

Lagrådsremiss

Vissa fastighetsrättsliga skattefrågor

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 10 september 2009

Anders Borg

Fredrik Löfstedt
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att systemet med kommunal fastighetsavgift ska utvidgas så att det även omfattar fastigheter med småhus som saknar byggnadsvärde (dvs. hus för vilka värdet understiger 50 000 kronor) och tomtmark för småhus som är bebyggd med småhus på ofri grund (exempelvis hus på tomt som arrenderas). För dem som bor i småhus som saknar byggnadsvärde kan den statliga fastighetskatten bli betydligt högre än den fastighetsavgift som skulle ha tagits ut om ett värde hade fastställts för huset. Vad gäller tomtmark med ett småhus på ofri grund kan den sammanlagda fastighetsbeskattningen bli betydligt högre än den fastighetsavgift som skulle ha tagits ut om småhusets ägare i stället hade innehaft tomtmarken med tomträtt. Den ibland betydligt högre fastighetskatten för de aktuella fastigheterna kan inte anses vara legitim och kan därmed skada förtroendet för skattesystemet. De aktuella fastigheterna bör därför i stället omfattas av den lägre kommunala fastighetsavgiften.

Fastighetsavgiften för småhus som saknar byggnadsvärde föreslås beräknas på samma sätt som för småhus med byggnadsvärde, dvs. som den ordinarie fastighetsavgiften. Fastighetsavgiften för tomtmark som är bebyggd med småhus på ofri grund föreslås bli hälften av den ordinarie fastighetsavgiften per småhus, dock högst 0,75 procent av tomtmarksvärdet. För småhus på ofri grund, som sedan tidigare omfattas av systemet med kommunal fastighetsavgift, föreslås fastighetsavgiften bli hälften av den ordinarie fastighetsavgiften per småhus, dock högst 0,75 procent av byggnadsvärdet.

I lagrådsremissen föreslås även vissa förändringar av reglerna om uppskov med beskattning av kapitalvinst vid avyttring av privatbostad. Det föreslås att det särskilda tillägget vid återföring av preliminärt uppskov

slopas och att en sådan återföring i stället ska omfattas av den generella räntebeläggningen av uppskovsbelopp. Begränsat skattskyldiga juridiska personer föreslås göras skattskyldiga för inkomster i form av återfört uppskovsbelopp samt räntebeläggnings schablonintäkt. Vidare föreslås en systematisk justering av beloppsgränsen för avdrag för uppskovsbelopp vid tvångsavyttring.

För att finansiera de minskade skatteintäkter som förändringarna medför föreslås att taket för uppskovsbelopp ska sänkas från 1 600 000 kronor till 1 450 000 kronor för avyttringar som sker den 1 januari 2010 eller senare. De ytterligare fastighetsavgiftsmedel som tillkommer genom utvidgningen av den kommunala fastighetsavgiftens omfattning föreslås tillföras kommunerna samtidigt som statsbidragen minskas med ett belopp motsvarande beräknade tillkommande avgiftsmedel för 2010. Sammantaget bedöms de föreslagna åtgärderna därmed vara offentlig-finansiellt neutrala.

Vidare föreslås i lagrådsremissen vissa ändringar av begreppen täktmark, skogsmark och skogsimpediment i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2010.

Innehållsförteckning

1	Beslut	5
2	Lagförslag	6
2.1	Förslag till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)	6
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt	17
2.3	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	19
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	22
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel 2008–2010	24
3	Ärendet och dess beredning	25
4	Gällande rätt	25
4.1	Värderingsenhet för småhus	25
4.2	Kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt för småhus	26
4.3	Överföring av kommunal fastighetsavgift till kommunerna	28
4.4	Återföring av uppskovsbelopp	28
4.5	Räntebeläggning av uppskovsbelopp	29
4.6	Begränsning av uppskovsbeloppets storlek	29
4.7	Särskilt tillägg vid preliminärt uppskov	29
4.8	Beskattning av dödsbon efter begränsat skattskyldiga	30
4.9	Täktmark, skogsmark och skogsimpediment	30
5	Utvidgning av den kommunala fastighetsavgiften	31
5.1	Behovet av en utvidgning	31
5.2	Fastighetsavgift för tomtmark med småhus utan byggnadsvärde	32
5.3	Fastighetsavgift för tomtmark som hör till småhus på ofri grund och fastighetsavgift för småhus på ofri grund	37
5.4	Obebyggd tomtmark för småhus, småhus under uppförande och tomtmark för sådana byggnader	39
5.5	Överföring till kommunerna	41
6	Förändrade regler för uppskov med beskattning av kapitalvinst vid avyttring av privatbostad	42
6.1	Slopande av det särskilda tillägget vid återföring av preliminärt uppskov	42
6.2	Utvidgad skattskyldighet för återfört uppskovsbelopp och schablonintäkt	45
6.3	Justering av beloppsgränsen för avdrag för uppskovsbelopp vid tvångsavyttring	46
6.4	Ytterligare begränsning av möjligheten till uppskov	47

7	Ikraftträdanden.....	49
8	Vissa fastighetstaxeringsfrågor.....	49
8.1	Ändring av definitionen av täktmark och begreppen skogsmark och skogsimpediment	49
8.2	Skatteverkets yttrande över förslag till föreskrifter.....	53
8.3	Arrendators talerätt i fråga om fastighetstaxering.....	53
9	Konsekvensanalyser	54
9.1	Offentligfinansiella konsekvenser.....	54
9.2	Konsekvenser för enskilda	55
9.3	Konsekvenser för Skatteverket	55
9.4	Konsekvenser för de allmänna förvaltningsdomstolarna.....	55
10	Författningskommentarer	56
10.1	Förslaget till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)	56
10.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt.....	56
10.3	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	57
10.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift.....	58
10.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel 2008–2010.....	59
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Vissa fastighetsrättsliga skattefrågor.....	60
Bilaga 2	Lagförslagen i promemorian Vissa fastighetsrättsliga skattefrågor.....	62
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanser till promemorian Vissa fastighetsrättsliga skattefrågor	72
Bilaga 4	Sammanfattning av Skatteverkets hemställan om ändringar i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).....	73
Bilaga 5	Lagförslagen i Skatteverkets hemställan om ändringar i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).....	74
Bilaga 6	Förteckning över remissinstanser till Skatteverkets hemställan om ändringar i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).....	76

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152),
2. lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
3. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
4. lag om ändring i lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift,
5. lag om ändring i lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel 2008–2010.

2 Lagförslag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om fastighetstaxeringslagen (1979:1152)¹ dels att 19 kap. 6 § ska upphöra att gälla, dels att 1 kap. 5 §, 2 kap. 2 och 4 §§, 3 kap. 3 §, 4 kap. 5 och 8 §§, 5 kap. 7 §, 6 kap. 10 §, 7 kap. 3 och 6 §§, 14 kap. 1–5 §§, 16 kap. 2 §, 22 kap. 5 §, 24 kap. 1 § och 32 kap. 1 §, rubriken till 14 kap. samt rubrikerna närmast före 14 kap. 1 och 4 §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

5 §²

Som ägare av fastighet *skall* i fall som avses nedan anses

a) den som innehar fastighet med fideikommissrätt eller i annat fall utan vederlag besitter fastighet på grund av testamenteriskt förordnande;

b) den som innehar fastighet med åborätt, tomträtt eller vattenfallsrätt samt den som *eljest* innehar fastighet med ständigt eller ärftligt besittningsrätt;

Som ägare av fastighet *ska* i fall som avses nedan anses

b) den som innehar fastighet med åborätt, tomträtt eller vattenfallsrätt samt den som *annars* innehar fastighet med ständigt eller ärftligt besittningsrätt;

Såsom innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord *skall* anses den tjänsteinnehavare eller annan som författningsenligt äger nyttja fastigheten eller tillgodonjuta dess avkastning.

Skall avkastning utöver husbehovet av skog på fastighet, som avses under b eller d, författningsenligt helt eller delvis tillkomma allmän fond eller inrättning, är denna att anse såsom fastighetens innehavare, såvitt angår fastighetens värde av skogsmark med växande skog och markanläggningar som används eller behövs för skogsbruk.

Såsom innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord *ska* anses den tjänsteinnehavare eller annan som författningsenligt äger nyttja fastigheten eller tillgodonjuta dess avkastning.

Ska avkastning utöver husbehovet av skog på fastighet, som avses under b eller d, författningsenligt helt eller delvis tillkomma allmän fond eller inrättning, är denna att anse såsom fastighetens innehavare, såvitt angår fastighetens värde av *produktiv* skogsmark med växande skog och markanläggningar som används eller behövs för skogsbruk.

¹ Senaste lydelse av 19 kap. 6 § 2003:650.

² Senaste lydelse 1999:1247.

2 kap.

2 §³

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, skogsmark eller *skogsimpediment*.

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

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 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.

4 §⁴

Nuvarande lydelse

Mark ska indelas i de ägoslag som anges i det följande. Mark som är vattentäckt ska indelas endast om den är täktmark. Indelningen får inte påverkas av förekomsten av byggnad som ska rivras (saneringsbyggnad)

³ Senaste lydelse 2009:105.

⁴ Senaste lydelse 2009:105.

eller av byggnad eller byggnader vars sammanlagda taxeringsvärde inte skulle uppgå till 50 000 kronor.

Täktmark Mark för vilken täktillstånd enligt 18 § *naturvårdslagen (1964:822)*, *vattenlagen (1983:291)* eller *miljöbalken* gäller. Med täktillstånd ska jämföras pågående täkt. Byggnad på täktområde för täktens utnyttjande hindrar inte att marken indelas som täktmark.

