

2020-04-14

Er ref Fi2020/00405/S1

Ert datum 2020-03-03

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
Enheten för inkomstskatt och socialavgifter
103 33 STOCKHOLM

Yttrande över Skatteverkets promemoria "Vissa ändringar i bestämmelserna om fastighetstaxering av lantbruksenheter"

Ludvig & Co (f.d. LRF Konsult) har beretts möjlighet att yttra sig över rubricerad promemoria. Vi har följande att anföra. Remissyttrandet har utformats av Urban Rydin och medverkat i ärendet har även Ingvar Håkansson, f.d. Skatteverket.

I promemorian föreslås ganska stora förändringar för fastighetstaxeringen av lantbruksenheter. Tyvärr är innehållet i promemorian tunt och består främst i att man i svepande ordalag talar om förändringar till det bättre utan att närmare beskriva och analysera sina påståenden och konsekvenserna av förslagen.

När det gäller förslagen vad gäller ekonomibyggnad respektive dränering är det särskilt olyckligt att det saknas konsekvensbeskrivningar av hur taxeringsvärdets delvärden kan komma att påverkas.

Ett exempel får illustrera resonemangen. Inledningsvis erinras om att enligt 5 kap. 2 § FTL ska taxeringsvärdet motsvara 75 % av marknadsvärdet.

I dagens system finns det tre klasser för värdefaktorn dränering. I förslaget ska det minskas till 2 klasser. Det är givetvis inte samma värde på klass 1 och klass 2, då hade ju inte indelningen behövts. Om klass 1 och klass 2 slås samman medför det att diskrepanser uppstår jämfört med i dag. Det bör innebära att förändringen kommer att påverka värdet på åkermarken i höjande eller sänkande riktning. Om taxeringsvärdet på åkermarken kommer att ändras påverkar det rimligen också delvärdena för exempelvis ekonomibyggnader och skog på samma fastighet. Detta eftersom det övergripande målet är att hela taxeringsvärdet ska motsvara 75 % av marknadsvärdet?

Antag att marknadsvärdet är 10, då ska taxeringsvärdet i den bästa av världar vara 7,5. Antag vidare att åkermarken är taxerad till 4, ekonomibyggnaderna till 2 och skog 1,5. Om nu med hänsyn till ändrad dräneringsfaktor åkermarken får ett värde på 4,5 så kommer sannolikt värdena på ekonomibyggnader och skog att sänkas eftersom hela taxeringsvärdet fortfarande ska vara 7,5? Något sådant resonemang förs inte i promemorian. Och motsatsvis, om värdet på **URBAN RYDIN**, handläggare urban.rydin@ludvig.se

åkermarken minskar, kommer de andra delvärdena att öka. Detta påverkar sedan i sin tur framtida värdeminskningssavdrag och skogsavdrag (efter en framtida försäljning).

Härefter kan förslaget om bättre uppgifter till grund för skogsbruksvärdet beröras. Vi kan konstatera att förslaget, dess innebörd och konsekvenser berörs i promemorian på endast fem sidor.

Vi kan konstateras att taxeringsvärdet för fastigheter och skog är viktigt för den stora gruppen skogsägare som är landets största grupp småföretagare med ca 320 000 företag. Således bestäms bl.a. fånget om en skogsfastighet t.ex. i samband med ett generationsskifte överlåts till pris under marknadsvärdet genom en jämförelse med taxeringsvärdet. Vidare bestäms avdragsutrymmet för det skogsavdrag som säkerställer en korrekt beskattning av skogsägare normalt utifrån taxeringsvärdet. Enligt vår uppfattning är det vidare ett korrekt beräknat taxeringsvärde som ska användas vid dessa och andra prövningar. Det är således av stor vikt för landets skogsägare med ett system som ger ett så korrekt taxeringsvärde för skogsfastigheter som möjligt.

Skatteverket anför i sin promemoria att virkesförrådet sannolikt är en av de värdefaktorer vid fastighetstaxeringen som innehåller de största avvikelserna jämfört med verkligheten. Enligt vår praktiska erfarenhet är denna bedömning korrekt. Lika korrekt som slutsatsen att bortåt 97,5 % av landets enskilda skogsägare har så litet innehav av skogsmark att det ekonomiskt sett inte är lönsamt att investera i eller löpande uppdatera en skogsbruksplan vilket förklarar varför virkesförråden ofta kan antas avvika från verkligheten.

Ludvig & Co som ger rådgivning för en stor del av landets skogsägare kan med andra ord vidimera ett ganska stort behov av ett bättre system för fastställande av skogsbruksvärden än dagens.

