ska vara likformiga och rättvisa. Formuleringen har förts över till fastighetstaxeringslagen från 1956 års taxeringslag.

### 3.2.2 Skatteverkets förslag

**Förslag:** Fastighetstaxeringslagen förtydligas så att det uttryckligen framgår att byggnad på annans mark och på allmänt vatten anses som lös egendom.

**Skälen för förslaget:** Skatteverkets uppfattning är att det inom ramen för befintlig lagstiftning finns stöd för att taxera byggnader på allmänt vatten.

Som framgår av beskrivningen av gällande rätt är den civilrättsliga rådigheten över allmänt vatten inte uttryckligen reglerad. I 2 kap. 30 § inkomstskattelagen (1999:1229) definieras det inkomstskatterättsliga territoriet som ett område som är större än svenskt territorium. Det står klart att byggnader på allmänt vatten, som ju är belägna inom svenskt territorium, omfattas av svensk beskattningsrätt när det gäller inkomstskatt.<sup>12</sup>

Det som ska taxeras är fastigheter. Byggnad som är lös egendom ska behandlas som fastighet vid fastighetstaxeringen. En byggnad är lös egendom om den står på mark som inte ägs av den som äger byggnaden. Så är fallet med byggnader på allmänt vatten och således ska de taxeras. Detta synsätt finner också stöd i det ovan angivna uttalandet i kommentaren till fastighetstaxeringslagen om vindkraftverk på allmänt vatten. Även uttalandet i förarbetena om att med taxeringsenhet avses ekonomisk enhet talar för denna bedömning eftersom ett vindkraftverk på allmänt vatten otvetydigt är en ekonomisk enhet i den bemärkelsen.

Skatteverket kan dock tillstå att bedömningen inte är fullt så schematisk som uttrycks ovan, även om den borde vara det. Det finns otydligheter i vissa delar som kan medföra tillämpningsproblem. Som angivits ovan finns det ingen klar definition av när en byggnad är lös egendom utan det framgår motsatsvis av definitionen av fast egendom. I detta fall kan det dock ha betydelse hur begreppet definieras eftersom allmänt vatten inte har någon ägare.

Följande exempel tagna från Nationalencyklopedin kan belysa otydligheten.

1. Byggnad på ofri grund beskrivs som ”byggnad som ägs av någon annan än markens ägare”.

2. Ofri grund beskrivs som ”mark som inte ägs av ägaren till byggnad som är uppförd på den”.

<sup>12</sup> Jfr skattskyldighetsreglerna i 3 kap. 8 § och 6 kap. 4 § inkomstskattelagen som nämner ”alla sina inkomster i Sverige”. Skattskyldighet för fastigheter belägna i Sverige föreligger även för de som är begränsat skattskyldiga, se 3 kap. 18 § och 6 kap. 11 § inkomstskattelagen.

Om dessa två betydelser appliceras på ett vindkraftverk på allmänt vatten blir resultatet följande.

1. Vindkraftverket ägs av någon annan än markens ägare. Dock har marken ingen ägare alls vilket kan medföra att det inte skulle vara fråga om en byggnad på ofri grund.

2. Här är det i stället marken som är utgångspunkten. Allmänt vatten ägs inte av den som äger vindkraftverket. Allmänt vatten är därmed ofri grund i detta fall.

Utan att ta ställning till vad som är rätt eller fel kan det konstateras att lagtexten är otydlig. För att undvika tveksamheter och säkerställa en likformig taxering av byggnader, oavsett var de är belägna, så krävs ett förtydligande i 1 kap. 4 § FTL. Detta innebär att byggnader på allmänt vatten, som inte är fastighetsindelade område, ska taxeras. Verket lämnar därför – i syfte att förtydliga lagens innebörd – förslag om att bestämmelserna i fastighetstaxeringslagen som avser fastighet uttryckligen också ska tillämpas på byggnad på allmänt vatten.

Förslaget föranleder ändringar i 1 kap. 4 § FTL.

### 3.3 Indelning av ridhus

#### 3.3.1 Gällande rätt

Enligt 2 kap. 2 § FTL avses med ekonomibyggnad en byggnad som är inrättad för jordbruk eller skogsbruk och som inte är inrättad för bostadsändamål, såsom djurstall, loge, lada, maskinhall, lagerhus, magasin och växthus.