Skogsmark *Mark som är lämplig för virkesproduktion och som inte i väsentlig utsträckning används för annat ändamål. Mark där det bör finnas skog till skydd mot sand- eller jordflykt eller mot att fjällgränsen flyttas ned.*

Mark som ligger helt eller i huvudsak outnyttjad ska dock inte anses som skogsmark, om den på grund av särskilda förhållanden inte bör tas i anspråk för virkesproduktion.

Mark ska anses lämplig för virkesproduktion, om den enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke om året per hektar.

Skogsimpediment *Mark som inte är lämplig för virkesproduktion utan produktionshöjande åtgärder men som bär skog eller har förutsättningar att bära skog.*

Föreslagen lydelse

Mark ska indelas i de ägoslag som anges i det följande. Mark som är vattentäckt ska indelas endast om den är täktmark. Indelningen får inte påverkas av förekomsten av byggnad som ska rivras (saneringsbyggnad) eller av byggnad eller byggnader vars sammanlagda taxeringsvärde inte skulle uppgå till 50 000 kronor.

Täktmark Mark för vilken täktillstånd enligt 9 kap. *miljöbalken*, *förordningen (1998:899) om miljöfarlig verksamhet och hälsoskydd* eller *lagen (1998:812) med särskilda bestämmelser om vattenverksamhet* gäller. Med täktillstånd ska jämföras pågående täkt. Bygg-

nad på täktområde för täktens utnyttjande hindrar inte att marken indelas som täktmark.

Produktiv skogsmark

Skogsmark som enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke per hektar och år.

Skogligt impediment

Träd- och buskmark samt skogsmark som inte är produktiv skogsmark.

Med skogsmark samt träd- och buskmark avses detsamma som i 2 och 2 a §§ skogsvårdslagen (1979:429).

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

3 §⁵

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

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 §.

4 kap.

5 §⁶

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

7. ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, skogsmark och *skogsimpediment* (lantbruksenhet)

7. ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, *produktiv* skogsmark och *skogligt impediment* (lantbruksenhet)

⁵ Senaste lydelse 2007:1416.

⁶ Senaste lydelse 2009:105.

Småhus och tomtmark för sådan byggnad som ligger på fastighet med åkermark, betesmark, skogsmark eller *skogsimpediment*, 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 industrienheter, om den ligger till övervägande del inom tätort, och lantbruksenhet, om den ligger till övervägande del utanför sådan ort.

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.

8 §

Taxeringsenhet *skall* omfatta ekonomibygnad, åkermark, betesmark, skogsmark, *skogsimpediment* eller övrig mark som ingår i en brukningsenhet.

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

5 kap.

7 §⁷

Vid taxeringen ska följande delvärden bestämmas.

5. Skogsbruksvärde

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

6. Skogsimpedimentsvärde

Skogsimpedimentsvärde är värdet av de *skogsimpediment* som hör till taxeringsenheten.

5. Skogsbruksvärde

Skogsbruksvärde är värdet av taxeringsenhetens *produktiva* skogsmark 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, skogsmark och *skogsimpediment* inom en taxeringsenhet *skall* utgöra en värde-

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

⁷ Senaste lydelse 2009:105.

⁸ Senaste lydelse 1990:1382.

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

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, skogsmark och *skogsimpediment*.

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

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.

6 §¹⁰

Vid värdering av byggnader och ägoslag för vilka riktvärden bestäms *skall* först fastställas klassindelningsdata och däremot svarande riktvärden. I fråga om skogsmark, som ligger inom skilda kommuner och som *eljest* skulle ha ingått i samma taxeringsenhet, får de genomsnittliga förhållandena för denna skogsmark läggas till grund vid klassindelning av värdefaktorer för taxeringsenheterna om de ligger inom samma

Vid värdering av byggnader och ägoslag för vilka riktvärden bestäms *ska* först fastställas klassindelningsdata och däremot svarande riktvärden. I fråga om *produktiv* skogsmark, som ligger inom skilda kommuner och som *annars* skulle ha ingått i samma taxeringsenhet, får de genomsnittliga förhållandena för denna skogsmark läggas till grund vid klassindelning av värdefaktorer för taxeringsenheterna om de ligger

⁹ Senaste lydelse 2009:105.

¹⁰ Senaste lydelse 2001:1218.

värdeområde.

Vid riktvärdets bestämmande får interpolation mellan värden i värde-
tabell eller värdeserie inte ske.

Sedan taxeringsenhetens sam-
manlagda riktvärde har bestämts
enligt 4 § *skall*, efter en eventuell
storlekskorrektion enligt 4 a § och
en eventuell justering för säregna
förhållanden, det däremot sva-
rande taxeringsvärdet fastställas.

inom samma värdeområde.

Sedan taxeringsenhetens sam-
manlagda riktvärde har bestämts
enligt 4 § *ska*, efter en eventuell
storlekskorrektion enligt 4 a § och
en eventuell justering för säregna
förhållanden, det däremot sva-
rande taxeringsvärdet fastställas.

14 kap. Riktvärde för skogsmark med växande skog samt skogsimpediment

Skogsmark med växande skog

14 kap. Riktvärde för *produktiv* skogsmark med växande skog samt *skogligt impediment*

Produktiv skogsmark med växande skog

1 §¹¹

Riktvärde för skogsmark med
växande skog *skall* utgöra värdet
per värderingsenhet skogsmark.

Riktvärde för *produktiv* skogs-
mark med växande skog *ska* ut-
göra värdet per värderingsenhet
produktiv skogsmark.

2 §¹²

Som värde per hektar skogsmark
med växande skog av genom-
snittlig beskaffenhet inom ett eller
flera värdeområden får endast
anges värden i en fastställd värde-
serie.

Som värde per hektar *produktiv*
skogsmark med växande skog av
genomsnittlig beskaffenhet inom
ett eller flera värdeområden får
endast anges värden i en fastställd
värdeserie.

3 §¹³

Nuvarande lydelse

Inom varje värdeområde *skall* riktvärden för 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 skogsmarkens areal.
Bonitet	Med bonitet avses skogsmarkens virkesproducerande förmåga.
Kostnad	Kostnaden bestäms med hänsyn till de väsentligaste kostnads- och kvalitetsfaktorer som påverkar värdet

¹¹ Senaste lydelse 1990:1382.

¹² Senaste lydelse 1997:451.

¹³ Senaste lydelse 1997:451.

av virkesproduktionen.

Om fler än en kostnadsklass förekommer *skall* anges vilken klass som svarar mot genomsnittlig kostnads-klass för värdeområdet.

För taxeringsenhet vars *skogsmarksareal* understiger 30 hektar *skall* dock riktvärdena bestämmas för skilda förhållanden för följande värdefaktorer.

Storlek	Med storlek avses skogsmarkens areal.
Virkesförråd	Med virkesförråd avses summan av virkesförråden av barrträd och lövträd per hektar uttryckt i skogskubikmeter. För värdefaktorn virkesförråd <i>skall</i> finnas högst nio klasser.

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 <i>den produktiva</i> skogsmarkens areal.
Bonitet	Med bonitet avses <i>den produktiva</i> skogsmarkens virkesproducerande förmåga.
Kostnad	Kostnaden bestäms med hänsyn till de väsentligaste kostnads- och kvalitetsfaktorer som påverkar värdet av virkesproduktionen. Om fler än en kostnadsklass förekommer <i>ska</i> anges vilken klass som svarar mot genomsnittlig kostnads-klass för värdeområdet.

För taxeringsenhet vars *areal av produktiv skogsmark* understiger 30 hektar *ska* dock riktvärdena bestämmas för skilda förhållanden för följande värdefaktorer.

Storlek	Med storlek avses <i>den produktiva</i> skogsmarkens areal.
Virkesförråd	Med virkesförråd avses summan av virkesförråden av barrträd och lövträd per hektar uttryckt i skogskubikmeter. För värdefaktorn virkesförråd <i>ska det</i>

finnas högst nio klasser.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Skogsimpediment

Skogligt impediment

4 §¹⁴

Riktvärde för *skogsimpediment* skall utgöra värdet per värderingsenhet *skogsimpediment* och anges för varje värdeområde för skog.

Riktvärde för *skogligt impediment* ska utgöra värdet per värderingsenhet *skogligt impediment* och anges för varje värdeområde för skog.

5 §¹⁵

Inom varje värdeområde skall riktvärdet för *skogsimpediment* bestämmas för skilda förhållanden för värdefaktorn storlek. Med storlek avses *skogsimpedimentens* areal.

Inom varje värdeområde ska riktvärdet för *skogligt impediment* bestämmas för skilda förhållanden för värdefaktorn storlek. Med storlek avses *de skogliga impedimentens* areal.

16 kap.

2 §¹⁶

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 avgiftsplikt-förhållande 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, skogsmark eller *skogsimpediment* 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* eller *skogligt impediment* bör indelas som något annat av dessa ägoslag.

22 kap.

5 §¹⁷

Regeringen förordnar för högst

Regeringen förordnar för högst

¹⁴ Senaste lydelse 1990:1382.

¹⁵ Senaste lydelse 1997:451.

¹⁶ Senaste lydelse 2007:1416.

¹⁷ Senaste lydelse 2001:1218.

fem år i sänder för varje kammarrätt minst nio, högst tjugo i praktiska värv förfarna personer med god kännedom om fastighetsförhållanden i allmänhet att efter kallelse inträda såsom ledamöter i kammarrätten vid handläggning av mål om allmän eller förenklad fastighetstaxering. Av dessa personer *skall* i fråga om varje kammarrätt minst tre äga kunskap beträffande värdering av skogsmark och växande skog, minst två beträffande värdering av vattenfallsfastighet, minst två beträffande värdering av lantbruksenhet i övrigt och minst två beträffande värdering av annan taxeringsenhet än lantbruksenhet i övrigt. Avgår sådan person under den tid, för vilken han har blivit utsedd, förordnar regeringen annan person i hans ställe.

