

**Vissa skogsfrågor inför AFT 2017.
Förslag till ändringar i
fastighetstaxeringslagen**

PROMEMORIA

Datum

2014-03-03

Bilaga till dnr

131-113369-14/111

Sammanfattning

I promemorian lämnas följande förslag till förändringar i fastighetstaxeringslagen:

värdefaktorn kostnad tas bort i värderingsmodellen för produktiv skogsmark;

storlekskorrektur ska inte fördelas på småhus eller mark för sådan byggnad;

justering för säregna förhållanden ska kunna ske när värdeinverkan uppgår till minst fem procent av taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde, dock minst 50 000 kr;

produktiv skogsmark med avverkningsförbud bildar ett nytt ägoslag och görs till egen värderingsenhet; och

ekonomibyggnad (överloppsbyggnad) som inte används i yrkesmässig näringsverksamhet ska hänföras till småhus (komplementhus);

Förslagen innebär förenklingar för fastighetsägarna samt för Skatteverket i tillämpnings- och kontrollhänseende.

Förslagen är avsedda att tillämpas vid den allmänna fastighetstaxeringen av lantbruksenheter 2017.

Innehållsförteckning

Innehållsförteckning	1
1 Lagförslag	3
1.1 Förslag till ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)	3
2 Bakgrund.....	12
3 Gällande rätt.....	13
3.1 Värdefaktorn kostnad i värderingsmodellen för produktiv skogsmark	13
3.2 Storleksinverkan	13
3.3 Justering för säregna förhållanden	14
3.4 Avverkningsförbud	15
3.5 Ekonomibyggnad eller komplementbyggnad	15
4 Överväganden och skäl	16
4.1 Värdefaktorn kostnad i värderingsmodellen för produktiv skogsmark	16
4.2 Storlekskorrektion.....	16
4.3 Justering för säregna förhållanden	18
4.4 Produktiv skogsmark med avverkningsförbud	19
4.5 Ekonomibyggnad, komplementbyggnad (överloppsbyggnad)	20
4.6 Övrigt	22
4.7 Ikraftträdande	22
5 Konsekvenser	23
6 Författningskommentarer	25
Fastighetstaxeringslagen (1979:1152)	25

1 Lagförslag

1.1 Förslag till ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

Härigenom föreskrivs i fråga om fastighetstaxeringslagen (1979:1152) dels att 2 kap. 2 och 4 §§, 3 kap. 3 §, 4 kap. 5, 6 och 8 §§, 5 kap. 7 §, 6 kap. 10 §, 7 kap. 3, 4 a och 5 §§, 14 kap. 3 § och 16 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 14 kap. 3 a–b §§, av följande lydelse,

dels att rubriken till 14 kap. ska lyda ”Riktvärde för produktiv skogsmark med växande skog, skog med avverkningsförbud samt skogligt impediment”,

dels att det framför nya 14 kap. 3 a § ska införas en ny rubrik av följande lydelse.

2 kap.

2 §¹

Nuvarande lydelse

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

Småhus Byggnad som är inrättad till bostad åt en eller två familjer. Till sådan byggnad ska höra komplementhus såsom garage, förråd och annan *mindre* byggnad.

Byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer ska tillhöra byggnadstypen småhus, om byggnaden ligger på fastighet med åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment.

Byggnad som hör till en tredimensionell fastighet eller ett tredimensionellt fastighetsutrymme kan inte utgöra småhus.

Ägarlägenhet Byggnad som hör till en tredimensionell fastighet och som är inrättad till bostad åt en enda familj.

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.

¹ Senaste lydelse SFS (2012:89).

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

Föreslagen lydelse

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

Småhus Byggnad som är inrättad till bostad åt en eller två familjer. Till sådan byggnad ska höra komplementhus såsom garage, förråd, *överloppsbyggnad* och annan *liknande* byggnad.

Byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer ska tillhöra byggnadstypen småhus, om byggnaden ligger på fastighet med åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment.

Byggnad som hör till en tredimensionell fastighet eller ett tredimensionellt fastighetsutrymme kan inte utgöra småhus.

Ägarlägenhet Byggnad som hör till en tredimensionell fastighet och som är inrättad till bostad åt en enda familj.

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 *användning i* jordbruk eller skogsbruk, *dock inte för* bostadsändamål, *och som används i yrkesmässig näringsverksamhet*, såsom djurstall, loge, lada, maskinhall, lagerhus, magasin och växthus.

Växthus och djurstall *som används i yrkesmässig näringsverksamhet utan* anknytning till jordbruk eller skogsbruk.

4 §²

Nuvarande lydelse

Produktiv Skogsmark som enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke per hektar

² Senaste lydelse SFS (2010:907).

skogsmark	och år.
Skogligt impediment	Improduktiv skogsmark samt träd- och buskmark. Med improduktiv skogsmark avses skogsmark som inte är produktiv skogsmark. Med skogsmark samt träd- och buskmark avses detsamma som i 2 och 2 a §§ skogsvårdslagen (1979:429).
Övrig mark	Mark som inte ska utgöra något av de tidigare nämnda ägoslagen.

Föreslagen lydelse

Produktiv skogsmark	Skogsmark som enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke per hektar och år.
<i>Produktiv skogsmark med avverkningsförbud</i>	<i>Produktiv skogsmark som omfattas av föreskrift om avverkningsförbud, överhållning, maximering av hyggesstorlek eller virkesuttag eller barrskogsförbud.</i>
Skogligt impediment	Improduktiv skogsmark samt träd- och buskmark. Med improduktiv skogsmark avses skogsmark som inte är produktiv skogsmark. Med skogsmark samt träd- och buskmark avses detsamma som i 2 och 2 a §§ skogsvårdslagen (1979:429).
Övrig mark	Mark som inte ska utgöra något av de tidigare nämnda ägoslagen.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

3 §³

Från skatte- och avgiftsplikt ska undantas ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, skogligt impediment och övrig mark samt markanläggning som hör till fastigheten, om denna till övervägande del används för

1. sådan vård eller omsorgsverksamhet som bedrivs i vårdbyggnad
2. undervisning eller forskning som bedrivs vid sådan skola som nämns i definitionen av skolbyggnad i 2 kap. 2 §.

Från skatte- och avgiftsplikt ska undantas ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, *produktiv skogsmark med avverkningsförbud*, skogligt impediment och övrig mark samt markanläggning som hör till fastigheten, om denna till övervägande del används för

1. sådan vård eller omsorgsverksamhet som bedrivs i vårdbyggnad
2. undervisning eller forskning som bedrivs vid sådan skola som nämns i definitionen av skolbyggnad i 2 kap. 2 §.

4 kap.

³ Senaste lydelse SFS (2009:1407).

5 §⁴

Taxeringsenhet ska omfatta byggnadstyper och ägoslag enligt en av följande kombinationer, om inte annat sägs i andra och tredje styckena, och ha en av följande beteckningar för typ av taxeringsenhet

1. småhus och tomtmark för sådan byggnad (småhusenhet)
2. ägarlägenhet och tomtmark för sådan byggnad (ägarlägenhetsenhet)
3. hyreshus och tomtmark för sådan byggnad (hyreshusenhet)
4. industribyggnad, övrig byggnad, tomtmark för sådana byggnader, vattenverk på annans grund samt sådan fiskefastighet som avses i 10 § lagen (1970:995) om införande av nya jordabalken (industrienhet)
5. täktmark samt industribyggnad och övrig byggnad på sådan mark (industrienhet)
6. specialbyggnad och tomtmark för sådan byggnad (specialenhet)
7. ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark och skogligt impediment (lantbruksenhet)
7. ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, *produktiv skogsmark med avverkningsförbud* och skogligt impediment (lantbruksenhet)
8. kraftverksbyggnad, tomtmark till kraftverksbyggnad och fallrätt samt taxeringsenhet vars värde till övervägande del utgörs av rätt till andels- eller ersättningskraft (elproduktionsenhet).