Växthus och djurstall som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk är också en ekonomibyggnad.

Av 2 kap. 3 § FTL framgår att byggnadstypen ska bestämmas med hänsyn till det ändamål som byggnaden till övervägande del är inrättad för och det sätt som byggnaden till övervägande del används på. En byggnad, som kan indelas både som småhus, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad eller övrig byggnad och som specialbyggnad, ska indelas som specialbyggnad. En byggnad som kan indelas både som specialbyggnad och ekonomibyggnad, ska indelas som ekonomibyggnad.

#### 3.3.2 Skatteverkets förslag

**Förslag:** Ridhus ska alltid indelas som ekonomibyggnad, oavsett anknytning till jord- eller skogsbruk. Sådant ridhus ska bilda en egen lantbruksenhet.

**Skälen för förslaget:** Ridhus på lantbruksenhet kategoriseras som ekonomibyggnad med stöd av 2 kap. 2 § FTL. För ridhus på lantbruk har Skatteverket från och med den allmänna fastighetstaxeringen 2017 (AFT 17) indelat ridhus som egen byggnadskategori (34). Tidigare indelades ridhus på lantbruk i byggnadskategorin övrig byggnad (60).<sup>13</sup> Att ridhusen numer utgör egen byggnadskategori medför en bättre och mer rättvisande värdering.

Det finns förutom ridhus på lantbruksmark även ridhus på annan typ av mark. Det kan röra sig om ridhus på till exempel småhusfastigheter eller annan mark inom detaljplan. Det är relativt vanligt att det finns ridhus som är öppna för allmänheten, t.ex. ridskoleverksamhet. I det sistnämnda fallet ligger det nära till hands att anta att byggnaden ska indelas som specialbyggnad (bad-, sport- och idrottsanläggning). Detta är dock inte möjligt enligt 2 kap. 3 § FTL eftersom en

<sup>13</sup> Tabellverken för ekonomibyggnader finns i fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199), se bilaga 3.

byggnad som kan indelas både som specialbyggnad och ekonomibyggnad, ska indelas som ekonomibyggnad. Av lagkommentaren framgår att detta rör situationer när en byggnad i princip i sin helhet antingen kan indelas som specialbyggnad eller ekonomibyggnad.<sup>14</sup> Som exempel har nämnts att byggnad som är inrättad som ekonomibyggnad men används för specialändamål, till exempel som försvarsbyggnad, ska indelas som ekonomibyggnad.

För att indelas som ekonomibyggnad, med undantag av växthus och djurstall, är kvalifikationen att byggnaden är inrättad för jordbruk eller skogsbruk. Det kan i vissa fall vara tveksamt om ett ridhus uppfyller detta krav. Det innebär att ridhuset då inte kan indelas som ekonomibyggnad och närmast till hands är att det i stället indelas som industrienhet, övrig byggnad. För en sådan byggnad utgår fastighetsskatt. Skatteverkets bedömning är dock att det är en fördel om ridhus konsekvent indelas som ekonomibyggnad oavsett var de är belägna. På så sätt följs också systematiken i fastighetstaxeringslagen.

Av 2 kap. 2 § FTL framgår att växthus och djurstall som inte har anknytning till jord- eller skogsbruk alltid ska indelas som ekonomibyggnad. Regeln att alla växthus och djurstallar ska indelas som ekonomibyggnad – även de som saknar anknytning till lantbruk – infördes efter förslag i prop. 1985/86:160. De ändrade reglerna hängde samman med den nya uppdelade allmänna fastighetstaxeringen, som föreslogs i samma proposition. Enligt förslaget skulle växthus och djurstall utgöra ekonomibyggnad och hänföras till lantbruksenhet även om de inte hade något samband med lantbruk. Lantbruksenhet som består av växthus och djurstall utan samband med lantbruk skulle enligt förslaget till skillnad mot övriga lantbruksenheter ha beskattningsnaturen annan fastighet.<sup>15</sup> Departementschefen motiverade förslaget enligt följande.

Växthus och djurstall som inte hade något samband med jordbruk indelades vid 1981 års allmänna fastighetstaxering som övrig byggnad och marken som tomtmark till sådan byggnad. Egendomen taxerades som industrienhet. Växthus och djurstall med anknytning till jordbruk indelades däremot som ekonomibyggnad och ingick i en lantbruksenhet. Vid värderingen av växthus och djurstall utan samband med jordbruk utgick man vid fastställande av byggnadsvärdet från riktvärdet för ekonomibyggnad. Marken värderades med riktvärdet för industrimark som grund.