Ledamot som *här sägs skall* vara svensk medborgare. Han får inte vara underårig eller i konkursstillstånd eller ha förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken.

fem år i sänder för varje kammarrätt minst nio, högst tjugo i praktiska värv förfarna personer med god kännedom om fastighetsförhållanden i allmänhet att efter kallelse inträda såsom ledamöter i kammarrätten vid handläggning av mål om allmän eller förenklad fastighetstaxering. Av dessa personer *ska* i fråga om varje kammarrätt minst tre äga kunskap beträffande värdering av *produktiv* skogsmark och växande skog, minst två beträffande värdering av vattenfallsfastighet, minst två beträffande värdering av lantbruksenhet i övrigt och minst två beträffande värdering av annan taxeringsenhet än lantbruksenhet i övrigt. Avgår sådan person under den tid, för vilken han har blivit utsedd, förordnar regeringen annan person i hans ställe.

Ledamot som *avses i första stycket ska* vara svensk medborgare. Han får inte vara underårig eller i konkursstillstånd eller ha förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken.

24 kap.

1 §¹⁸

Rätt att begära omprövning *eller* att överklaga som enligt 20–22 kap. gäller för ägare av fastighet, *tillkommer* den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av femte året efter taxeringsåret, har blivit ägare av fastigheten. *Vad nu sagts* gäller även en arrendator, som enligt avtal, ingånget efter år 1928, gentemot ägare *har att* ansvara för skatt för fastigheten.

Rätt att begära omprövning *och* att överklaga som enligt 20–22 kap. gäller för ägare av fastighet, *har även* den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av femte året efter taxeringsåret, har blivit ägare av fastigheten. *Detta* gäller även en arrendator som enligt avtal, ingånget efter år 1928, gentemot ägare *ska* ansvara för skatt *eller fastighetsavgift* för fastigheten.

En ny ägare har rätt att begära omprövning eller att överklaga endast när ärende avser senaste allmänna eller förenklade fastighetstaxering

¹⁸ Senaste lydelse 2001:1218.

eller ny taxering avseende taxeringsenheten som därefter skett genom särskild fastighetstaxering.

32 kap.

1 §¹⁹

Rätt att begära omprövning och att överklaga, som enligt 28–30 kap. gäller för ägare av fastighet, *tillkommer* den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av det taxeringsår då allmän eller förenklad fastighetstaxering sker nästa gång, har blivit ägare av fastigheten. *Vad nu sagts* gäller även arrendator, som enligt avtal, ingånget efter år 1928, gentemot ägare *har att* ansvara för skatt för fastigheten.

Rätt att begära omprövning och att överklaga, som enligt 28–30 kap. gäller för ägare av fastighet, *har även* den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av det taxeringsår då allmän eller förenklad fastighetstaxering sker nästa gång, har blivit ägare av fastigheten. *Detta* gäller även arrendator som enligt avtal, ingånget efter år 1928, gentemot ägare *ska* ansvara för skatt *eller fastighetsavgift* för fastigheten.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas, utom såvitt avser 24 kap. 1 § och 32 kap. 1 §, första gången vid 2011 års fastighetstaxering.

2. Vid tillämpning av 2 kap. 4 § ska täkttillstånd enligt 18 § naturvårdslagen (1964:822) eller vattenlagen (1983:291) anses som täkttillstånd enligt miljöbalken.

¹⁹ Senaste lydelse 2001:1218.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt

Härigenom föreskrivs att 3 § om lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Fastighetsskatten utgör

a) 1,0 procent av:

taxeringsvärdet avseende småhusenhet till den del det avser värderingsenhet för småhus som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd *eller som hör till småhus som inte ingår i samma taxeringsenhet,*

bostadsbyggnadsvärdet avseende värderingsenhet för småhus som är under uppförande på lantbruksenhet, tomtmarksvärdet avseende värderingsenhet för tillhörande tomtmark, tomtmarksvärdet avseende tomtmark avsedd för småhus på lantbruksenhet som är obebyggd *eller som hör till småhus som inte ingår i samma taxeringsenhet,*

taxeringsvärdet avseende ägarlägenhetsenhet till den del det avser värderingsenhet för ägarlägenhet som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd eller som hör till ägarlägenhet som inte ingår i samma taxeringsenhet,

taxeringsvärdet avseende småhusenhet till den del det avser värderingsenhet för småhus som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark *och värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd,*

bostadsbyggnadsvärdet avseende värderingsenhet för småhus som är under uppförande på lantbruksenhet, tomtmarksvärdet avseende värderingsenhet för tillhörande tomtmark *och tomtmarksvärdet avseende tomtmark avsedd för småhus på lantbruksenhet som är obebyggd,*

Om det på en värderingsenhet för tomtmark finns *en* eller flera *värderingsenheter* för småhus som är uppförda och *en* eller flera *värderingsenheter* för småhus som är under uppförande ska tomtmarken anses höra till det eller de småhus som är uppförda.

Om det på en värderingsenhet för tomtmark finns *ett* eller flera småhus som är uppförda och *ett* eller flera småhus som är under uppförande, ska tomtmarken anses höra till det eller de småhus som är uppförda.

¹ Senaste lydelse 2009:106.

För fastighet som avses i 2 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska fastighetens andel av taxeringsvärdet på annan samfällighet än sådan som avses i 6 kap. 6 § första stycket nämnda lag räknas in i underlaget för fastighetsskatten om samfälligheten utgör en särskild taxeringsenhet.

Om fastighetsskatt och fastighetsavgift ska beräknas för skilda delar av fastigheten ska underlaget för beräkningen av fastighetsskatten utgöras av den del av värdet som belöper på respektive fastighetsdel.

Att skillnaden mellan den fastighetsskatt som i första stycket d föreskrivs för elproduktionsenhet och den fastighetsskatt som enligt första stycket f föreskrivs för sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk kan utgöra stöd av mindre betydelse framgår av kommissionens förordning (EG) nr 1998/2006 av den 15 december 2006 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i fördraget på stöd av mindre betydelse.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års taxering.

2.3 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Häri genom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹

dels att 47 kap. 10 § ska upphöra att gälla,

dels att 6 kap. 11 §, 15 kap. 1 §, 41 kap. 3 § samt 47 kap. 6–8 och 11 b §§ ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2008/09:182 *Föreslagen lydelse*

6 kap.

11 §

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för

1. inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige,
2. inkomst på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras,
3. inkomst i form av utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar,
4. inkomster som anges i 7 § första stycket lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., om Skatteverket har meddelat beslut enligt 5 a § tredje stycket den lagen, *och*
5. återförda avdrag för periodiseringsfond.
4. inkomster som anges i 7 § första stycket lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., om Skatteverket har meddelat beslut enligt 5 a § tredje stycket den lagen,
5. återförda avdrag för periodiseringsfond, *och*
6. återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap.

Ersättning i form av royalty eller periodvis utgående avgift för att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas ska anses som inkomst från ett fast driftställe i Sverige, om ersättningen kommer från en näringsverksamhet med ett fast driftställe här.

En kapitalförlust ska dras av, om den som är begränsat skattskyldig skulle ha varit skattskyldig för en motsvarande kapitalvinst.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

15 kap.

1 §

Ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av tillgångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten ska tas upp som intäkt.

Utöver bestämmelserna i detta kapitel finns bestämmelser om inkomster i 8, 17–39, 44–46, 48,

Ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av tillgångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten ska tas upp som intäkt.

Utöver bestämmelserna i detta kapitel finns bestämmelser om inkomster i 8, 17–39, 44–48,

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

49–52, 55 och 60 kap.

Bestämmelser om värdering av inkomster i annat än pengar finns i 61 kap.

49–52, 55 och 60 kap.

Bestämmelser om värdering av inkomster i annat än pengar finns i 61 kap.

41 kap.

3 §

Till inkomstslaget kapital räknas också

1. återfört avdrag för avsättning till ersättningsfond och särskilt tillägg i den omfattning som anges i 31 kap. 21 och 22 §§,

2. fördelningsbelopp vid räntefördelning i enlighet med bestämmelserna i 42 kap. 9 §,

3. avdrag som motsvarar inkomst av ränteförmån i enlighet med bestämmelserna i 42 kap. 11 §,

4. underskott av näringsverksamhet i den utsträckning som följer av 42 kap. 33 §, 45 kap. 32 § och 46 kap. 17 §,

5. underskott av avslutad näringsverksamhet i den utsträckning som följer av 42 kap. 34 §,

6. avdrag för uppskovsbelopp, återfört uppskovsbelopp *och särskilt tillägg* enligt 47 kap. i den utsträckning som följer av 45 kap. 33 §, 46 kap. 18 § och 48 kap. samt schablonintäkt enligt 47 kap. 11 b §, och

6. avdrag för uppskovsbelopp *och* återfört uppskovsbelopp enligt 47 kap. i den utsträckning som följer av 45 kap. 33 §, 46 kap. 18 § och 48 kap. samt schablonintäkt enligt 47 kap. 11 b §, och

7. premier för pensionsförsäkringar och inbetalningar på pensionssparkonton i den utsträckning som följer av 59 kap. 15 §.

47 kap.

6 §

Avdrag för ett uppskovsbelopp får inte understiga 50 000 kronor. *I fall* som avses i 4 § får avdrag dock göras om *vinsten* uppgår till minst 10 000 kronor.

Avdrag för ett uppskovsbelopp får inte understiga 50 000 kronor. *Vid expropriation och andra liknande förfaranden* som avses i 4 § får avdrag dock göras om *avdraget* uppgår till minst 10 000 kronor.

7 §

Om den skattskyldige förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden och bosätter sig där senast den 2 maj året därefter, beräknas uppskovsbeloppet på följande sätt.