Småhus och tomtmark för sådan byggnad som ligger på fastighet med åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment, ska ingå i den lantbruksenhet som omfattar marken.

Småhus och tomtmark för sådan byggnad som ligger på fastighet med åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, *produktiv skogsmark med avverkningsförbud* eller skogligt impediment, ska ingå i den lantbruksenhet som omfattar marken.

Saneringsbyggnad och övrig mark kan ingå i samtliga taxeringsenheter under punkterna 1–8 i första stycket. Övrig mark ska i regel ingå i lantbruksenhet. I annat fall ska övrig mark taxeras tillsammans med den tomtmark eller täktmark som ligger närmast. Har övrig mark stor omfattning och saknar den samband med annan mark, som har samma ägare, ska den dock bilda en taxeringsenhet. Taxeringsenhet, som består av endast övrig mark, betecknas industrienhet, om den ligger till övervägande del inom tätort, och lantbruksenhet, om den ligger till övervägande del utanför sådan ort.

6 §⁵

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 och djurstall *som används i yrkesmässig näringsverksamhet* som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk ska bilda egen lantbruksenhet.

⁴ Senaste lydelse SFS (2009:1407).

⁵ Senaste lydelse SFS (2009:105).

8 §⁶

Taxeringsenhet ska omfatta ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, skogligt impediment eller övrig mark som ingår i en brukningsenhet.

Taxeringsenhet ska omfatta ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, *produktiv skogsmark med avverkningsförbud*, skogligt impediment eller övrig mark som ingår i en brukningsenhet.

5 kap.

7 §⁷

Vid taxeringen ska följande delvärden bestämmas.

För småhus-, ägarlägenhets-, hyreshus-, industri- och elproduktionsenhet:

1. Byggnadsvärde

Byggnadsvärde är värdet av de byggnader som hör till taxeringsenheten.

2. Markvärde

Markvärde är värdet av taxeringsenhetens tomtmark, täktmark, fallrätt och markanläggningar.

För lantbruksenhet:

1. Bostadsbyggnadsvärde

Bostadsbyggnadsvärde är värdet av de småhus som hör till taxeringsenheten.

2. Ekonomibyggnadsvärde

Ekonomibyggnadsvärde är värdet av de ekonomibyggnader som hör till taxeringsenheten.

3. Tomtmarksvärde

Tomtmarksvärde är värdet av taxeringsenhetens tomtmark.

4. Jordbruksvärde

Jordbruksvärde är värdet av taxeringsenhetens åkermark, betesmark och markanläggningar, som används eller behövs för växtodling.

5. Skogsbruksvärde

Skogsbruksvärde är värdet av taxeringsenhetens produktiva skogsmark med växande skog och markanläggningar, som används eller behövs för skogsbruk.

5. Skogsbruksvärde

Skogsbruksvärde är värdet av taxeringsenhetens produktiva skogsmark *och produktiva skogsmark med avverkningsförbud* med växande skog och markanläggningar, som används eller behövs för skogsbruk.

6. Skogsimpedimentsvärde

Skogsimpedimentsvärde är värdet av de skogliga impediment som hör till taxeringsenheten.

6 kap.

10 §⁸

Vart och ett av ägoslagen åkermark, betesmark, produktiv skogsmark och skogligt impediment inom en taxeringsenhet ska utgöra en

Vart och ett av ägoslagen åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, *produktiv skogsmark med avverkningsförbud* och skogligt

⁶ Senaste lydelse SFS (2009:1407).

⁷ Senaste lydelse SFS (2009:1407).

⁸ Senaste lydelse SFS (2009:1407).

värderingsenhet. Är arealen åkermark inom en taxeringsenhet av större omfattning får åkermarken dock uppdelas i två eller flera värderingsenheter, om det väsentligt underlättar värderingen.

impediment inom en taxeringsenhet ska utgöra en värderingsenhet. Är arealen åkermark inom en taxeringsenhet av större omfattning får åkermarken dock uppdelas i två eller flera värderingsenheter, om det väsentligt underlättar värderingen.

7 kap.

3 §⁹

För byggnader och ägoslag som avses i 8–15 kap. ska taxeringsvärde bestämmas med utgångspunkt i riktvärden. Dessa ska för varje värderingsenhet bestämmas för kombinationer av värdefaktorer, som i någon utsträckning varierar inom värdeområdet och som har särskild betydelse för marknadsvärdet.

För övriga värdefaktorer ska riktvärdet bestämmas med utgångspunkt i förhållanden som i genomsnitt eller i huvudsak råder inom värdeområdet.

Värdefaktorer, som särskilt ska beaktas vid riktvärdets bestämmande, ska, utom såvitt avser de under punkterna 1–5 angivna värdefaktorerna, indelas i klasser.

1. Storlek för småhus, industribyggnad och övrig byggnad värderad med ledning av en avkastningsberäkning, tomtmark, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark och skogligt impediment.

1. Storlek för småhus, industribyggnad och övrig byggnad värderad med ledning av en avkastningsberäkning, tomtmark, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, *produktiv skogsmark med avverkningsförbud* och skogligt impediment.

2. Hyra för hyreshus och ägarlägenhet.

3. Återanskaffningskostnad för industribyggnad och övrig byggnad på industriområdet värderad med ledning av en produktionskostnadsberäkning.

4. Årligt uttag av täktmark.

5. Normalårsproduktion, utnyttjandetid, flerårsreglering och ålder för vattenkraftverk samt effekt för värmekraftverk.

De uppgifter om värdenivån m.m. (riktvärdeangivelse) som inom varje värdeområde erfordras för att bestämma riktvärdet ska redovisas på karta, i tabell eller på annat sätt.

Resultatet av klassindelningen kallas klassindelningsdata.

4 a §¹⁰

Riktvärdena för värderingsenheter som ingår i en lantbruksenhet skall bestämmas med hänsyn till de värdeförhållanden som gäller för medelstora lantbruksenheter. Lantbruksenhetens sammanlagda

Riktvärdena för *i en lantbruksenhet ingående värderingsenheter produktiv skogsmark, produktiv skogsmark med avverkningsförbud, skogligt impediment, åker- och betesmark,*

⁹ Senaste lydelse SFS (2009:1407).

¹⁰ Senaste lydelse SFS (2004:279).

riktvärde *skall* korrigeras med hänsyn till storleksinverkan och särskilda värdeförhållanden, om det behövs på grund av prisbildningen. Detta benämns storlekskorrektion.

Det belopp med vilket korrigerings sker *skall* fördelas och redovisas på de värderingsenheter som ingår i lantbruksenheten, i förhållande till värderingsenheternas riktvärden före korrigerings.

samt ekonomibyggnader ska bestämmas med hänsyn till de värdeförhållanden som gäller för medelstora lantbruksenheter. *Vid bedömning av värdet för medelstora lantbruksenheter ska bortses från värde av småhus och tomtmark för sådan byggnad.* Lantbruksenhetens sammanlagda riktvärde *med undantag för riktvärde för småhus och tomtmark för sådan byggnad ska* korrigeras med hänsyn till storleksinverkan och särskilda värdeförhållanden, om det behövs på grund av prisbildningen. Detta benämns storlekskorrektion.

Det belopp med vilket korrigerings sker *ska* fördelas och redovisas på samtliga värderingsenheter som ingår i lantbruksenheten *med undantag för småhus och tomtmark för sådan byggnad*, och i förhållande till värderingsenheternas riktvärden före korrigerings.