Enligt nuvarande regler skall industrienheter taxeras år 1988 och lantbruksenheter år 1992. Vid taxering år 1988 föreligger således inte riktvärden för ekonomibyggnad. Att ta fram sådana skulle medföra ett betydande merarbete. Vidare skulle genom att växthus och djurstall med samband med jordbruk skall taxeras år 1992 komma att gälla skilda värdenivåer mellan byggnader med och utan samband med jordbruk. Detta är enligt min mening otillfredsställande. Jag föreslår därför att till byggnadstypen ekonomibyggnader även hänförs växthus och djurstall utan samband med jordbruk. Härigenom kommer alla växthus och djurstall att taxeras år 1992 och ingå i lantbruksenhet. Enligt nuvarande bestämmelser skall lantbruksenhet alltid ha beskattningsnaturen jordbruksfastighet. Växthus och djurstall utan samband med jordbruk ingick vid föregående taxering i industrienhet, vilken alltid har beskattningsnaturen annan fastighet. Jag anser att växthus och djurstall som inte har något samband med jordbruk även i fortsättningen skall ha beskattningsnaturen annan fastighet.

Skatteverkets uppfattning är att det skulle bli en konsekvent och likartad taxering om definitionen av ekonomibyggnader utökas till att även, förutom växthus och djurstall, omfatta ridhus som inte är belägna på jord- eller skogsbruksfastigheter. Det är också svårt att bortse från att djurstall och ridhus i detta sammanhang funktionsmässigt kompletterar varandra. Ridhus ska därför

<sup>14</sup> Se Björne, Hall och Wadell, Fastighetstaxering (1 november 2017, Zeteo), Kommentar till 2 kap. 3 §.

<sup>15</sup> Se prop. 1985/86:160 s. 22–23.

alltid indelas som ekonomibyggnad. Därav följer också att ridhus som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk ska bilda egen lantbruksenhet.

Förslaget föranleder ändringar i 2 kap. 2 § och 4 kap. 6 § FTL.

## 3.4 Bättre uppgifter till grund för skogsbruksvärdet

### 3.4.1 Gällande rätt

I 18 kap. 4 § femte stycket FTL anges hur Skatteverket ska beräkna det förslag till skogsbruksvärde som lämnas förtryckt i allmän fastighetsdeklaration avseende skogsfastigheter. Utgångspunkten är det virkesförråd som bestämts vid närmast föregående allmänna eller förenklade fastighetstaxering eller därefter vidtagen nytaxering. Det ingående virkesförrådet ska därefter ökas med den områdesvis fastlagda volymtillväxtprocenten och minskas med kända uppgifter om avverkningar efter den senast verkställda taxeringen.

### 3.4.2 Skatteverkets förslag

**Förslag:** Skatteverkets förslag till skogsbruksvärde vid fastighetstaxeringen ska i första hand grundas på det virkesförråd som enligt Skogsstyrelsens kartläggning Skogliga grunddata finns på fastigheten och i andra hand på de uppgifter som bestämts vid närmast föregående fastighetstaxering. Virkesförrådet ska justeras med områdesvis fastlagda volymtillväxtprocenter och kända uppgifter om avverkningar efter den senast verkställda laserskanningen från Skogliga grunddata eller taxeringen.

**Skälen för förslaget:** Regeringen har beslutat om en årlig förstärkning av Skogsstyrelsens budget för uppdatering och utveckling av Skogliga grunddata med hjälp av laserskanning.<sup>16</sup> Skatteverket har tidigare uttryckt att verket ser positivt på att man fortsätter ta fram uppdaterade och aktuella skogliga grunddata. Under förutsättning att det sker en kontinuerlig uppdatering kan sådana data användas i större utsträckning och vara en förutsättning för att i framtiden digitalisera vissa delar av fastighetstaxeringen för lantbruksenheter.<sup>17</sup>

Såvitt Skatteverket kan bedöma finns det goda förutsättningar för en snabb utveckling av informationsinnehållet i Skogliga grunddata. Inom en snar framtid kan det finnas översiktliga uppgifter om den faktiska trädslagsfördelningen inom ett visst område och kanske även uppgifter om skogsmarkens bonitet (markens naturliga virkesproducerande förmåga). Skatteverket delar Skogsstyrelsens inställning att informationen i Skogliga grunddata i så stor utsträckning som möjligt bör användas av myndigheter som har ett behov och ställer sig positiv till att samverka med berörda myndigheter för att ytterligare öka användbarheten.