1. Om ersättningen för ersättningsbostaden är minst lika stor som ersättningen för ursprungsbostaden, motsvarar uppskovsbeloppet kapitalvinsten ökad med tidigare uppskovsbelopp.

2. Om ersättningen för ursprungsbostaden överstiger ersättningen för ersättningsbostaden, motsvarar uppskovsbeloppet kapitalvinsten ökad med tidigare uppskovsbelopp och minskad med skillnaden mellan ersättningen för ursprungsbostaden samt ersättningen för ersättningsbostaden.

3. Om ersättningsbostaden är en fastighet och om den skattskyldige har haft eller avser att ha utgifter för ny-, till- eller ombyggnad av ersättningsbostaden under tiden mellan den 2 maj året efter det år då han av-

yttrade ursprungsbostaden och den 2 maj andra året efter avyttringen, motsvarar uppskovsbeloppet kapitalvinsten ökad med tidigare uppskovsbelopp, om den skattskyldige begär det.

Ett uppskovsbelopp enligt första stycket får inte överstiga ett belopp som motsvarar 1 600 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Överskjutande del ska tas upp till beskattning.

Ett uppskovsbelopp enligt första stycket får inte överstiga ett belopp som motsvarar 1 450 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Överskjutande del ska tas upp till beskattning.

8 §

Om den skattskyldige inte förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden eller inte bosätter sig på en ersättningsbostad senast den 2 maj året därefter, motsvarar uppskovsbeloppet kapitalvinsten ökad med tidigare uppskovsbelopp.

Ett uppskovsbelopp enligt första stycket får inte överstiga ett belopp som motsvarar 1 600 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Överskjutande del ska tas upp till beskattning.

Ett uppskovsbelopp enligt första stycket får inte överstiga ett belopp som motsvarar 1 450 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Överskjutande del ska tas upp till beskattning.

11 b §

Den som har *en ersättningsbostad med* ett uppskovsbelopp ska ta upp en schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till 1,67 procent av uppskovsbeloppets storlek vid beskattningsårets ingång.

Den som har ett uppskovsbelopp ska ta upp en schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till 1,67 procent av uppskovsbeloppets storlek vid beskattningsårets ingång.

En schablonintäkt enligt första stycket ska inte beräknas på en sådan del av ett uppskovsbelopp som ska återföras enligt 9 §.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års taxering. Bestämmelserna i 47 kap. 7 och 8 §§ i sina nya lydelse tillämpas på avyttringar som skett efter den 31 december 2009.

2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift

dels att 1, 3 och 5 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 3 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Fastighetsavgift ska, i den utsträckning som framgår av 3 §, betalas för sådana fastigheter som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhusenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet eller lantbruksenhet om det på lantbruksenheten finns vad som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhus. Avgift ska inte betalas för fastighet som året före taxeringsåret inte varit avgiftspliktig enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Fastighetsavgift ska, i den utsträckning som framgår av 3 och 3 a §§, betalas för sådana fastigheter som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhusenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet eller lantbruksenhet om det på lantbruksenheten finns vad som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhus eller tomtmark för småhus. Avgift ska inte betalas för fastighet som året före taxeringsåret inte varit avgiftspliktig enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

3 §²

Fastighetsavgiften per kalenderår är för år 2008

a) för sådan del av småhusenhet som avser värderingsenhet för småhus som är uppfört samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 6 000 kronor per sådan värderingsenhet för småhus, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet för dessa värderingsenheter,

b) för värderingsenhet för småhus på lantbruksenhet som är uppfört samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 6 000 kronor per sådan värderingsenhet för småhus, dock högst 0,75 procent av

a) för sådan del av småhusenhet som avser småhus som är uppfört samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 6 000 kronor per sådant småhus, dock högst 0,75 procent av bostadsbyggnadsvärdet och tomtmarksvärdet,

b) för småhus på lantbruksenhet som är uppfört samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 6 000 kronor per sådant småhus, dock högst 0,75 procent av bostadsbyggnadsvärdet och tomt-

¹ Senaste lydelse 2009:108.

² Senaste lydelse 2009:108.

bostadsbyggnadsvärdet och tomt- marksvärdet,
marksvärdet,

För år 2009 och senare kalender-
år uppgår fastighetsavgiften per
värderingsenhet för småhus,
fastighetsavgiften per bostads-
lägenhet och fastighetsavgiften per
värderingsenhet för ägarlägenhet
till fastighetsavgiften för år 2008
ökad eller minskad med ett belopp
motsvarande inkomstbasbeloppets
förändring mellan år 2008 och det
aktuella kalenderåret uttryckt i
procent med två decimaler. Avgif-
ten uttrycks i hela krontal så att
öretal faller bort.

Med inkomstbasbelopp avses detsamma som i 1 kap. 6 § lagen
(1998:674) om inkomstgrundad ålderspension.

För år 2009 och senare kalender-
år uppgår fastighetsavgiften per
småhus, fastighetsavgiften per
bostadslägenhet och fastighets-
avgiften per värderingsenhet för
ägarlägenhet till fastighetsavgiften
för år 2008 ökad eller minskad
med ett belopp motsvarande
inkomstbasbeloppets förändring
mellan år 2008 och det aktuella
kalenderåret uttryckt i procent med
två decimaler. Avgiften uttrycks i
hela krontal så att öretal faller
bort.

3 a §

*Fastighetsavgiften per kalender-
år är för småhus som är uppfört
och till vilket det hör tomtmark som
inte ingår i samma taxeringsenhet
hälften av avgiften per småhus
enligt 3 §, dock högst 0,75 procent
av taxeringsvärdet.*

*Det som sägs i första stycket
gäller även för värderingsenhet för
tomtmark som hör till småhus som
är uppfört och som inte ingår i
samma taxeringsenhet.*

5 §

Om det på en värderingsenhet
för tomtmark finns *en* eller flera
värderingsenheter för småhus som
är uppförda och *en* eller flera
värderingsenheter för småhus som
är under uppförande, ska vid
tillämpningen av 3 § tomtmarken
anses höra till det eller de småhus
som är uppförda.

Om det på en värderingsenhet
för tomtmark finns *ett* eller flera
småhus som är uppförda och *ett*
eller flera småhus som är under
uppförande, ska vid tillämpningen
av 3 § tomtmarken anses höra till
det eller de småhus som är upp-
förda.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången
vid 2011 års taxering.

2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel 2008–2010

Härigenom föreskrivs att 2 § lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel 2008–2010 ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

Ett totalt schablonbelopp avseende den sammanlagda fastighetsavgiften för 2008 ska fastställas av regeringen. Skatteverket beslutar om fördelningen till kommunerna med ett enhetligt belopp per invånare den 1 november 2007.

Utbetalning ska göras av Skatteverket på det sätt som närmare föreskrivs i 4 § fjärde stycket lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Ett totalt schablonbelopp avseende den sammanlagda fastighetsavgiften för 2008 ska fastställas av regeringen. *Regeringen ska även fastställa ett totalt schablonbelopp avseende den sammanlagda tillkommande fastighetsavgiften för 2010.* Skatteverket beslutar om fördelningen till kommunerna med ett enhetligt belopp per invånare den 1 november 2007.

Utbetalning ska göras av Skatteverket på det sätt som närmare föreskrivs i 4 § fjärde stycket lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010.

3 Ärendet och dess beredning

Den 1 januari 2008 avskaffades den statliga fastighetsskatten på bostäder i småhus och flerbostadshus och ersattes av en kommunal fastighetsavgift. Frågan om beskattning av lågt värderade småhus och arrendetomter har därefter aktualiserats. Skatteverket har i en hemställan (dnr 131 625836-08/113) begärt att det särskilda tillägget som tas upp vid återföring av s.k. preliminärt uppskov med beskattning av kapitalvinst från avyttring av privatbostad ska slopas. Inom Finansdepartementet har utarbetats en promemoria med förslag till ändrade regler. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2009/4828).

Skatteverket har i en hemställan (dnr 131 410726-09/113) begärt att fastighetstaxeringslagen (1979:1152) ska ändras så att definitionen av tåktmark ändras och begreppen skogsmark och skogsimpediment ändras. En sammanfattning av hemställan finns i *bilaga 4*. Skatteverkets lagförslag finns i *bilaga 5*. Hemställan har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 6*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2009/4512).

4 Gällande rätt

4.1 Värderingsenhet för småhus

Småhus

Ett småhus är enligt 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152, FTL) en byggnad som är inrättad till bostad åt en eller två familjer. Om den ligger på en fastighet med åkermark, betesmark, skogsmark eller skogsimpediment (dvs. en lantbruksenhet) räknas som småhus även en byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer. I förarbetena till FTL uttalas att till byggnadstypen småhus hör det som i dagligt tal kallas villor, radhus och kedjehus (prop. 1979/80:40 s. 193). Det spelar ingen roll för indelningen som småhus om det är fråga om en permanentbostad eller en fritidsbostad.

Skatteverket har i sina allmänna råd om allmänna grunder för taxeringen och värdesättningen vid 2010 och senare års fastighetstaxeringar (SKV A 2009:26) uttalat bl.a. följande. För att en byggnad ska anses vara inrättad som bostad åt en eller två familjer bör krävas att den är utrustad med för en bostad grundläggande installationer och bekvämligheter. I undantagsfall kan dessa funktioner vara uppdelade mellan två eller flera byggnader på samma tomt om byggnaderna är inrättade för att tillsammans utgöra bostad åt en familj. Som småhus bör enligt de allmänna råden indelas

1. friliggande en- och tvåbostadshus,
2. varje enbostadshus i en sammanbyggd rad av sådana hus, oavsett om de ligger på en eller flera fastigheter,

3. varje tvåbostadshus i en sammanbyggd rad av sådana hus, om de ligger på skilda fastigheter, och

4. varje byggnad med en bostads- och en lokallägenhet, om byggnadens värde till övervägande del avser bostaden.¹

Värderingsenhet för småhus

En värderingsenhet är enligt 6 kap. 1 § FTL den egendom som ska värderas för sig. En värderingsenhet ska endast omfatta egendom som ingår i en enda taxeringsenhet.² Av 6 kap. 2 § FTL framgår bl.a. att varje småhus, hyreshus, industribyggnad och övrig byggnad med ett värde av minst 50 000 kronor som huvudregel ska utgöra en värderingsenhet. Med värde avses här taxeringsvärde (prop. 1979/80:40 s. 198). Småhus, hyreshus, industribyggnader och övriga byggnader vilkas värde inte uppgår till 50 000 kronor, ska ingå i samma värderingsenhet som den mest värdefulla byggnaden inom samma tomt. Uppgår den mest värdefulla byggnadens värde inte till 50 000 kronor ska samtliga byggnader inom tomten utgöra en värderingsenhet under förutsättning att det sammanlagda värdet uppgår till 50 000 kronor.