Skatteverket lämnade 2018 in en promemoria med förslag om att skogsbruksvärdet vid fastighetstaxeringen i första hand ska grundas på det virkesförråd som enligt Skogsstyrelsens kartläggning Skoglig grunddata finns på fastigheten och i andra hand på de uppgifter som bestämts vid närmast föregående fastighetstaxering. Under remissbehandlingen framkom en del invändningar mot förslaget som inte heller lett till lagstiftning.

I remitterad promemoria gör nu Skatteverket bedömningen att de omständigheter som föranledde invändningarna har förändrats. I vilket avseende dessa omständigheter har förändrats berörs inte i promemorian, och det är väl inte heller upp till Skatteverket att uttala sig om remissinstansernas bevekelsegrunder för sina yttranden.

Skatteverket återkallar det tidigare lämnade förslaget om bättre uppgifter till grund för skogsbruksvärdet (avsnitt 3.4 i tidigare lämnad promemoria) och ersätter det med det nu lämnade förslaget. Inledningsvis kan en jämförelse ske mellan de två lagförslagen.

Lagförslaget i 2018 års promemoria

”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 ...”

Nu framlagt lagförslag

”Förslaget till skogsbruksvärde ska i första hand grundas på det virkesförråd som enligt skogliga grunddata finns på taxeringsenheten och i andra hand på ...”

Det tillbakadragna förslaget beskrivs på följande sätt i avsnitt 3.4.2 i 2018 års promemoria:

”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.”

I 2020 års promemoria beskrivs det nu gällande förslaget på följande sätt i avsnitt 4.3.3:

”Skatteverkets förslag till skogsbruksvärde i fastighetsdeklarationen ska i första hand grundas på det virkesförråd som finns på taxeringsenheten enligt skogliga grunddata 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.”

Såväl lagtext som grundläggande beskrivning i de två promemoriorna synes vara ganska lika. Det som möjligen föranlett Skatteverket att tro på en förändrad syn från remissinstanserna kan vara vad som anförs i 2020 års promemoria på sidan 12 i avsnitt 4.3:s inledning:

”Skatteverket har i samverkan med Skogsstyrelsen arbetat vidare med att förbättra möjligheterna för att på ett effektivt sätt använda skogliga grunddata vid fastighetstaxeringen.”

Det framgår dock inte av promemorian hur detta vidarearbete förbättrat kvaliteten i de uppgifter som nu ännu en gång föreslås användas som huvudregel vid fastighetstaxeringen. **Även om dagens system har stora brister och kan förmodas innehålla felaktigheter presenteras inte i promemorian beräkningar av storleken på dagens felaktigheter. Inte heller presenteras beräkningar av det föreslagna nya systemets utfall.**

Vi vill också erinra om att enligt 1 kap. 2 § FTL ska vid fastighetstaxering iakttas att taxeringarna blir överensstämmande med föreskrifterna om fastighetstaxering samt att fastighetstaxeringen blir likformig och rättvis.

En omständighet som inträffat sedan Skatteverkets ursprungliga promemoria är att regeringen gett uppdrag i mars 2019 till vissa myndigheter (dock inte Skatteverket) att uppdatera, utveckla och tillgängliggöra skogliga grunddata. Vi kan nu konstatera att bland de många skäl för uppdraget som nämns i beslutet finns inte uppgifter för fastighetstaxering.

Ludvig & Co menar här att det rimligen är först när denna utveckling och uppdatering genomförts som de omständigheter som föranledde remissinstanserna att komma med invändningar förändrats på så sätt att en ändrad inställning kan förväntas.

Vi vill också erinra om att enligt 1 kap. 6 § FTL ska fastighetstaxering ske på grundval av fastighets beskaffenhet vid taxeringsårets ingång. Det är med andra ord virkesförrådet vid denna tidpunkt som är avgörande. Taxeringsvärdet ska vidare bestämmas till det belopp som motsvarar 75 procent av taxeringsenhetens marknadsvärde. Med marknadsvärdet för en taxeringsenhet avses det pris som den sannolikt betingar vid en försäljning på den allmänna marknaden. Marknadsvärdet ska bestämmas med hänsyn till det genomsnittliga prisläget under andra året (nivååret) före det år då allmän eller förenklad fastighetstaxering av taxeringsenheten sker (5 kap. 2 – 4 §§ FTL). De uppgifter som tillhandahålls i Skogliga grunddata härrör från laser-skanning som tagits fram under flera år. **Hur lagregleringens tidpunktskrav ska kunna tillgodoses berörs inte i promemorian. Det är en klar brist.**

Även här kan reglerna om s.k. storlekskorrektion i 7 kap. 4a § FTL påverka utfallet. Även denna konsekvens borde ha berörts i promemorian.