Skatteverket gör bedömningen att de värden som i dag finns registrerade när det gäller virkesförråd håller en högst skiftande kvalitet. Sannolikt är det en av de värdefaktorer vid fastighetstaxeringen som innehåller de största differenserna jämfört med verkligheten. Denna utveckling kan antas bero på att ingående felaktigheter när det gäller virkesförråden förs vidare från år till år. Andra skäl kan

<sup>16</sup> Se prop. 2017/18:1, Budgetpropositionen för 2018, Utgiftsområde 23 Areella näringar, landsbygd och livsmedel, s. 59.

<sup>17</sup> Skatteverkets remissvar över Skogsstyrelsens meddelande skogliga skattningar från laserdata, 2016-12-19, dnr 131 450488-16/112.



vara att tillväxtprocenten är felaktigt uppskattad eller att samtliga avverkningar inte är kända.

Skogliga grunddata tillhandahålls av Skogsstyrelsen och består av kartor som beskriver skog och mark. Kartläggningen täcker merparten av Sveriges skogsmarksareal. De skogliga variablerna är i huvudsak framtagna genom en sambearbetning av laserdata från Lantmäteriets nationella laserskanning och provytor från Riksskogstaxeringen. En av variablerna som redovisas är volym. Volymkartan ger ett mått på virkesförrådet för stående skog i skogskubikmeter per hektar. När regeringen nu har tillskjutit medel för regelbunden uppdatering av Skogliga grunddata med hjälp av laserskanning finns det förutsättningar för att den goda kvaliteten på underlaget kan upprätthållas. Skatteverket anser att Skogliga grunddata kan användas för att ta fram ett mer exakt värde på de ingående virkesförråden. Laserskanningen ger sannolikt en större noggrannhet än de klassiska metoderna som tidigare använts. Detta får till följd att skogsbruksvärdet också kommer att bättre överensstämja med verkligheten.

Med hänsyn till att exaktheten i den laserskanning som ligger till grund för Skogliga grunddata sannolikt är högre än i de metoder som tidigare använts för att beräkna volymen av virkesförrådet, anser Skatteverket att volymen i Skogsstyrelsens kartläggning Skogliga grunddata bör användas i första hand när förslaget till skogsbruksvärde ska bestämmas. I andra hand ska de uppgifter om virkesförrådet som bestämdes vid den senast genomförda fastighetstaxeringen användas. Precis som tidigare ska ingångsvärdet sedan justeras för den årliga volymtillväxten och gjorda avverkningar.

Förslaget föranleder ändringar i 18 kap. 4 § FTL. Det föreslås även redaktionella ändringar i förtydligande syfte i paragrafen. Dessa innebär inte några ändringar av gällande rätt.

### 3.5 Ikraftträdande

**Förslag:** De föreslagna bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 2019. Den nya lydelsen av 1 kap. 4 § FTL tillämpas första gången vid allmän fastighetstaxering 2019. De nya lydelsena av 2 kap. 2 §, 4 kap. 6 § och 18 kap. 4 § FTL tillämpas första gången vid förenklad fastighetstaxering 2020.

**Skälen för förslaget:** De föreslagna ändringarna bör träda i kraft så tidigt som möjligt, förslagsvis den 1 januari 2019. Den nya lydelsen av 1 kap. 4 § FTL tillämpas första gången vid allmän fastighetstaxering 2019. De nya lydelsena av 2 kap. 2 §, 4 kap. 6 § och 18 kap. 4 § FTL tillämpas första gången vid förenklad fastighetstaxering 2020.

## 4 Konsekvensanalys

Skatteverket har vid upprättande av konsekvensanalysen beaktat de krav som ställs på kommittéer och särskilda utredningar enligt 14–15 a §§ kommittéförordningen (1998:1474) och förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Förslaget om taxering av byggnad på allmänt vatten innebär bara ett förtydligande av gällande rätt. Regeländringen ger därmed inte upphov till några offentligfinansiella effekter eftersom lagen redan tillämpas på detta sätt. Några nya eller förändrade konsekvenser kommer därmed inte att uppstå. Det förslaget kommer därför inte att beröras vidare i konsekvensanalysen.