4.2 Kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt för småhus

Fastighetsavgift och fastighetsskatt

Bestämmelser om kommunal fastighetsavgift finns i lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift (FAvL). I fråga om småhus tas kommunal fastighetsavgift ut för värderingsenhet för småhus som är uppfört samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet (3 § FAvL). Ett småhus är enligt 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152, FTL) en byggnad som är inrättad till bostad åt en eller två familjer. Om den ligger på en lantbruksenhet räknas som småhus även en byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer.

För värderingsenhet för småhus som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd och värderingsenhet för tomtmark som hör till småhus som inte ingår i samma taxeringsenhet (t.ex. arrendetomt) utgår fortfarande statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt (FSL).

Skatteverket har i ett ställningstagande den 17 april 2008 (dnr 131 234616-08/111) funnit att fastighetsskatt ska betalas för tomtmark med tillhörande bostadsbyggnad om byggnaden inte åsatts byggnadsvärde vid fastighetstaxeringen.

Skälet till verkets ställningstagande är att det för att en värderingsenhet för tomtmark ska omfattas av kommunal fastighetsavgift måste finnas en

¹ Av 2 kap. 3 § första stycket FTL framgår att byggnadstyp ska bestämmas med hänsyn till det ändamål som byggnad till övervägande del är inrättad för och det sätt som byggnad till övervägande del används på (den s.k. övervägandeprincipen).

² En taxeringsenhet är den egendom som ska taxeras för sig (se 4 kap. 1 § FTL).

tillhörande värderingsenhet för bostäder (småhus eller bostadshyreshus) vid fastighetstaxeringen, vilket inte finns när värdet för byggnaden understiger 50 000 kronor.

För kalenderåret 2008 utgör fastighetsavgiften för småhus 6 000 kronor per värderingsenhet för småhus, dock högst 0,75 procent av det samlade taxeringsvärdet för småhus och tomtmark. För år 2009 och senare kalenderår indexeras fastighetsavgiften per värderingsenhet för småhus så att den uppgår till avgiften för år 2008 ökad eller minskad med ett belopp motsvarande inkomstbasbeloppets förändring mellan år 2008 och det aktuella kalenderåret uttryckt i procent med två decimaler. Den sålunda framräknade avgiften per värderingsenhet avrundas nedåt till hela kronor. Efter indexering utgör fastighetsavgiftens takbelopp för år 2009 6 362 kronor per värderingsenhet för småhus.

Skatteverket har i ett ställningstagande den 10 juli 2008 (dnr 131 295054-08/111) slagit fast att om en taxeringsenhet består av flera uppförda småhus ska jämförelsen mellan fastighetsavgiftens takbelopp och 0,75 procent av taxeringsvärdet ske för varje småhus med tillhörande tomtmark. Om tomtmarken är gemensam för flera småhus och inget av dem har nedsatt fastighetsavgift på grund av nyproduktion, ska hela tomtmarksvärdet hänföras till det småhus som har det högsta byggnadsvärdet. Motsvarande ska gälla om tomtmarken är gemensam för flera småhus som på grund av nyproduktion har halverad avgift.

Fastighetsskatten för småhus utgör 1,0 procent av taxeringsvärdet.

För småhus fastställs ett värdeår som normalt motsvarar det år då byggnaden färdigställs. Värdeåret kan dock förändras till följd av om- och tillbyggnationer. För nybyggda småhus tas ingen fastighetsavgift ut för de fem första kalenderåren efter värdeåret och för de därpå följande fem kalenderåren betalas halv fastighetsavgift (6 § FAvL). Skattelättnaden gäller även tillhörande tomtmark under förutsättning att den ingår i samma taxeringsenhet.

Fastighetsavgift och fastighetsskatt ska, i sin helhet, betalas för ett kalenderår av den som vid ingången av kalenderåret är ägare till fastigheten eller enligt 1 kap. 5 § FTL ska anses som ägare (2 § FSL och 2 § FAvL). Som ägare enligt 1 kap. 5 anses bl.a. den som innehar fastighet med tomträtt.

Begränsad kommunal fastighetsavgift för pensionärer

För den kommunala fastighetsavgiften finns en begränsning av avgiftsuttaget för pensionärer, personer som får sjuk- eller aktivitetsersättning samt personer som får ersättning enligt lagstiftning om social trygghet i en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om ersättningen betalas ut enligt grunder som är jämförbara med vad som gäller för sjuk- eller aktivitetsersättning. Med pensionärer avses personer som fyllt 65 år vid ingången av året före taxeringsåret. Reglerna tar sikte på fastighetsägare som är fysiska personer och gäller för permanentbostäder i småhus. Dödsbon omfattas inte.

Bestämmelserna, som återfinns i lagen (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift, innebär att fastighetsavgiften begränsas genom skattereduktion. Fastighetsavgiften ska efter skattereduktionen

inte överstiga fyra procent av den avgiftsskyldiges inkomst. Fastighetsavgiften kan som lägst reduceras ned till ett beloppsmässigt golv som indexeras genom att knytas till prisbasbeloppets förändring. För 2009 är det beloppsmässiga golvet 2 922 kronor.

4.3 Överföring av kommunal fastighetsavgift till kommunerna

Fastighetsavgiftsmedel utbetalas månadsvis till varje kommun tillsammans med den likaledes månadsvisa utbetalningen av preliminära kommunalskattemedel enligt lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

För 2008 betalades fastighetsavgift ut till kommunerna med ett enhetligt belopp per invånare den 1 november 2007 utifrån ett av regeringen fastställt sammanlagt beräknat belopp.³ Införandet av den kommunala fastighetsavgiften reglerades genom en minskning av anslaget 48:1 Kommunalekonomisk utjämning med ett belopp som motsvarade de beräknade fastighetsavgiftsmedlen 2008 (se prop. 2007/08:1, utgiftsområde 25 Allmänna bidrag till kommuner, avsnitt 2.7.1).

Utbetalning av kommunal fastighetsavgift avseende beskattningsår från och med 2009 beräknas utifrån taxeringsutfallet i respektive kommun, vilket innebär att fastighetsavgiften avseende ett visst beskattningsår betalas ut till kommunerna två år senare. Endast intäktsförändringar mellan beskattningsåren beaktas. Det för 2008 fastställda beloppet utbetalas även 2009 och 2010. De årliga intäktsförändringarna efter 2008 tillgodoförs därmed likvidmässigt kommunerna från och med 2011. Kommunerna har dock möjlighet att periodisera intäktsförändringarna till det kalenderår de hänför sig till.

4.4 Återföring av uppskovsbelopp

Enligt reglerna i 47 kap. inkomstskattelagen (1999:1229, IL) kan en skattskyldig vid avyttring av en privatbostad under vissa förutsättningar få uppskov med beskattning av kapitalvinst på bostaden om en ersättningsbostad förvärvas. Vid efterföljande avyttring av ersättningsbostaden ska uppskovsbeloppet återföras till beskattning (47 kap. 11 § första och andra styckena IL).

Uppskovsbeloppet ska även återföras till beskattning om en ersättningsbostad övergår till någon annan genom arv, testamente, gåva eller bodelning (47 kap. 11 § tredje stycket IL). Undantag görs för övergångar i form av arv eller testamente till make, sambo eller hemmavarande barn under 18 år, samt bodelning med anledning av att ett äktenskap eller ett samboförhållande upphör eller att maken eller sambon dör.

Uppskovsbeloppet hänförs till inkomstslaget kapital. I 3 kap. 18 § IL räknas återfört uppskovsbelopp upp som en sådan inkomst för vilken en begränsat skattskyldig fysisk person är skattskyldig.

³ Se lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel 2008–2010.

4.5 Räntebeläggning av uppskovsbelopp

Den som har ett uppskovsbelopp enligt 47 kap. inkomstskattelagen (1999:1229, IL) ska från och med 2009 års taxering erlägga ränta för den latent skattekredit som uppskovsbeloppet i praktiken innefattar. Räntebeläggningen sker genom att den som har ett uppskovsbelopp tar upp en särskild schablonintäkt i inkomstslaget kapital. Intäkten beräknas till 1,67 procent av uppskovsbeloppet.

Schablonintäkten är enligt 3 kap. 18 § IL en sådan inkomst som en begränsat skattskyldig fysisk person är skattskyldig för.

4.6 Begränsning av uppskovsbeloppets storlek

Den som vid avyttring av en privatbostad gör en kapitalvinst och förvärvar en ny bostad kan under vissa förutsättningar få uppskov med beskattning av vinsten. Ett uppskovsbelopp erhålls genom att den skattskyldige i samband med att kapitalvinsten redovisas gör ett avdrag för uppskovsbelopp.