5 §¹¹

Föreligger värdefaktorer, som inte särskilt har beaktats vid riktvärdes bestämmande och som påtagligt inverkar på marknadsvärdet, skall ett med ledning av riktvärden bestämt värde justeras. Detta benämns justering för säregna förhållanden. Justeringen görs av taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde, beräknat enligt 4 § och utan beaktande av en storlekskorrektion enligt 4 a §.

Justeringens storlek skall motsvara 75 procent av den skillnad i marknadsvärde taxeringsenheten skulle ha med säregna förhållanden och värdet utan säregna förhållanden.

Påtaglig inverkan på marknadsvärdet *skall* 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.

Påtaglig inverkan på marknadsvärdet *ska* anses föreligga när säregna förhållanden föranleder att det med ledning av riktvärden bestämda värdet höjs eller sänks med minst *fem* procent, dock minst 50 000 kronor.

14 kap.

3 §¹²

Nuvarande lydelse

¹¹ Senaste lydelse SFS (2001:546).

¹² Senaste lydelse SFS (2009:1407).

Inom varje värdeområde ska riktvärden för produktiv skogsmark med växande skog bestämmas för skilda förhållanden för en eller flera av följande värdefaktorer, om inte annat framgår av andra stycket.

Storlek	Med storlek avses den produktiva skogsmarkens areal.
Bonitet	Med bonitet avses den produktiva skogsmarkens virkesproducerande förmåga.
Kostnad	<i>Kostnaden bestäms med hänsyn till de väsentligaste kostnads- och kvalitetsfaktorer som påverkar värdet av virkesproduktionen.</i> <i>Om fler än en kostnadsklass förekommer ska anges vilken klass som svarar mot genomsnittlig kostnadsklass för värdeområdet.</i>
Virkesförråd barrträd	Med virkesförråd barrträd avses virkesförrådet av barrträd per hektar uttryckt i skogskubikmeter. För virkesförråd upp till 200 skogskubikmeter får klasserna ej göras större än 10 skogskubikmeter.
Virkesförråd lövträd	Med virkesförråd lövträd avses virkesförrådet av lövträd per hektar uttryckt i skogskubikmeter. För virkesförråd upp till 200 skogskubikmeter får klasserna inte göras större än 10 skogskubikmeter.

Föreslagen lydelse

Inom varje värdeområde ska riktvärden för produktiv skogsmark med växande skog bestämmas för skilda förhållanden för en eller flera av följande värdefaktorer, om inte annat framgår av andra stycket.

Storlek	Med storlek avses den produktiva skogsmarkens areal.
Bonitet	Med bonitet avses den produktiva skogsmarkens virkesproducerande förmåga.
Virkesförråd barrträd	Med virkesförråd barrträd avses virkesförrådet av barrträd per hektar uttryckt i skogskubikmeter. För virkesförråd upp till 200 skogskubikmeter får klasserna ej göras större än 10 skogskubikmeter.
Virkesförråd lövträd	Med virkesförråd lövträd avses virkesförrådet av lövträd per hektar uttryckt i skogskubikmeter. För virkesförråd upp till 200 skogskubikmeter får klasserna inte göras större än 10 skogskubikmeter.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Produktiv skogsmark med avverkningsförbud

3 a §

Riktvärde för produktiv skogsmark med avverkningsförbud ska utgöra värdet per värderingsenhet produktiv skogsmark med avverkningsförbud och anges för varje värdeområde för skog.

3 b §

Inom varje värdeområde ska riktvärdet för produktiv skogsmark med avverkningsförbud bestämmas för skilda förhållanden för värdefaktorn storlek. Med storlek avses arealen på den produktiva skogsmarken med avverkningsförbud.

16 kap.2 §¹³

Ny taxering av fastighet ska ske om under löpande taxeringsperiod

1. ny taxeringsenhet bör bildas eller taxeringsenhet bör ombildas
2. typ av taxeringsenhet eller taxeringsenhets skatte- eller avgiftspliktsförhållande bör ändras.

Ny taxering av fastighet ska ske om fastigheten är indelad som sådan taxeringsenhet som ska taxeras vid viss allmän eller förenklad fastighetstaxering och det vid taxeringen visar sig att den bör indelas i annan typ av taxeringsenhet.

Ny taxering av fastighet ska ske även i andra fall om det visar sig att mark bör indelas i annat ägoslag eller byggnad i annan byggnadstyp än som skett. Ny taxering ska dock inte ske enbart på den grunden att mark som indelats som åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment bör indelas som något annat av dessa ägoslag.

Ny taxering av fastighet ska ske även i andra fall om det visar sig att mark bör indelas i annat ägoslag eller byggnad i annan byggnadstyp än som skett. Ny taxering ska dock inte ske enbart på den grunden att mark som indelats som åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, *produktiv skogsmark med avverkningsförbud* eller skogligt impediment bör indelas som något annat av dessa ägoslag.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2015 och tillämpas första gången vid allmän fastighetstaxering 2017. De nya bestämmelserna i 7 kap. 5 § tillämpas första gången beträffande lantbruksenheter vid allmän fastighetstaxering 2017, beträffande småhus vid förenklad fastighetstaxering 2018 och beträffande övriga taxeringsenheter vid allmän fastighetstaxering 2019.

¹³ Senaste lydelse SFS (2009:1407).

2 Bakgrund

Allmän fastighetstaxering av lantbruksenheter genomfördes senast 2011 (AFT11). Förenklad fastighetstaxering av lantbruksenheter gjordes 2008 (FFT08) och genomförs närmast i år, 2014. Kommande allmänna fastighetstaxering av lantbruksenheter äger rum 2017. Regler om fastighetstaxering finns i fastighetstaxeringslagen (1979:1152, FTL) samt i fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199, FTF).

Inför kommande allmänna fastighetstaxering av lantbruksenheter har Skatteverket utvärderat gällande regelverk. I denna promemoria redovisas några förslag till lagändringar som syftar till att åstadkomma förenklingar för enskilda och företag samt Skatteverket.

3 Gällande rätt

Vid fastighetstaxering fattas beslut om fastigheters skatte- och avgiftspliktsförhållanden och indelning i taxeringsenheter. Vidare ska typ av taxeringsenhet och taxeringsvärde bestämmas för varje taxeringsenhet. Taxeringsvärde ska inte bestämmas för vissa fastigheter som enligt 3 kap. är skatte- och avgiftsbefriade. (1 kap. 1 § fastighetstaxeringslagen [1979:1152], FTL.)

Värderingsgrunder och värderingsregler finns i 5–7 kap. i FTL. Värderingsmetoder och värderingsmodeller för olika typer av byggnader och ägoslag regleras i 8–15 kap. FTL.

Vid värderingen bestäms delvärden, som är olika för olika slags taxeringsenheter. Summan av delvärdena blir taxeringsenhetens taxeringsvärde (5 kap. 8 § tredje stycket FTL).

Skog m. m. på lantbruksenheter påförs inte fastighetsskatt eller fastighetsavgift.

3.1 Värdefaktorn kostnad i värderingsmodellen för produktiv skogsmark

För bl.a. produktiv skogsmark med växande skog ska taxeringsvärde bestämmas med utgångspunkt i vissa riktvärden. Dessa ska bestämmas för kombinationer av värdefaktorer, som i någon utsträckning varierar inom värdeområdet och har särskild betydelse för marknadsvärdet (7 kap. 3 § FTL).

Riktvärde för produktiv skogsmark med växande skog ska utgöra värdet per värderingsenhet produktiv skogsmark. (14 kap. 1 § FTL.)

Riktvärde består av ett antal värdefaktorer. För värderingsenheter med minst 30 hektar produktiv skog är ”kostnadsklass” en av värdefaktorerna (14 kap. 3 § FTL).