### 4.1 Problembeskrivning

Skatteverket har i promemorian samlat lagförslag av mindre art som lämpligen behandlas sammantaget eftersom de var för sig knappast motiverar en egen lagstiftningsprodukt. Problembeskrivning finns för de olika förslagen i respektive avsnitt.

### 4.2 Alternativa lösningar

Alternativa lösningar berörs i respektive avsnitt i den utsträckning sådana har kunnat identifieras. Förslagen syftar dock inte till att avhjälpa ett specifikt problem utan är i stället ägnade att förtydliga och förenkla lagstiftningen eller att förbättra fastighetstaxeringen, vilket innebär att alternativa lösningar inte alltid har gått att hitta.

### 4.3 Vilka berörs av regleringen?

De som berörs är de som äger en fastighet med ridhus som inte är lantbruks- eller skogsbruksfastighet samt de som får förslag till skogsbruksvärde i fastighetsdeklarationen. Berörda myndigheter är i första hand Skatteverket, men även Lantmäteriet och Skogsstyrelsen.

#### 4.3.1 Berörda företag, vilken bransch de tillhör och storleken på dessa företag

Förslaget om ändrad indelning av ridhus berör de 273 ridhus som i dag är taxerade som specialbyggnader. Det kan jämföras med de ca 1 500 lantbruksfastigheter med ridhus, där ridhuset redan i dag är indelad som ekonomibygnad. Ett rimligt antagande är att dessa fastighetsägare, i den mån de inte har hästar enbart för privat bruk, ägnar sig åt ridsport, hästuppfödning eller liknande. Det får också anses som sannolikt att de företag som omfattas är av mindre storlek eftersom de inte är lantbruk.

Förslaget om bättre underlag för skogsbruksvärdet berör de som i fastighetsdeklaration får ett förtryckt förslag på skogsbruksvärde. Det är ytterst få skogsägare som inte får detta värde förtryckt. Av totalt ca 470 000 taxeringsenheter med skog är det endast ca 2 000 (0,4 procent) som inte får något beräknat förslag till skogsbruksvärde. Det totala taxerade skogsmarksvärdet uppgår till ca 688 miljarder kronor. Det går inte att uttala sig om branschtillhörighet eller storlek på de företag som omfattas.

#### **4.3.2 Förväntade förändringar som berörda företag kan behöva vidta**

De fastighetsägare som i dag har ridhus som är taxerade som specialbyggnad kommer behöva lämna ytterligare uppgifter om ridhusen. De tillkommande uppgifter som ska lämnas är byggnadens ålder, storlek och beskaffenhetsklass. Skatteverkets bedömning är att det extra kravet på uppgiftslämnande inte bör innebära några bekymmer för fastighetsägarna.

De fastighetsägare som i fastighetsdeklarationen får ett förtryckt förslag om skogsbruksvärde behöver inte vidta några förändringar. Tvärtom kan det nya underlaget förväntas innebära att det föreslagna värdet blir mer korrekt överensstämmande med verkligheten än tidigare.

#### **4.3.3 Särskilda hänsyn till små företag**

Det har inte identifierats något behov av att ta särskild hänsyn till små företag.

### **4.4 Kostnader för berörda företag**

#### **4.4.1 Tidsåtgång för berörda företag och dess administrativa kostnader**

Det tillkommande uppgiftskravet för fastighetsägare som har ridhus som är indelat som specialbyggnad avser bara uppgifter som bör vara kända för fastighetsägaren eller som annars är enkla att ta fram. Skatteverket bedömer att det kan ta högst fem minuter extra att behandla fastighetsdeklarationen för de som berörs. Fastighetsdeklaration lämnas i samband med allmän eller förenklad fastighets-taxering vilket sker var tredje år. Den tillkommande tidsåtgången är således fem minuter var tredje år. Det får anses vara så försumbart att det inte föranleder någon ökning av de berördas administrativa kostnader.

Fastighetsägare som äger skog och som därför får ett förslag på skogsbruksvärde i fastighetsdeklarationen, får ett sådant förslag även i dag. Det lämnade lagförslaget för till följd att underlaget för beräkningen av skogsbruksvärdet förbättras. Det lämnade förslaget kan därför bli mer exakt. Skatteverkets uppfattning är att detta inte innebär någon ökad tidsåtgång eller några tillkommande administrativa kostnader för de som berörs.