I den remitterade promemorian framhålls särskilt några riskmoment i systemet (pm s. 13)

1. det kan förekomma underskattningar av värdena för virkesrika bestånd,
2. det kan förekomma överskattningar för mindre virkesrika bestånd,
3. det kan förekomma överskattningar i områden med eftersatt röjning eller gallring,
4. det finns en högre osäkerhet i mätningar i områden med kantzoner mellan skog och öppen mark,
5. det finns en högre osäkerhet vid gräns mot till exempel vägar och vatten,
6. felaktigheter i trädslagsklassificering förekommer,
7. felaktigheter i klassning av produktiv skogsmark förekommer,
8. digitala fastighetsgränser kan i vissa fall avvika från vad som följer av fastighetsregistret vilket kan påverka beräkningen av virkesförrådet på enskilda fastigheter och problemet är särskilt stort avseende små och/eller utpräglat långsmala fastigheter.

Dessa åtta felkällor är särskilt allvarliga eftersom, som framhålls i promemorian, det som grund inte är ekonomiskt försvarbart för bortåt 97,5 % av de enskilda skogsägarna att ta fram den skogsbruksplan som är förutsättningen för att korrektheten i det av Skatteverket föreslagna ska kunna kontrolleras, i många fall med stöd av konsulterad skoglig expertis.

Det finns inte heller någon redogörelse i promemorian för de åtta angivna felkällornas storlek jämfört med alternativa värderingsmöjligheter. Man anför visserligen svepande att användandet

av skogliga grunddata "bör medföra att taxeringen av skogsfastigheter blir mer likvärdig och rättvis." (pm s. 15). Man berör inte heller problemet med "de inte identifierade oanvända" åkrar och beten som är beskuggade i laserscanningen.

Men de åtta i promemorian identifierade felkällorna och andra felkällor kanske kan komma att medföra stora avvikelser i enskilda fall och det leder till ett rättssäkerhetsproblem med tanke på vikten av ett korrekt taxeringsvärde för skogsfastigheter.


I promemorian (s 15) konstateras också att skogliga grunddata inte är ett helt perfekt underlag för alla typer av fastigheter. **Detta exemplifieras med ett antal situationer och Skatteverket ska för dessa fall med stöd av en beräkningsmodell från Lantmäteriet undanta dessa från förtryckta förslag. Förslaget i denna del berörs på 17 rader, ingen ytterligare information om modellen eller beräkningar finns i promemorian.**

Även om dagens system har stora brister kräver en övergång till ett nytt system att konsekvenserna berörs på ett djupare sätt än vad som kan göras när hela förslaget med analys av konsekvenser läggs fram på fem sidor i Skatteverkets promemoria. Vi ifrågasätter därmed om det lagstadgade beredningskrav i 7 kap. 2 § RF är uppfyllt.

Vi noterar även att Skatteverket (pm s 16) anger att "Vid en ändring av det förtryckta värdet kommer det deklarerade värdet som fastighetsägaren uppgivit i princip vara det som gäller vid fastighetstaxeringen. Det är alltså fastighetsägaren som i slutändan avgör om det förtryckta skogsbruksvärdet utan ändring är tillräckligt exakt för att ligga till grund för taxering" Denna uppgift kan ifrågasättas och mycket riktigt avslutar Skatteverket med att fastighetsägaren kan bli tillfrågad att styrka ett ändrat värde. Det antyds att detta inte kommer att ske frekvent. Vår erfarenhet av Skatteverkets ageranden i liknande fall antyder dock en annan ordning.

Mot bakgrund av det ovan anförda avråder Ludvig & Co av rättssäkerhetsskäl för genomförandet av en sådan lagreglering som föreslås i promemorian enbart baserat på det underlag som presenterats i remissärendet. Det kan anmärkas att Sveriges skogar i närtid ska laserskannas ännu en gång, denna beräknas pågå fram till 2025. Genom att jämföra data från två olika laserskanningar kan förväntas ytterligare förbättring av data. Detta talar för att frågan om en sådan lagändring som Skatteverket förordar ska tas upp på nytt då detta skett. Vi förutsätter då att underlaget för lagförslaget utformas på ett sätt som våra grundlagar kräver och inte berörs hastigt och ytligt på fem sidor i en promemoria.

Med vänliga hälsningar
Ludvig & Co



Urban Rydin
Ansvarig Tjänsteområde Skatt