Enligt 1 kap. 21 § fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199), FTF, och bilaga 5 b till förordningen ska värdefaktorn kostnad delas in i nio klasser.

Klassindelningen är relativ och knuten till de fem länsgrupper för vilka skogstabell S upprättats, jfr 1 kap. 19 § FTF. Kostnadsklass 1 inom varje sådan grupp är vad som kan anses svara mot en mycket låg kostnad, klass 5 en genomsnittlig kostnad och klass 9 en mycket hög kostnad inom länsgruppen. Kostnadsklass 5 är således mittklass och relaterad till genomsnittskostnaden inom nämnda länsgrupper. Kostnadsklass 1 har 30 procent lägre totalkostnader och kostnadsklass 9 har 30 procent högre totalkostnader än kostnadsklass 5.

Indelningen i kostnadsklasser ska bestämmas med hänsyn till föryngrings- och röjningskostnader, avverkningskostnader, terrängtransportkostnader samt timmerutfall och kvalitet, se SKVFS 2013:9, 6 §.

Kostnadsklasserna avser således att beakta att kostnaderna för virkesproduktionen kan vara olika för olika fastigheter. Det ankommer på fastighetsägaren att uppskatta hur kostnaderna på hans fastighet förhåller sig till kostnaderna på andra fastigheter inom värdeområdet.

3.2 Storlekskorrektion

Riktvärden för de värderingsenheter som ingår i en lantbruksenhet ska bestämmas med hänsyn till de värdeförhållanden som gäller för medelstora lantbruksenheter (7 kap. 4 a § FTL). Lantbruksenhetens sammanlagda riktvärde ska därför korrigeras med hänsyn till storleksinverkan och särskilda

värdeförhållanden, om det behövs på grund av prisbildningen. Detta benämns storlekskorrektur och ska således beakta det faktum att prisbildningen på lantbruksenheter påverkas av storleken på det försålda objektet.

Taxeringsvärdet ska motsvara 75 procent av taxeringsenhetens marknadsvärde (5 kap. 2 § FTL). I 5 kap. 8 § FTL sägs att vid bestämmande av delvärde för lantbruksenhet får avvikelse ske från 2 § vid storlekskorrektur enligt 7 kap. 4 a § FTL. (Innebörden är att delvärdet före storlekskorrektur inte behöver motsvara 75 procent, om storlekskorrektur därefter görs.)

Regeln i 7 kap. 4 a § FTL innebär att positiva och negativa storlekskorrekturen ska göras utifrån de värdeförhållanden som gäller för medelstora lantbruksenheter. Det är riktvärdena som ska bli föremål för en storlekskorrektur, om och i den mån en korrektur behövs på grund av prisbildningen. Storlekskorrekturens storlek bestäms med utgångspunkt från lantbruksenhetens sammanlagda riktvärde.

Enligt Skatteverkets föreskrifter ska vid bestämmande av storlekskorrektur för lantbruksenhet med en medelstor lantbruksenhet enligt 7 kap. 4 a § FTL förstås en lantbruksenhet vars sammanlagda riktvärde utgör 1 200 000 kr (17 § SKVFS 2013:09).

Storlekskorrekturerna ska enligt 7 kap. 4 a § FTL förutom lantbruksenhetens storlek även beakta särskilda värdeförhållanden som gäller för enheten, t.ex. sammansättningen av ägoslag och bebyggelsen på fastigheten, exempelvis småhus. Enligt samma lagrum ska två tabeller för storlekskorrektur upprättas (storlekskorrekturstabell 1 och 2) och korrekturen göras med däri angivna belopp och procenttal för lantbruksenheter som inte svarar mot den föreskrivna definitionen på en medelstor lantbruksenhet. Tabellerna innefattar den generella korrektur som bestäms med hänsyn till lantbruksenhetens värde.

Storlekskorrekturerna ska beräknas utifrån lantbruksenheternas sammanlagda riktvärden och fördelas på de olika värderingsenheterna efter storleken av deras riktvärden. Storlekskorrekturerna görs således innan en eventuell justering för säregna förhållanden genomförs. En sådan justering ska enligt 7 kap. 5 § FTL göras av taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde och utan beaktande av en företagen storlekskorrektur.

Enligt 7 kap. 4 a § FTL ska storlekskorrekturerna beräknas på en lantbruksenhetens sammanlagda riktvärde. Till att börja med ska således riktvärdet bestämmas för var och en av de värderingsenheter som ingår i lantbruksenheten. Dessa riktvärden läggs därefter samman och den storlekskorrektur som ska göras på det sammanlagda riktvärdet föreskrivs i en storlekskorrekturstabell.

Syftet med storlekskorrektur är som nämnts att lantbruksenheter av olika storlek ska få taxeringsvärden som är rättvisande med hänsyn till hur marknaden beaktar skillnader i storlek vid prisbildningen. Storlekskorrektur beaktar med andra ord att det finns en avtagande marginalnytta för större lantbruksenheter. Tydligast brukar detta vara skogsdominerade fastigheter och minst när det gäller småhusdominerade enheter.

3.3 Justering för säregna förhållanden

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, beräknat enligt 4 § och utan beaktande av en storlekskorrektion enligt 4 a §.

Enligt 7 kap. 5 § FTL ska det beräknade värdet på den enskilda fastigheten justeras om det föreligger värdefaktorer som inte har beaktats när riktvärdeangivelsen för värdeområdet bestämts. Justeringens storlek ska motsvara 75 procent av den skillnad i marknadsvärde som taxeringsenheten skulle ha med säregna förhållanden och värdet utan säregna förhållanden. Påtaglig inverkan på marknadsvärdet ska anses föreligga när säregna förhållanden medför att det riktvärde som beräknats med ledning av riktvärdeangivelsen skulle höjas eller sänkas med minst tre procent, dock minst 25 000 kr (prop. 2000/01:121).

3.4 Avverkningsförbud

För mark med produktiv skog kan av olika skäl gälla avverkningsförbud e.d. Det kan röra sig om naturreservat med avverkningsförbud eller biotopskyddsområden inom vilka åtgärder som kan skada naturmiljön inte får utföras. Ett avverkningsförbud riktar sig naturligen först och främst mot skog som utan förbudet skulle komma att avverkas, men kan även omfatta mark som inte ger produktiv skog (skogsimpediment).

För närvarande innehåller FTL och fastighetstaxeringsförordningen inga värderingsregler som särskilt avser avverkningsförbud.

Enligt Skatteverkets allmänna råd, SKV A 2013:11, avsnitt 8.3, bör naturreservat med föreskrifter som innebär avverkningsförbud, med tillämpning av reglerna om justering av riktvärde, värderas lägst till dubbla värdet för skogligt impediment. Detsamma gäller biotopskyddsområden.

3.5 Ekonomibyggnad eller komplementbyggnad

Ekonomibyggnad taxeras i dag som lantbruksenhet. Vad som menas med ekonomibyggnad definieras i 2 kap. 2 § FTL: 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. Därtill anges i ett särskilt stycke växthus och djurstall som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk.

4 Överväganden och skäl

4.1 Värdefaktorn kostnad i värderingsmodellen för produktiv skogsmark

Promemorians förslag: Värdefaktorn kostnad tas bort i värderingsmodellen för produktiv skogsmark.