#### **4.4.2 Andra kostnader för berörda företag**

Några andra kostnader som sammanhänger med de lämnade förslagen har inte kunnat identifieras.

### **4.5 Förslagens påverkan på konkurrensförhållandena för företagen**

De lämnade förslagen påverkar inte konkurrensförhållandena mellan företagen negativt på något vis. Enligt Skatteverkets mening leder förslagen till att förutsättningarna för en rättvis och likformig fastighetstaxering förbättras, vilket om något borde vara positivt för konkurrensen.

### **4.6 Förslagens konsekvenser i övrigt**

Av 15 § kommittéförordningen framgår att konsekvensutredningen ska belysa förslagets konsekvenser för den kommunala självstyrelsen, för brottsligheten och

det brottsförebyggande arbetet, för sysselsättning och offentlig service i olika delar av landet, för jämställdheten mellan kvinnor och män och för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen.

Skatteverket gör bedömningen att inga av de uppräknade områdena påverkas av nu lämnade förslag.

#### **4.7 Förslagets förenlighet med EU-rätten**

Förslaget innebär inga konflikter med EU:s primär- eller sekundärrätt.

#### **4.8 Behov av särskilda informationsinsatser**

Skatteverket har inte kunnat identifiera några behov av särskilda informationsinsatser utöver den information som löpande ges i samband med allmän eller förenklad fastighetstaxering.

#### **4.9 Offentligfinansiella effekter**

Förslagen om ändrad indelning av ridhus och bättre underlag för beräkning av skogsbruksvärdet medför inte några offentligfinansiella effekter. Det blir ingen skillnad i beskattning när det gäller kommunal fastighetsavgift eller fastighetsskatt eftersom varken specialbyggnader, ekonomibygnader eller skogsmark beskattas.

I och med att förslagen kan leda till höjda eller sänkta taxeringsvärden kan de också innebära ändrade relationer mellan de olika delarna som ingår i värdet och det totala värdet, se avsnitt 4.10 för en beskrivning. En effekt som utlöses av ett eventuellt framtida agerande är dock inget som påverkar en sedvanlig statistisk beräkning av de offentligfinansiella effekterna.

#### **4.10 Konsekvenser för enskilda och företag**

Förslaget om ändrad indelning av ridhus innebär att de ridhus som i dag är taxerade som specialbyggnad kommer att taxeras som ekonomibygnad. Det innebär i sin tur att dessa byggnader kommer att åsättas ett taxeringsvärde, något som inte sker för specialbyggnader. Skatteverket kan inte identifiera några andra konsekvenser för enskilda och företag av den nya ordningen, annat än vad som anges i avsnitt 4.4.1 om tillkommande uppgiftskrav.

När det gäller förbättrat underlag för skogsbruksvärdet är det svårt att uppskatta hur den faktiska förändringen blir. Det finns i dag sannolikt fastigheter som är undervärderade och fastigheter som är övervärderade jämfört med verkligheten. Genom möjligheten att använda uppgifter om virkesvolym från laserskanning kan Skatteverket emellertid med stor säkerhet höja kvaliteten väsentligt på hela beståndet. Standardavvikelsen kommer minska rejält. Skogsbruksvärdet ligger inte till grund för något skatteuttag i dagsläget. Det uppstår således inga tillkommande skatteeffekter eller andra konsekvenser för de som får sitt skogsbruksvärde korrigerat.

Det bör dock noteras att relationen mellan de delar som tillsammans bildar fastighetens taxeringsvärde kan ändras genom båda de förslagna ändringarna. Ridhus som i dag taxeras som specialbyggnad får inget taxeringsvärde, vilket de kommer få när de taxeras som ekonomibygnad. De olika beståndsdelarnas relation av det totala taxeringsvärdet kan därför ändras. Detta är inget som påverkar den löpande beskattningen, men det kan innebära en skatteeffekt när en ny ägare

vid en framtida försäljning av fastigheten. Till exempel ska utgift för anskaffning av byggnad dras av vid inkomstbeskattningen i form av årliga värdeminskingsavdrag, 19 kap. 4 § inkomstskattelagen. Om byggnaden förvärvas tillsammans med mark ska byggnadens del av det totala anskaffningsvärdet vara lika stor som byggnadens del av det totala taxeringsvärdet, 19 kap. 11 § inkomstskattelagen. Om relationen ändras kan det innebära såväl större som mindre underlag för värdeminskingsavdrag. Detsamma gäller vid beräkning av anskaffningsvärdet för skog, 21 kap. 12 § inkomstskattelagen. De nu beskrivna effekterna kan emellertid inte anses som renodlade konsekvenser av de här föreslagna ändringarna eftersom de utlöses av eventuella försäljningar. De kan dock vara bra att ha i åtanke.