Det fanns tidigare inte någon övre gräns för hur stort ett uppskovsbelopp kunde vara. För avyttringar som sker den 1 januari 2008 eller senare finns ett tak för hur stort ett uppskovsbelopp maximalt får vara. Innebörden av taket är att ett uppskovsbelopp inte ska få överstiga ett belopp som uppgår till 1 600 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av den gamla bostaden. Den som t.ex. ägt sin tidigare bostad till hälften kan således som mest få ett uppskovsbelopp om 800 000 kronor.

Om de samlade medlen från kapitalvinsten från avyttringen av ursprungsbostaden och eventuellt tidigare uppskovsbelopp överstiger det maximala beloppet ska den överskjutande delen tas upp till beskattning vid den taxering då avyttringen av bostaden redovisas. Syftet med att göra begränsningen av uppskovsbeloppets storlek beroende av hur stor andel av den gamla bostaden som ägts av den skattskyldige är att förhindra att ytterligare möjligheter till uppskov ska kunna tillskapas genom att ytterligare delägare tas in.

Denna begränsning infördes i syfte att finansiera införandet av den kommunala fastighetsavgiften och för att begränsa förekomsten av skattekrediter. Begränsningen gäller inte för äldre uppskovsbelopp. Dessa kan alltså i förekommande fall uppgå till belopp över 1 600 000 kronor. För sådana uppskovsbelopp får den nya regleringen betydelse först när uppskovsbeloppet tas upp till beskattning på grund av avyttring av ersättningsbostaden och ett nytt avdrag för uppskovsbelopp ska göras.

4.7 Särskilt tillägg vid preliminärt uppskov

Den skattskyldige kan erhålla s.k. preliminärt uppskov med beskattning av en kapitalvinst från avyttring av en privatbostad under förutsättningar som närmare framgår av 47 kap. 7 § första stycket 3 och 47 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229, IL). Om preliminärt uppskov beviljats

ska avdraget i vissa fall återföras helt eller delvis vid den närmast följande taxeringen (47 kap. 9 § IL).

Om den skattskyldige inte uppfyller villkoren för förvärv av en ersättningsbostad eller bosättning i en förvärvad bostad, ska hela uppskovsbeloppet återföras till beskattning. Om uppskovsvillkoren är uppfyllda men ersättningen för ursprungsbostaden överstiger ersättningen för ersättningsbostaden får uppskovsbeloppet inte överstiga ett belopp som uppgår till föregående års kapitalvinst ökad med tidigare uppskovsbelopp och minskad med skillnaden mellan ersättningen för ursprungsbostaden samt ersättningen för ersättningsbostaden. Överskjutande del ska återföras till beskattning.

Om uppskovsbeloppet ska återföras helt eller delvis ska enligt 47 kap. 10 § IL ett särskilt tillägg tas upp som kapitalinkomst. Det särskilda tillägget är 10 procent av det återförda belopp som ska tas upp. Det särskilda tillägget betingas av den skattecredit som ligger i att kapitalvinsten blir beskattad ett år senare än vad som annars skulle varit fallet (prop. 1993/94:45 s. 49 f). Schablonintakten som utgör räntebeläggning av uppskovsbeloppet beräknas inte på en sådan del av ett preliminärt uppskov som enligt 47 kap. 9 § IL ovillkorligen måste återföras (47 kap. 11 b § IL).

4.8 Beskattning av dödsbon efter begränsat skattskyldiga

Huvudregeln enligt 2 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229, IL) är att lagens bestämmelser om juridiska personer inte ska tillämpas på dödsbon. Enligt 4 kap. 3 § samma lag gäller dock att för ett dödsbo efter en person som vid sin död var begränsat skattskyldig tillämpas för senare beskattningsår än dödsåret de bestämmelser som gäller för utländska bolag.

Ett utländskt bolag är en begränsat skattskyldig juridisk person (2 kap. 5 a § och 6 kap. 7 § IL). Begränsat skattskyldiga juridiska personer är bara skattskyldiga för vissa i 6 kap. 11 och 12 §§ IL närmare angivna inkomster, bl.a. inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige.

4.9 Tägtmark, skogsmark och skogsimpediment

Vid fastighetstaxeringen indelas enligt 2 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) mark i de olika ägoslagen tomtmark, täktmark, åkermark, betesmark, skogsmark, skogsimpediment och övrig mark. Täktmark definieras som mark för vilken täkttillstånd enligt 18 § naturvårdslagen (1964:822), vattenlagen (1983:291) eller miljöbalken gäller. Med täkttillstånd jämföras pågående täkt. Skogsmark definieras som mark som är lämplig för virkesproduktion och som inte i väsentlig utsträckning används för annat ändamål samt mark där det bör finnas skog till skydd mot sand- eller jordflykt eller mot att fjällgränsen flyttas ned. Mark som ligger helt eller i huvudsak outnyttjad ska dock inte anses som skogsmark, om den på grund av särskilda förhållanden inte bör tas i anspråk för virkesproduktion. Mark anses lämplig för virkesproduktion,

om den enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke om året per hektar. Skogsimpediment definieras som mark som inte är lämplig för virkesproduktion utan produktionshöjande åtgärder men som bär skog eller har förutsättningar att bära skog.

5 Utvidgning av den kommunala fastighetsavgiften

5.1 Behovet av en utvidgning

Som framgår av avsnitt 4.2 faller bl.a. tomtmark som hör till småhus som inte åsatts ett byggnadsvärde utanför fastighetsavgiftssystemet. Detta beror på att fastighetsavgiftssystemet inte omfattar obebyggd mark och att frågan om när tomtmark ska anses bebyggd har knutits till förekomsten av en eller flera värderingsenheter för småhus som är uppförda.

Utanför fastighetsavgiftssystemet faller, som nämnts i avsnitt 4.2, även tomtmark som hör till småhus som inte ingår i samma taxeringsenhet, dvs. tomtmark som visserligen är bebyggd med ett eller flera småhus men där byggnaden inte ägs av samma person som äger marken. Det typiska exemplet på en sådan tomt är en arrendetomt med ett hus på s.k. ofri grund.

I propositionen med förslag till lagstiftning om kommunal fastighetsavgift uttalade regeringen (prop. 2007/08:27 s. 77) att fastighetsavgiftsreformen tog sikte på bostäder och innebar ett system med en schabloniserad klumpsummeavgift för både byggnad och mark samt att modellen låter sig mindre väl förenas med att låta tomtmark omfattas av avgiften när denna ägs av någon annan än den som äger bostadsbyggnaden.

Frågan om beskattningen av arrendetomter uppmärksammades av skatteutskottet som uttalade att utskottet utgår från att regeringen följer frågan och vid behov återkommer till riksdagen (bet. 2007/08:SkU10 s. 18).

Utformningen av den kommunala fastighetsavgiften för småhus har rönt viss kritik för att tomtmark med tillhörande småhus som inte åsatts ett byggnadsvärde, och arrendetomter där husen inte är i samma ägares hand inte omfattas av den mer begränsade kommunala fastighetsavgiften utan finns kvar i fastighetsskattesystemet. En följd av detta är t.ex. att ägare av tomtmark med småhus utan byggnadsvärde inte kan få någon sådan skattereduktion för kommunal fastighetsavgift som beskrivits i avsnitt 4.2. För de som bor i småhus som saknar byggnadsvärde kan fastighetsskatten bli betydligt högre än den fastighetsavgift som skulle ha utgått om huset hade åsatts ett värde. Vad gäller arrendetomter med hus på ofri grund har bl.a. anförts att även om husägaren inte är skattskyldig för marken kommer fastighetsskatten många gånger ändå indirekt att belasta denne. Det har även gjorts jämförelser med tomträttsinnehavare, vilka enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) jämföras med fastighetsägare och därmed kan få en kommunal fastighetsavgift som omfattar även marken. Den sammanlagda fastighetsbeskattningen

för en tomtmark med ett småhus på ofri grund kan bli betydligt högre än den fastighetsavgift som skulle ha utgått om småhusets ägare i stället hade innehaft tomtmarken med tomträtt.

Den ibland betydligt högre fastighetsskatten för de aktuella fastigheterna kan inte anses vara legitim och kan därmed skada förtroendet för skattesystemet. Det är därför angeläget att på något sätt inkludera tomtmark med småhus utan byggnadsvärde och med småhus bebyggda arrendetomter i systemet med kommunal fastighetsavgift. Regeringen presenterar i det följande förslag för att åstadkomma detta.

5.2 Fastighetsavgift för tomtmark med småhus utan byggnadsvärde

Regeringens förslag: Definitionen av bebyggelse för småhusenheter och småhus på lantbruk kopplas till småhus i stället för till värderingsenhet för småhus.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* motsätter sig inte förslaget men anför att det för Skatteverkets del innebär påtagliga nackdelar ur administrations- och kontrollsynpunkt. Skatteverket anför att det i nuvarande regler finns en fast koppling till fastighetstaxeringen genom att småhuset ska utgöra en värderingsenhet för att omfattas av systemet med fastighetsavgift. Bedömningen om en byggnad utgör en värderingsenhet sker vid fastighetstaxeringen och gäller sedan vid inkomsttaxeringen där en korrekt förtryckning kan göras av underlaget för fastighetsavgift respektive fastighetsskatt på deklaraionsblanketten. Denna tydliga gränsdragning och nedre beloppsmässiga värdegräns för småhuset föreslås ersättas med att det är tillräckligt att det finns ett småhus på tomtmarken för att taxeringsenheten ska omfattas av fastighetsavgift. Utgångspunkten i promemorian är att det ankommer på fastighetsägarna att underrätta Skatteverket om det på småhustomten finns ett småhus som inte redovisats vid senaste fastighetstaxeringen. Vad ett ”småhus” är finns dock inte närmare definierat vilket kommer att medföra kontroll- och gränsdragningsproblem exempelvis när fastighetsägare uppger att det finns ett enkelt ”småhus” på tomtmarken trots att det inte finns bygglov och byggnadsmålan hos kommunen och/eller detta inte finns noterat vid fastighetstaxeringen. Slopandet av den fasta kopplingen till fastighetstaxeringen i detta avseende medför således ett betydande manuellt merarbete. *Institutionen för fastigheter och byggande vid Kungliga Tekniska Högskolan* anser att förslaget är en rimlig justering av skattereglerna. *Boverket*, *Enköpings kommun*, *Jönköpings kommun*, *Malmö kommun*, *Norr-tälje kommun*, *Uppvidinge kommun* och *Sveriges Kommuner och Lands-ting* tillstyrker förslaget. *Lantmäteriet* menar att det kan vara av vikt att Skatteverket ytterligare förtydligar vad som krävs för att en byggnad ska anses vara inrättad som bostad. Exempelvis bör en sådan byggnad innehålla utrymmen som är mätvärda. *Lantbrukarnas Riksförbund* anser förslaget angeläget och ställer sig bakom den valda tekniken. *Mäklarsamfundet* är positivt till att taxeringsvärdet inte utgör beräkningsgrund när

fastighetsavgiften utgår i dessa fall. *Skattebetalarnas förening* välkomnar förslaget. *Skärgårdarnas Riksförbund* anser att förslaget är utmärkt. *Villaägarnas Riksförbund* anför att förslaget är en välkommen förändring som förbundet förespråkade sedan reformens genomförande.