Skälen för förslagen: Den maskinella utvecklingen inom skogsbruket har jämnat ut mycket av de kostnadsskillnader som tidigare förelåg för virkesproduktionen. Detta har medfört att värdefaktorn kostnad har fått minskad betydelse vid taxeringen. Som ovan angivits i avsnitt 3.1 ankommer det på fastighetsägaren att uppskatta hur kostnaderna på hans fastighet förhåller sig till kostnaderna på andra fastigheter inom värdeområdet. Regelverket förutsätter således en mycket god lokalkännedom hos fastighetsägarna och vilar på dessas subjektiva bedömningar. Modellen och de bedömningar som den förutsätter är invecklade och svårbedömda. Detta gäller inte minst beträffande timmerutfall och kvalitet (jfr avsnitt 3.1). Det har också visat sig att spridningen i praktiken är mycket begränsad. De flesta fastighetsägare placerar sin egen fastighet i den mellersta kostnadsklassen, kostnadsklass 5; i hela landet ligger mer än 95 procent av alla fastigheter i någon av klasserna 5 och 6. Syftet med indelningen i kostnadsklasser blir därmed i stor utsträckning förfelat. I praktiken kan den (med viss förenkling) sägas innebära att värderingsmodellen i övrigt ska multipliceras med faktorn ett, vilket framstår som ett onödigt moment.

Man kan också säga att värdefaktorn kostnad inte längre är en sådan värdefaktor, »som i någon utsträckning varierar inom värdeområdet och som har särskild betydelse för marknadsvärdet» (7 kap. 3 § FTL).

Även om alltså värdefaktorn kostnad i de allra flesta fall inte tycks vara värdepåverkande, synes ändå värderingen – allt annat lika – någon gång bli sämre om den tas bort. Detta kan gälla tre-fyra procent av fallen, t.ex. fastigheter i norra Sverige med stora transportavstånd. De berörda fastighetsägarna skulle i och för sig kunna begära justering för säregna förhållanden. En sådan ordning skulle emellertid bli onödigt administrativt tung för både fastighetsägarna och Skatteverket; den bör därför undvikas så långt det går. I stället bör ändringar göras i värdeområdesindelningen inför AFT 2017. (Indelningen i värdeområden görs av Skatteverket genom föreskrift, 7 kap. 7 § FTL; beträffande 2014, jfr SKVFS 2013:9.) På så sätt bör nämligen de allra flesta av de tre-fyra procent av fastigheterna för vilka värdefaktorn kostnad i dag har någon inverkan på taxeringsvärdet, kunna fångas upp.

Sammantaget leder det anförda till att Skatteverket bedömer att värdefaktorn kostnad kan tas bort i värderingsmodellen för produktiv skogsmark.

Förslaget föranleder ändring av 14 kap. 3 § FTL.

4.2 Storlekskorrektur

Promemorians förslag: Storlekskorrektur ska inte fördelas på småhus eller mark för sådan byggnad.

Skälen för förslagen: Genom storlekskorrektur beaktas det förhållandet att priset för en lantbruksfastighet är lägre (per kvadratmeter) för en fastighet som är större än för en sådan medelstor lantbruksenhet som värderingsmodellen grundas på. Likaså beaktas det motsatta fallet, att priset är högre (per kvadratmeter) för en fastighet som är mindre än jämförelseobjekten. Typiskt sett torde det vara skillnader i skogsarealen som föranleder storlekskorrektur, men sådan kan förekomma även beträffande åker- och betesmark. Nuvarande regelverk för storlekskorrektur innebär såsom ovan framgått (avsnitt 3.2) att korrekturen fördelas på samtliga värderingsenheter som ingår i lantbruksenheten. En jämförelsevis stor skogsareal föranleder således att modellvärdet (utgångsvärdet) korrigeras nedåt (per kvadratmeter) också för ett småhus och tomten till det huset. Detta ger i vissa situationer oönskade effekter. Det kan t.ex. vid särskild fastighetstaxering förekomma att det totala taxeringsvärdet ska sänkas emedan skogsvärdet sjunkit. Det lägre skogsvärdet kan bero på att skog har avverkats eller stormfällts. Sänkningen av skogsvärdet kan i sin tur föranleda att storlekskorrekturen tas bort eller minskas också för övriga ägoslag och byggnadstyper, som då i stället får högre delvärden än tidigare. Ett exempel på detta är stormen Gudrun 2005, som ledde till att småhus på lantbruksenheter fick höjda taxeringsvärden sedan den stormfällda skogen medfört lägre värden på skogsmarken.

Den nu antydda effekten av nuvarande regler torde framstå som obegriplig för berörda fastighetsägare. Reglerna bör därför förändras. Skatteverket föreslår den enkla lösningen att bostadshus och tomt inte längre ska påverkas av storlekskorrektur. Med tanke på bakgrunden till värderingsmodellen och hur denna är uppbyggd, är det å andra sidan lämpligt att storlekskorrektur även i fortsättningen får genomslag på övriga värderingsenheter på lantbruksfastigheter.

Förslaget att bostadshus och tomt på en lantbruksenhet inte längre ska påverkas av storlekskorrektur innebär att underlaget för fastighetsavgift inte kommer att ändras på grund av händelser som skogsavverkning.

Samtidigt innebär förändringen att värderingen av bostadshus och tomt på en lantbruksenhet inte längre påverkas av att de ligger på en fastighet med stora eller små arealer skog, åker e. d. Värderingsmodellen renodlas och blir neutral. Småhus och tomtmark på lantbruksenheter kommer fr. o. m. allmänna fastighetstaxeringen 2017 att få sina taxeringsvärden utan någon korrektur (uppåt eller nedåt). Värderingen av småhus på lantbruksenheter kommer således i detta avseende att överensstämma med den som görs av småhus på småhusenheter, där ju storlekskorrektur inte förekommer. Redan eftersom uttaget av fastighetsavgift för ett småhus är begränsat till 7 112 kr (för år 2014), torde denna förändring inte få någon större inverkan på avgiftsuttaget. Jfr nedanstående *exempel*.

Taxeringsvärde vid FFT14

Bostadshus och tomt 600 000 – storlekskorrektur 25 000 =	575 000
Ekonomibyggnader och åkermark 200 000 – 8 000 =	192 000
Skogsbruksvärde 1 700 000 – 70 000 =	1 630 000
Totalt taxeringsvärde 2 500 000 – 103 000 =	2 397 000

Utan storlekskorrektur på bostadshuset och tomten skulle taxeringsvärdet i stället för 575 000 kr ha uppgått till 600 000 kr för dessa. Skillnaden utgör i exemplet 25 000 kr vilket motsvarar en ökad

fastighetsavgift på 187 kr. (när, som här, värdet på bostadshus och tomtmark inte är så högt att taket för avgiften redan har nåtts).

Om en stor skogsavverkning sker under 2014 så att skogsbruksvärdet minskar till 1 100 000 vid den särskilda fastighetstaxeringen 2015 erhålls följande beräkning:

Bostadshus och tomt 600 000 – storlekskorrektur 16 000 =	584 000
Ekonomibyggnader och åkermark 200 000 – 5 000 =	195 000
Skogsbruksvärde 1 100 000 – 29 000 =	1 071 000
Totalt taxeringsvärde 1 900 000 – 50 000 =	1 850 000

Värdet av bostadshus och tomt har således ökat med 9 000 kr p.g.a. skogsavverkningen, vilket medför att fastighetsavgiften ökar med 68 kr p.g.a. avverkningen och med 120 kr jämfört med den nu föreslagna ändringen av reglerna för storleksinverkan.

Förslaget innebär också en indirekt påverkan på kapitalvinstbeskattningen i många fall. Enligt 45 kap. 3 § andra stycket IL ska, om taxeringsenheten omfattar både en privatbostadsfastighet och en näringsfastighet, kapitalvinsten beräknas för dem var för sig. Ersättningen för fastigheten proportioneras då normalt på dessa båda beräkningsenheter utifrån taxeringsvärdena vid avyttringen.

Förslaget föranleder ändring av 7 kap. 4 a § FTL.