#### **4.11 Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna**

Förslaget om ändrad indelning av ridhus medför att Skatteverket ska indela och värdera de 273 ridhus som i dag taxeras som specialbyggnad. Konsekvenserna därav får anses som försumbara.

Förslaget om förbättrat underlag för skogsbruksvärdet gör att Skatteverket får bättre möjligheter att lämna ett förslag till skogsbruksvärde som mer exakt överensstämmer med verkligheten. Felmarginalen bör minska betydligt. Förslaget kommer inte att innebära några övriga konsekvenser för verket.

Förslagen bedöms inte medföra några konsekvenser för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

## 5 Författningskommentarer

### 5.1 Förslaget till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

#### 1 kap.

##### 4 §

I paragrafen utvidgas fastighetsbegreppet vid fastighetstaxeringen till att också omfatta byggnad som är lös egendom. I *första stycket* görs ett tillägg där det anges att bestämmelserna om fastighet även ska tillämpas i fråga om byggnad på allmänt vatten. Gränserna för allmänt vatten anges i lagen (1950:595) om gräns mot allmänt vattenområde.

Förslaget behandlas i avsnitt 3.2.2.

#### 2 kap.

##### 2 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om hur byggnader ska indelas i byggnadstyper. I definitionen av ekonomibyggnad tas in att som en sådan byggnad räknas även ridhus som inte har anknytning till jord- eller skogsbruk.

Förslaget behandlas i avsnitt 3.3.2.

#### 4 kap.

##### 6 §

I paragrafen finns bestämmelser om indelning i taxeringsenhet. Som en följdändring med anledning av ändringen av 2 kap. 2 § kompletteras bestämmelsen i *andra stycket* med ridhus. Ridhus som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk ska således också bilda egen lantbruksenhet.

Förslaget behandlas i avsnitt 3.3.2.

#### 18 kap.

##### 4 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om vad en allmän och förenklad fastighetsdeklaration ska innehålla och bestämmelser om de förslag till fastighetstaxering som Skatteverket ska lämna i fastighetsdeklarationen.

I de första fyra styckena finns bestämmelser om innehållet i en allmän och förenklad fastighetsdeklaration. Dessa stycken slås ihop till ett nytt *första stycke* bestående av strecksatser i syfte att förtydliga bestämmelserna och göra paragrafen mer lättillgänglig och enklare att läsa.

Det nuvarande fjärde stycket delas upp på två stycken, de nya andra och tredje styckena. I det nya *andra stycket* återfinns de allmänna bestämmelserna om de förslag till fastighetstaxering som Skatteverket lämnar i fastighetsdeklarationen. Det görs ingen ändring av dessa bestämmelser.

I det nya *tredje stycket* finns bestämmelser om förslag till skogsbruksvärde. Skatteverkets förslag till skogsbruksvärde vid fastighetstaxeringen ska i första hand grundas på det virkesförråd som enligt Skogsstyrelsens kartläggning Skogliga grunddata finns på fastigheten och i andra hand på de uppgifter som bestämts vid närmast föregående fastighetstaxering. Virkesförrådet ska justeras med områdesvis fastlagda volymtillväxtprocenter och kända uppgifter om avverkningar efter den senast verkställda laserskanningen från Skogliga grunddata eller taxeringen.

Med uppgifter som bestämts vid närmaste föregående fastighetstaxering avses samtliga uppgifter som ingår i virkesförrådet. Till exempel bör virkesförrådet

fördelas mellan barr- och lövskog med stöd av den kvot mellan trädslagen som bestämdes vid den närmaste föregående fastighetstaxering, även om storleken på virkesförrådet har ändrats. Detta gäller dock bara om det inte finns uppgifter från Skogliga grunddata om trädslagsfördelningen.

Förslaget behandlas i avsnitt 3.4.2.