Skälen för regeringens förslag

Utformning av fastighetsavgiften för tomtmark med småhus utan byggnadsvärde

Den nuvarande gränsdragningen mellan vad som är bebyggd tomtmark för småhus och således omfattas av kommunal fastighetsavgift och vad som är obebyggd tomtmark för småhus och således omfattas av statlig fastighetsskatt är beroende av om det finns ett uppfört småhus som utgör en värderingsenhet för småhus. Kravet på bebyggelse för att småhus med tillhörande tomtmark ska omfattas av den kommunala fastighetsavgiften är således knutet till att det småhus som finns där ska ha åsatts ett byggnadsvärde, dvs. vara värt minst 50 000 kronor (se avsnitt 4.1).

Kopplingen till värderingsenhet har flera fördelar. Den innebär att förekomsten av ett småhus är fastslagen vid fastighetstaxeringen. Det innebär i sin tur att byggnationen håller en viss minsta standard som bostad. Denna ordning minskar möjligheterna att kringgå bestämmelserna om fastighetsskatt på obebyggd mark genom att låta uppföra en mycket enkel byggnad för att på så sätt komma i åtnjutande av det generellt sett mer gynnsamma fastighetsavgiftssystemet.

Mot dessa fördelar ska dock ställas nackdelen att personer med enkla småhus som inte åsatts byggnadsvärde, företrädesvis fritidshus, inte kommer i åtnjutande av fastighetsavgiften trots att bostäderna inte är mindre fullvärdiga som bostäder än andra småhus som har uppnått beloppsgränsen för en värderingsenhet och åsatts ett byggnadsvärde. Om tomtmarkens värde är högt kan fastighetsskatten för en tomt med ett enkelt hus utan värde bli avsevärt högre än fastighetsavgiften för en motsvarande tomt med ett hus som åsatts ett värde, trots att det totala taxeringsvärdet är högre för den senare tomten när byggnadens värde beaktas. Detta kan upplevas som en orättvis och omotiverad särbehandling. Det kan dock i sammanhanget poängteras att ett småhus beläget på tomtmark med högt taxeringsvärde normalt bör åsättas ett eget värde även om huset håller en mycket enkel standard.

Som framgår av det anförda är det angeläget att, så långt möjligt, behandla fastighetsägare med småhus som inte utgör värderingsenheter på motsvarande sätt som fastighetsägare med småhus som utgör värderingsenheter.

Ett möjligt sätt att åstadkomma detta skulle kunna vara att sänka den nuvarande beloppsmässiga gränsen för vad som utgör en värderingsenhet. Gränsen har varit 50 000 kronor sedan den 1 januari 1993 (SFS 1992:1666) och för småhus tillämpats från och med 1996 års allmänna fastighetstaxering. Dessförinnan var gränsen 10 000 kronor, vilket härörde från fastighetstaxeringslagens införande.

En sänkning skulle emellertid inte få genomslag förrän vid 2011 års fastighetstaxering av lantbruksenheter för småhus på lantbruksenheter och 2012 års fastighetstaxering av småhusenheter för övriga småhus. Det

skulle innebära att ett resultat skulle skönjas först vid 2012 och 2013 års inkomsttaxeringar. En sänkning skulle dessutom innebära att ett antal ägare av enkla småhus på ofri grund som i dag saknar taxeringsvärde och därför inte belastas med vare sig fastighetsskatt eller fastighetsavgift skulle få taxeringsvärden värden åsatta på sina hus och börja betala fastighetsavgift för hus som de i dag inte behöver betala någonting för. Även med en sänkning skulle det dessutom fortfarande kunna uppkomma gränsdragningsfall där resultaten skulle kunna framstå som olyckliga. Till detta kommer även det faktum att en sänkning skulle motverka de förenklings- och rationaliseringsvinster som var ett av syftena med den tidigare höjningen (se prop. 1992/93:122 s. 57).

En lösning som mer direkt tar sikte på problematiken är att helt slopa byggnationens koppling till värderingsenheter och låta fastighetsavgiften för småhus baseras på förekomsten av småhus, oavsett om dessa utgör värderingsenheter eller inte. Inte heller detta är dock en invändningsfri ordning. Småhus som inte utgör värderingsenheter registreras inte vid fastighetstaxeringen, vilket gör att Skatteverket skulle vara beroende av att på annat sätt få uppgifter om dessa för att på ett korrekt sätt kunna beräkna fastighetsavgift för tomtmark med sådana småhus. Det bör dock i och för sig ligga i enskilda fastighetsägarnas intresse att påvisa att en tomt som vid fastighetstaxeringen framstår som obebyggd är bebyggd med småhus som inte åsatts byggnadsvärde.

En nackdel med den beskrivna lösningen är att den försämrar möjligheten att upprätthålla den önskvärda gränsdragningen mellan bebyggd mark för vilken fastighetsavgift utgår och obebyggd mark för vilken fastighetsskatt utgår. Definitionen av ett småhus, en byggnad som är inrättad till bostad åt en eller två familjer, innehåller inte några särskilda krav på utformningen och i Skatteverkets allmänna råd (se avsnitt 4.1) ställs förhållandevis allmänt hållna krav på utformningen. Det gör att även mycket enkla byggnader kan anses som småhus. Ett hus behöver dessutom inte rent faktiskt vara bebott för att utgöra ett småhus utan det räcker med att det är inrättat på ett sådant sätt att det är beboeligt.

Ett alternativ är naturligtvis att låta en värderingsenhet för tomtmark som hör till ett eller flera småhus som saknar byggnadsvärde omfattas av den kommunala fastighetsavgiften med ett särskilt tak. En sådan lösning innebär dock att småhustomter behandlas systematiskt olika beroende på standarden på förekommande småhus, dvs. fastställt byggnadsvärde. En lösning av detta slag ökar dessutom komplexiteten i lagstiftningen.

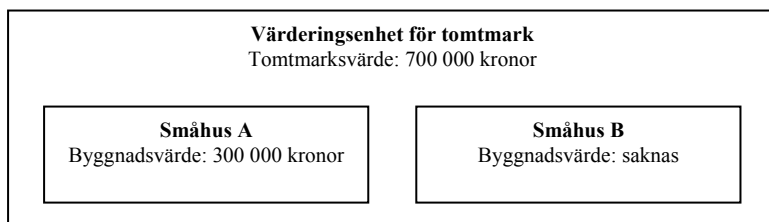
Vid en sammantagen bedömning av fördelar och nackdelar framstår alternativet att definitionen av byggnation kopplas till begreppet småhus som sådant som det lämpligaste. Regeringen föreslår därför att fastighetsavgift för tomtmark med småhus ska ta sin utgångspunkt i förekomsten av småhus i stället för förekomsten av värderingsenheter för småhus. Förslaget innebär ingen förändring av det faktum att det krävs en viss minimistandard för att en byggnad ska kategoriseras som ett småhus (se närmare om definitionen av småhus i avsnitt 4.1). Eventuella behov av ytterligare preciseringar av vad som utgör småhus, som *Lantmäteriet* efterlyst, får ytterst lösas i rättstillämpningen.

Ändringen innebär ingen skillnad i sak för ägare av småhus på ofri grund som saknar taxeringsvärde, där småhuset inte belastas av vare sig fastighetsskatt eller fastighetsavgift.

Som framgår av avsnitt 4.2 görs jämförelsen mellan fastighetsavgiftens takbelopp och 0,75 procent av taxeringsvärdet för varje småhus med tillhörande tomtmark. Om tomtmarken är gemensam för flera småhus (där inget av husen har nedsatt fastighetsavgift på grund av nyproduktion), ska hela tomtmarksvärdet hänföras till det småhus som har det högsta byggnadsvärdet. Med denna princip innebär kopplingen till småhus i stället för till värderingsenhet för småhus i praktiken ingen avgörande skillnad för den som i dag har en eller flera värderingsenheter för småhus.

Den som t.ex. har en tomtmark med två småhus, varav ett med byggnadsvärde och ett utan eget byggnadsvärde, har i dag en värderingsenhet för småhus (småhuset utan eget byggnadsvärde ingår i en och samma värderingsenhet som det andra huset) och en fastighetsavgift för denna värderingsenhet som uppgår till högst ett takbelopp. Efter den nu föreslagna reformeringen har samma person en fastighetsavgift för småhuset med byggnadsvärde och marken som uppgår till högst ett takbelopp. För småhuset utan byggnadsvärde görs jämförelsen mellan fastighetsavgiftens takbelopp och 0,75 procent av ett taxeringsvärde som är 0 kronor. Således utgår ingen ytterligare fastighetsavgift för huset utan värde.