4.3 Justering för säregna förhållanden

Promemorians förslag: Justering för säregna förhållanden ska kunna ske när värdeinverkan uppgår till minst fem procent av taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde, dock minst 50 000 kr.

Skälen för förslagen: Beloppsgränsen för värdeinverkan var tidigare 50 000 kr. Den sänktes till 25 000 kr inför 2003 års fastighetstaxering (prop. 2000/01:121). Samtidigt infördes den 3-procentsgräns som nu gäller. I förarbetena framhölls att det var angeläget att bygga in möjligheter till individuella bedömningar i det schabloniserade förfarande som fastighetstaxeringen utgör.

Sedan beloppsgränsen sattes till 25 000 kr har det gått drygt tio år. Även om penningvärdesförsämringen inte har varit så påfallande under denna tid som under vissa perioder dessförinnan, så ligger det i sakens natur att nivån på en beloppsgräns bör ses över med jämna mellanrum. Både beloppsgränsen och procentgränsen ger sken av att noggrannheten vid värderingen är högre än vad som är möjligt att åstadkomma med nuvarande värderingsmodeller. Detta talar starkt för att beloppsgränsen nu bör höjas, förslagsvis tillbaka till 50 000 kr. En sådan förändring, som främst berör fastigheter med lägre värden, bör kombineras med förändringar som förenklar fastighetstaxeringen också för fastigheter med högre värden. Därför bör även den procentuella gränsen för när en justering ska kunna ske höjas. Skatteverket föreslår att justering ska kunna ske när värdeinverkan uppgår till minst fem procent av taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde, dock minst 50 000 kr.

Förslaget föranleder ändring av 7 kap. 5 § FTL.

4.4 Produktiv skogsmark med avverkningsförbud

Promemorians förslag: Produktiv skogsmark med avverkningsförbud bildar ett nytt ägoslag och görs till egen värderingsenhet.

Skälen för förslagen: Produktiv skogsmark som omfattas av vissa inskränkningar i skogsbruket värderas i dag normalt till dubbla värdet för skogsimpediment. Exempel på sådana inskränkningar är naturreservatsföreskrifter och biotopskydd. Vid fastighetstaxeringen görs omkring 2 100 justeringar av riktvärdet i anledning av avverkningsförbud.

Värderingsmodellen är emellertid här onödigt komplicerad. Enligt gällande regler ska först hela värdet beräknas som om inget avverkningsförbud gällde och därefter tas mer eller mindre hela värdet bort genom justering av riktvärdet. Detta är ett otympligt sätt att genomföra värderingen på och förfarandet bör kunna förenklas.

En möjlighet vore att göra naturreservat och biotopskydd till egna skattefria taxeringsenheter i likhet med vad som redan är fallet med nationalparker. Emellertid innebär naturreservat och biotopskydd inte någon förändring av ägandet; den mark det gäller tillhör oförändrat fastighetsägaren. Nationalparker, åter, ägs av staten. I stället bör produktiv skogsmark med avverkningsförbud bilda ett nytt ägoslag och göras till en egen värderingsenhet. På så sätt blir också värderingen klar och tydlig för fastighetsägarna. Vidare minskar antal justeringar för säregna förhållanden. Ytterligare en fördel är att inte storlekskorrektionen påverkas. En fördel med att ha ett särskilt ägoslag skulle också kunna vara att justeringen inte beror på värdet utan produktiv skogsmark med liknande föreskrifter och förhållanden (avverkningsförbud) behandlas på ett enhetligt sätt. (Det skulle även fylla en annan samhällsnytta, nämligen till viss del innebära underlag för statistik om produktiv skogsmark i skyddade områden.)

Ett grovt överslag kan göras för att få en uppfattning om hur stora arealer som skulle kunna ligga inom ett nytt ägoslag ”produktiv skogsmark med avverkningsförbud”. År 2012 var areal produktiv skogsmark inom nationalparker och naturreservat som omfattades av föreskrifter 805 459 hektar och areal produktiv skogsmark inom biotopskyddsområden drygt 21 000 hektar. Ifrån detta bör sedan arealer inom nationalparker tas bort (ca 50 000 ha). Det framgår dock inte hur stor andel av dessa föreskrifter inom naturreservat som innebar avverkningsförbud, begreppet ”förbud mot skogsbruk” används däremot om dessa arealer. Då återstår alltså drygt 750 000 hektar som skulle kunna ligga inom ett ägoslag ”produktiv skogsmark med avverkningsförbud”. Uppskattningsvis fördelar sig dessa 750 000 hektar på ca 10 000 olika områden, ca 3500 naturreservat och 6700 biotopskyddsområden.

Förändringen medför att de fastighetsägare som har produktiv skogsmark med avverkningsförbud blir skyldiga att lämna uppgifter om detta till Skatteverket. Skyldigheten att lämna uppgifter utökas alltså jämfört med vad som gäller i dag. Men redan i dag torde de flesta berörda fastighetsägare vilja få genomslag på taxeringsvärdet för avverkningsförbud som gäller för dem, vilket bör betyda att motsvarande uppgifter ändå lämnas. På det hela taget bör därför förslaget inte innebära någon större förändring av vad som krävs av fastighetsägarna. Skillnaden blir att uppgifterna vid oförändrade förhållanden bara kommer att behöva lämnas en gång, vid den första taxeringen efter regelförändringen; det föreslås att denna blir fastighetstaxeringen 2017. För dem som med dagens regler då inte skulle yrka justering för säregna

förhållanden, medför förändringen ett visst merarbete. Vid kommande taxeringar kommer Skatteverket dock att på egen hand kunna beakta förhållandet. I syfte att så långt det är möjligt minimera arbetet för fastighetsägarna avser Skatteverket att från Skogsstyrelsen inhämta tillgängliga uppgifter om biotopskydd och naturreservat samt att redovisa dessa för fastighetsägarna inför fastighetstaxeringen.

Det nya ägoslaget föreslås få namnet ”Produktiv skogsmark med avverkningsförbud”. Avverkningsförbud framgår av föreskrifterna i en del naturreservat och avverkningsförbud föreligger i princip i biotopskyddsområden. Benämningen anger att det verkligen handlar om ett förbud och inte bara något frivilligt åtagande, vilket torde underlätta förståelsen och gränsdragningen för det nya ägoslaget. Det bör ändå understrykas att enskilda avtal om ”avverkningsförbud” (t.ex. genom naturvårdsavtal) inte omfattas av de nya bestämmelserna.

Avseende värderingen förordas ingen förändring mot idag, vilket skulle innebära att dubbla värdet av skogligt impediment. Dock skulle de definitioner som föreslås ovan inte omfatta den skrivning som framgår i det allmänna rådet om att flera föreskrifter i grupp två kan motivera samma justering som en föreskrift i grupp ett. Detta skulle i sådana fall innebära ett avsteg från dagens värdering. Även storlekskorrektionen kommer att påverkas vilket dock inte utreds här.

Det nya ägoslaget bör införas i 2 kap. 4 § FTL. Förslaget föranleder dessutom följdändringar i ett halvduzin lagrum i FTL.

I *fastighetstaxeringsförordningen* (1993:1199), FTF, bör nya bestämmelser införas, i sak motsvarande dem för skogsimpediment i nuvarande 1 kap. 24–25 §§ FTF. Formeln för produktiv skogsmark med avverkningsförbud bör dock lyda $R = A \times H \times 2$.

4.5 Ekonomibyggnad, komplementbyggnad (överloppsbyggnad)

Promemorians förslag: Definitionen av ekonomibyggnad bör förtydligas till att avse byggnad som används i yrkesmässig näringsverksamhet och som är inrättad för en användning i jord- eller skogsbruk; växthus och djurstall som används i yrkesmässig näringsverksamhet bör vara ekonomibyggnad även om de inte har någon anknytning till jord- eller skogsbruk. I övriga fall bör en sådan byggnad (överloppsbyggnad) räknas som komplementhus till ett småhus.

Skälen för förslagen: Den nuvarande definitionen av ekonomibyggnader hänför alla dylika byggnader till lantbruksenheter. Emellertid förekommer det åtskilliga byggnader av sådant slag – alltså byggnader som är inrättade för en användning i jord- eller skogsbruk och inte för bostadsändamål – som inte längre fyller någon funktion för lantbruket; de brukar då kallas överloppsbyggnader för att skilja dem från ekonomibyggnader i övrigt.

I Bostadstaxeringsutredningens i augusti 2012 framlagda betänkande *Bostadstaxering – Avveckling eller förenkling*, SOU 2012:52, s. 423 f., anfördes följande:

Den befintliga definitionen av ekonomibyggnad i 2 kap. 2 § FTL kan medföra att överloppsbyggnader, dvs. ekonomibyggnader som inte längre behövs för

driften av ett lant- eller skogsbruk, medför att fastigheten ändå inte blir en ”ren” småhusenhet utan alltså kommer att innehålla en del som på grund av innehavsregeln i 13 kap. 1 § tredje stycket IL anses utgöra näringsverksamhet. För att undvika detta anser utredningen att det är lämpligt att göra vissa förtydliganden i definitionen av ekonomibyggnaderna. Ekonomibyggnad bör definieras som byggnad som används i yrkesmässig näringsverksamhet och som är inrättad för en användning i jord- eller skogsbruk och som inte är inrättad för bostadsändamål samt även växthus och djurstall som används i yrkesmässig näringsverksamhet utan att det finns någon anknytning till jord- eller skogsbruk. Exempel på det sistnämnda kan t.ex. vara en handelsträdgård, hönseri/kycklinguppfödning eller en minkfarm.

Ett sådant förtydligande innebär att om det på en småhusenhet finns överloppsbyggnad, mindre stallbyggnad eller växthus som inte används i yrkesmässig näringsverksamhet utan för fastighetsägarens sport- eller hobbyintresse ska dessa räknas som sådant komplementhus som hör till småhus, på sätt som för närvarande anges i Skatteverkets allmänna råd om riktvärdeangivelser och grunder för taxeringen och värdesättningen av lantbruksenheter vid 2011 års och senare års fastighetstaxeringar, SKV A 2010:7 avsnitt 1.4. En värdefull komplementbyggnad på en småhusenhet kan medföra att taxeringsvärdet i stället behöver justeras på grund av säregna förhållanden, enligt 7 kap. 5 § FTL. Det är också viktigt att Skatteverket gör nödvändiga justeringar så att underlaget i form av prisstatistik vid förberedelsearbetet blir så rättvisande som möjligt.

(Jämför nu även Skatteverkets allmänna råd om riktvärdeangivelser och grunderna för taxeringen och värdesättningen av lantbruksenheter vid 2014 års förenklade fastighetstaxering, SKV A 2013:11, avsnitt 1.4, med motsvarande innehåll.)

Skatteverket instämmer i det anförda. Vad bostadstaxeringsutredningen anfört i denna del ska ses mot bakgrund av att utredningen föreslagit en ändring av den s.k. tvåhektarsregeln. Oberoende av om detta förslag genomförs, anser Skatteverket att överloppsbyggnader som inte används aktivt i näringsverksamhet bör hänföras till småhusdelen på lantbruksenheten, inte till jord- och skogsbruket.

En ändring av vad som ska avses med ekonomibyggnad är av stor betydelse, inte minst vad avser inkomsttaxeringen. Ekonomibyggnad ingår alltid i näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § tredje stycket IL. Reglerna i 19 kap. IL är då tillämpliga. Det innebär bl.a. avdrag för reparation och underhåll samt värdeminskning. Om ekonomibyggnaden används för privat bruk ska uttagsbeskattning ske enligt 22 kap. IL. Vid inkomstbeskattningen krävs då utredning, dels om det privata nyttjandet och dels om marknadsvärdet för det privata nyttjandet. Sådana utredningar görs endast om det föreligger kännedom eller misstanke om privat nyttjande och är resurskrävande. Om sådana byggnader, som inte används i egentlig näringsverksamhet utan för privat nyttjande, inte definitionsmässigt längre ska utgöra ekonomibyggnader kan inkomstbeskattningen avsevärt förenklas.

Om en ekonomibyggnad på grund av ändringar i fastighetstaxeringslagen övergår till att bli komplementhus till småhus, som är privatbostadsfastighet, ska således 26 kap. 8 § IL tillämpas.

Skatteverket avser att i annat sammanhang inför den allmänna fastighetstaxeringen 2017 göra en översyn av värdefaktorn byggnadskategori (i 1 kap. 10 § FTF) och till regeringen överlämna förslag till hur dessa bör förändras.

I förekommande fall blir bestämmelserna om återföring av värdeminskingsavdrag m.m. tillämpliga på sådana ridhus o.d. som övergår från en näringsfastighet till en privatbostadsfastighet. Se SOU 2012:52 s. 424 f.

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

4.6 Övrigt

I SOU 2012:52 redovisas några förändringsförslag som berör lantbruk (avsnitt 4.6.5, s. 480 ff.).

Förslagen är följande. Normalstall behålls i 10 kap. 2 § FTL men specificeringen av normstall flyttas till FTF, begränsningen av J-tabellen tas bort från FTL (13 kap. 3 § femte stycket) och flyttas till FTF, och klassindelningen för värdefaktorerna för virkesförråd barr- och lövträd i 14 kap. 3 § FTL utgår och virkesförråd anges som ett av de undantag från klassindelning som finns i 7 kap. 3 § tredje stycket FTL.

Skatteverket framhåller det önskvärda i att dessa förslag genomförs och i att så sker i god tid före AFT 2017.

4.7 Ikraftträdande

Förberedelsearbetet inför allmän fastighetstaxering 2017 påbörjas av Skatteverket redan våren 2015. De föreslagna regelförändringarna bör därför träda i kraft senast den 1 januari 2015.

Förslagen i avsnitt 4.3 berör också andra slags fastigheter än lantbruksenheter; ikraftträdandet bör i den delen anpassas härtill.

5 Konsekvenser

Konsekvenser för de offentliga finanserna

Förändringarna berör lantbruksfastigheter.

Skog m. m. på lantbruksenheter påförs inte fastighetsskatt (eller fastighetsavgift). Förändringarna vad avser skog har därför inte någon inverkan på beskattningen.

Storlekskorrektur ska enligt förslaget inte fördelas på småhus eller mark till sådant hus. Detta medför att skogsavverkning inte kommer att påverka taxeringsvärdet på huset och tomtmarken och därför inte heller underlaget för fastighetsavgiften. Samtidigt innebär förändringen att småhuset och tomtmarken vid allmän fastighetstaxering 2017 får taxeringsvärde utan någon korrektur (uppåt eller nedåt). Redan eftersom uttaget av fastighetsavgift för ett småhus är begränsat till 7 112 kr (för år 2014), torde denna förändring inte få någon större inverkan på avgiftsuttaget för de enskilda fastighetsägarna. Se exempel i avsnitt 4.2. Inte heller för de offentliga finanserna torde förändringen spela någon roll.

Detsamma bedöms gälla i fråga om att vissa hittillsvarande ekonomibyggnader förs över till småhus och räknas som komplementhus till dem. Även om förändringen i något enstaka fall, avseende ett särskilt värdefullt komplementhus, skulle kunna föranleda höjning av underlaget för fastighetsavgift, synes den samlade effekten av sådana fall på de offentliga finanserna bli försumbar.

De nya gränserna för justering för säregna förhållanden kommer att gälla inte bara lantbruksfastigheter utan också alla andra slags fastigheter. På det hela taget innebär den nya lydelsen att lagen anpassas till vad det inom ramarna för gällande värderingsmodell är möjligt att åstadkomma. Också här görs bedömningen att även om förändringen kan få viss betydelse i ett eller annat enskilt ärende, så blir utfallet på de offentliga finanserna obetydligt.

Konsekvenser för allmänheten och för företagen

Förändringarna berör allmänheten (enskilda) och företagen i den mån dessa äger lantbruksfastigheter.

Skog m. m. på lantbruksenheter påförs inte fastighetsskatt (eller fastighetsavgift). Förändringarna har därför inte någon inverkan på beskattningen.

Förslagen syftar i stället till att göra fastighetstaxeringen av lantbruksenheter enklare och mer träffsäker, vilket underlättar för såväl allmänheten och företagen som för Skatteverket.

Storlekskorrektur ska inte fördelas på småhus eller mark till sådant hus. Detta medför att skogsavverkning inte kommer att påverka taxeringsvärdet på huset och tomtmarken och därför inte heller fastighetsavgiften. Detta får ses som en behövlig förenkling; nuvarande regler framstår som obegripliga för berörda fastighetsägare. Samtidigt innebär förändringen att småhuset och tomtmarken vid allmän fastighetstaxering 2017 får taxeringsvärde utan någon korrektur (uppåt eller nedåt). Eftersom uttaget av fastighetsavgift för ett småhus är begränsat till 7 112 kr (för år 2014), torde denna förändring inte få någon större inverkan på avgiftsuttaget. Av exemplet i avsnitt 4.2 framgår att förändringen i ett enskilt fall kan innebära en höjning eller sänkning av fastighetsavgiften med ett eller ett par hundratal kronor.

Produktiv skogsmark med avverkningsförbud görs till ett eget ägoslag. Detta kommer att underlätta för fastighetsägarna vid kommande

fastighetstaxeringar, men innebär att de inför allmänna fastighetstaxeringen 2017 måste lämna uppgifter till Skatteverket. Såsom angivits i avsnitt 4.5 avser Skatteverket att inhämta uppgifter om biotopskydd och naturreservat samt att redovisa dessa för fastighetsägarna inför fastighetstaxeringen.

Ekonomibyggnader som inte behövs i lantbruk eller annars i någon bedriven näringsverksamhet kallas överloppsbyggnad och hänförs såsom komplementhus till småhus med tillhörande tomt. Teoretiskt sett skulle detta kunna öka värdet på småhuset, vilket skulle kunna påverka fastighetsavgiften, men i praktiken torde sådana överloppsbyggnader värderas lågt och ibland till 0 kr. Behandlingen bör bli analog med komplementhus som ju endast genererar värde om de är särskilt värdefulla. Överloppsbyggnader kommer därför sällan att åsättas något särskilt värde (eller föranleda någon förhöjning av värdet på småhuset).

Förslaget att ändra gränserna för justering för säregna förhållanden berör även ägare av andra slag av fastigheter än lantbruk. I denna del är förslaget mera en anpassning till den noggrannhetsnivå som fastighetstaxeringssystemet förmår åstadkomma, än någon förändring i sak. I enskilda fall kan förändringen påverka taxeringsvärdet.

Skatteverket

Förslagen innebär förenklingar också för Skatteverket. Det nya ägoslaget produktiv skogsmark med avverkningsförbud innebär att manuella beräkningar, som i dag måste göras, kan avskaffas.

De förändringar som behövs i system och blanketter respektive broschyrer ingår i det normala underhållet och medför inga ökade kostnader.

6 Författningskommentarer

Fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

2 kap.

2 §

Ändringen innebär för *småhus* att en byggnad som hittills varit ekonomibyggnad på en lantbruksenhet men som inte används i yrkesmässig näringsverksamhet ska hänföras till en småhusenhet. Där blir en sådan f. d. ekonomibyggnad, nu med benämningen överloppsbyggnad, räknad som komplementhus.

Uttrycket ”annan mindre byggnad” kan bli missvisande när häststall o. d. som inte används i yrkesmässig näringsverksamhet är tänkta att omfattas av bestämmelsen. Det har därför ändrats till ”annan liknande byggnad” utan att i övrigt avse någon saklig förändring.

För *ekonomibyggnad* förtydligas att det är en förutsättning att byggnaden används i yrkesmässig näringsverksamhet för att den ska räknas som ekonomibyggnad; i andra fall ska den hänföras till småhusenhet, se ovan.

Se avsnitt 4.5 och jämför betänkandet *Bostadstaxering – avveckling eller förenkling* (SOU 2012:52) s. 579. Till skillnad från vad som föreslogs i det betänkandet, får här definitionen av ekonomibyggnad stå kvar i två stycken; bestämmelsen blir på så sätt enklare och mer överskådlig. I första stycket av definitionen har hur byggnaden är inredd lyfts fram som det primära (och givits en litet kortare lydelse) och användningssättet, som i sak är nytt, intagits därefter.

4 §

I paragrafen införs ett nytt ägoslag, produktiv skogsmark med avverkningsförbud. Produktiv skogsmark som omfattas av avverkningsförbud eller föreskrifter om avverkningsförbud, överhållning, maximering av hyggesstorlek eller virkesuttag eller barrskogsförbud.

De avverkningsförbud som det här är fråga om torde främst gälla naturreservat och biotopskyddsområden. Se avsnitt 4.4.

3 kap.

3 §

Ändringen är en följdändring till att produktiv skogsmark med avverkningsförbud införs som ett nytt ägoslag i 2 kap. 4 §.

4 kap.

5 §

Ändringen är en följdändring till 2 kap. 4 §.

6 §

Ändringen är en följdändring till 2 kap. 2 §.

8 §

Ändringen är en följdändring till ändringen av 5 §.

5 kap.

7 §

Ändringen är en följdändring till 2 kap. 4 §.

6 kap.*10 §*

Ändringen är en följdändring till 2 kap. 4 §.

7 kap.*3 §*

Ändringen är en följdändring till 2 kap. 4 §.

4 a §

Ändringen innebär att korrigering med hänsyn till storleksinverkan inte ska göras för småhus eller tomtmark till sådant hus. Se avsnitt 4.2. I *första stycket* uppräknas i första meningen de värderingsenheter för vilka riktvärden ska bestämmas med hänsyn till värdeförhållandena för medelstora lantbruksenheter. För att beräkningen av värde på medelstora lantbruksenheter ska bli ändamålsenlig, ska småhus och tomtmark för sådant hus inte ingå i beräkningen, vilket framgår av den nya andra meningen. I tredje meningen tilläggs att riktvärden för småhus och tomtmark inte ska ingå i det sammanlagda riktvärde som ska storlekskorrigeras och i *andra stycket* att korrigeringsbeloppet inte ska fördelas på småhus och tomtmark.

5 §

I paragrafen regleras när säregna förhållanden ska anses ha påtaglig inverkan på marknadsvärdet. Procentsatsen höjs från tre till fem procent och beloppet från 25 000 kronor till 50 000 kronor. Se avsnitt 4.3.

14 kap.*3 a §*

Paragrafen, som är ny, införs som en följd av ändringen av 2 kap. 4 §. Innehållet motsvarar vad som redan gäller för skogligt impediment (14 kap. 4 §).

3 b §

Paragrafen är ny. Den införs som en följd av ändringen av 2 kap. 4 §. Innehållet motsvarar vad som redan gäller för skogligt impediment (14 kap. 5 §).

16 kap.*2 §*

Ändringen är en följdändring till 2 kap. 4 §.