Exempel 5.1 Fastighetsavgift för fastighet med två småhus, varav ett utan byggnadsvärde

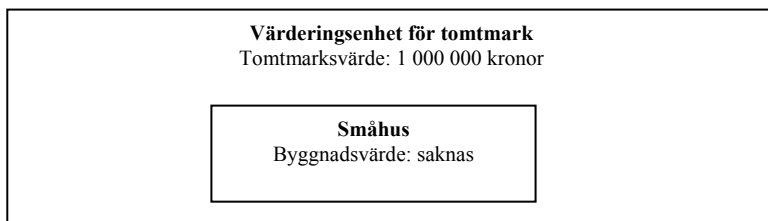


I exempel 5.1 uppgår det totala taxeringsvärdet till 1 miljon kronor. Småhus B, som saknar byggnadsvärde, ingår i samma värderingsenhet för småhus som småhus A. Fastighetsavgiften enligt nuvarande system uppgår till det lägsta av fastighetsavgiftens takbelopp och 0,75 procent av taxeringsvärdet. Fastighetsavgift baserad på taxeringsvärdet uppgår till (tomtmarksvärde 700 000 kronor + byggnadsvärde 300 000 kronor) x 0,75 procent = 7 500 kronor. Fastighetsavgift baserad på taxeringsvärdet enligt det föreslagna nya systemet skulle uppgå till (tomtmarksvärde 700 000 kronor + byggnadsvärde för småhus A 300 000 kronor) x 0,75 procent + byggnadsvärde för småhus B 0 kronor x 0,75 procent = 7 500 kronor. Om man antar att fastighetsavgiftens takbelopp för 2010 är 6 387 kronor⁴ blir fastighetsavgiften i båda fallen 6 387 kronor eftersom detta belopp är lägre än 7 500 kronor. Den totala beskattningen blir således oförändrad.

Däremot uppstår en skillnad för mark med enbart hus där byggnadsvärde saknas, vilket illustreras i nästa exempel.

⁴ Antagandet bygger på en beräkning med utgångspunkt i ett antaget inkomstbasbelopp för 2010 på 51 100 kronor. Antagandet är hämtat ur Konjunkturinstitutets rapport Konjunkturläget i augusti 2009.

Exempel 5.2 Fastighetsavgift för fastighet med ett småhus utan byggnadsvärde



I exempel 5.2 uppgår det totala taxeringsvärdet till 1 miljon kronor. Fastighetsskatten enligt nuvarande system uppgår till tomtmarksvärde 1 000 000 kronor x 1,0 procent = 10 000 kronor. Fastighetsavgiften enligt det föreslagna nya systemet skulle uppgå till det lägsta av fastighetsavgiftens takbelopp och 0,75 procent av taxeringsvärdet. Fastighetsavgift beräknad på taxeringsvärdet (tomtmarksvärde 1 000 000 kronor + byggnadsvärde för småhuset 0 kronor) x 0,75 procent = 7 500 kronor. Om man som i exempel 5.1 antar att fastighetsavgiftens takbelopp för 2010 är 6 387 kronor blir fastighetsavgiften 6 387 kronor eftersom detta belopp är lägre än 7 500 kronor. Den totala beskattningen blir således märkbart lägre än enligt nuvarande regler.

Att den kommunala fastighetsavgiften kopplas till förekomsten av småhus i stället för förekomsten av värderingsenhet för småhus innebär ingen förändring av det förhållandet att ett nyuppfört småhus vid fastighetstaxeringen måste ha åsatts ett värde och därmed ett värdeår (som utvisar byggnadens ålder) för att småhuset och tillhörande tomtmark ska kunna komma i åtnjutande av nedsättningen av fastighetsavgift för nybyggnation enligt 6 § FAVL.

Uppgifter om småhus som saknar byggnadsvärde

I de flesta fall kommer Skatteverket att ha uppgift om förekomsten av småhus i form av de värderingsenheter för småhus som konstaterats vid fastighetstaxeringen. I de fall då småhus inte utgör värderingsenhet kommer Skatteverket ha ett behov av att få uppgift om förekomsten av dessa småhus. De småhusägare vars småhus inte har åsatts byggnadsvärde kommer att ha ett eget intresse av att få småhus som inte åsatts byggnadsvärde beaktade. Det ankommer därför på dessa individer att själva upplysa Skatteverket om förekomsten av småhus. I de fall då förekomsten av ett småhus inte fastställts vid fastighetstaxeringen är det naturligt att det ankommer på fastighetsägaren att styrka att det på tomten finns ett småhus enligt definitionen i 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Regeringen har förståelse för *Skatteverkets* synpunkter rörande administrations- och kontrollproblem men anser att de potentiella svårigheterna inte är av sådan art att förslaget inte bör genomföras.

5.3 Fastighetsavgift för tomtmark som hör till småhus på ofri grund och fastighetsavgift för småhus på ofri grund

Regeringens förslag: Fastighetsavgiften för tomtmark som hör till småhus på ofri grund uppgår till halva takbeloppet för småhus, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet. Fastighetsavgiften för småhus på ofri grund uppgår till halva takbeloppet för småhus, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* motsätter sig inte förslaget men anför att det för Skatteverkets del innebär påtagliga nackdelar ur administrations- och kontrollsynpunkt (se avsnitt 5. 2). Att införa särskilda takbelopp för denna typ av tomtmark respektive småhus komplicerar reglerna men är enligt Skatteverket naturligtvis klart att föredra framför att införa en proportioneringsregel. *Institutionen för fastigheter och byggnad vid Kungliga Tekniska Högskolan* anser att förslaget är en rimlig justering av skattereglerna men anför att konstruktionen kan ge effekter som kanske inte upplevs som rättvisa. Det totala skatteuttaget kan bli lägre för fastigheten med hus på ofri grund, trots att värdena på hus respektive mark är desamma. Alternativet är att fördela ut fastighetsavgiften i proportion till värdet av mark respektive byggnad, och därefter tillämpa spärregeln. Om detta lite mer komplexa system är värt besväret beror förstås på i hur många fall som denna orättvisa kan bli aktuell. *Boverket*, *Enköpings kommun*, *Jönköpings kommun*, *Malmö kommun*, *Norrtälje kommun*, *Uppvidinge kommun* och *Sveriges Kommuner och Landsting* tillstyrker förslaget. *Lantbrukarnas Riksförbund* anser förslaget angeläget och ställer sig bakom den valda tekniken. *Mäklarsamfundet* är positivt till att taxeringsvärdet inte utgör beräkningsgrund när fastighetsavgiften utgår i dessa fall. *Skattebetalarnas förening* välkomnar förslaget. *Skärgårdarnas Riksförbund* anser att förslaget är utmärkt. *Villaägarnas Riksförbund* anför att förslaget är en välkommen förändring som förbundet förespråkat sedan reformens genomförande.

Skälen för regeringens förslag

Utformning av fastighetsavgiften för tomtmark som hör till småhus på ofri grund och fastighetsavgiften för småhus på ofri grund

För hus på annans mark, s.k. byggnad på ofri grund, gäller att huset och tomten ägs av två olika personer och utgör två skilda taxeringsenheter.⁵ Ett småhus på ofri grund omfattas av avgiftssystemet medan tomtmarken, som inte ingår i samma taxeringsenhet som småhuset, omfattas av fastighetsskattesystemet. Fastighetsavgiftens konstruktion som en

⁵ Egendom som ingår i en och samma taxeringsenhet måste ha samma ägarförhållanden – jfr 4 kap. 2 och 3 §§ fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Ett småhus och tillhörande tomtmark kan därför bilda olika taxeringsenheter även om viss, men inte fullständig, ägar gemenskap råder, t.ex. om A, B och C äger marken men bara A äger huset.

schabloniserad klumpsummeavgift för både byggnad och mark i ett är problematisk när byggnad och mark är i olika ägares hand.

En uppdelning av avgiften på mark respektive byggnad, som berörts av *Institutionen för fastigheter och byggande vid Kungliga Tekniska Högskolan*, kan vid första påseendet förefalla vara en enkel lösning, men skulle i praktiken vara komplicerad. Den befintliga lagstiftningen om statlig fastighetsskatt och kommunal fastighetsavgift innehåller bestämmelser som reglerar om mark som hör till både uppförda hus och hus under uppförande ska hänföras till fastighetsskattesystemet eller fastighetsavgiftssystemet och bestämmelser om till vilket eller vilka hus tomtmark ska höra vid tillämpning av reglerna om nedsättning av fastighetsavgift för nybyggda bostäder. Att tillföra nya proportioneringsregler som ska samspela med dessa regler skulle komplicera lagstiftningen avsevärt. En proportionering av fastighetsavgiften mellan mark och byggnad i olika ägares hand skulle även kunna leda till konflikter mellan fastighetsägare och arrendator beträffande samspelet mellan de olika enheterna.

Det nu anförda ger vid handen att ett takbelopp för marken i arrendefallen lämpligen bör ske i form av ett särskilt belopp för marken utan koppling till bebyggelsen på densamma.

En möjlighet är att tomtmark av aktuellt slag ges samma takbelopp som det som gäller per värderingsenhet för småhus. Det skulle innebära dubbla takbelopp – ett belopp för marken och ett belopp för huset som marken hör till (under förutsättning att huset har åsatts ett värde). Ett småhus på ofri grund och tillhörande tomtmark skulle därvid kunna få en fastighetsavgift som är dubbelt så hög som den maximala fastighetsavgiften är för motsvarande hus med tillhörande tomtmark där huset och tomtmarken finns i en och samma ägares hand. En sådan ordning kan inte anses eftersträvansvärd.

En ytterligare möjlighet är att sätta ett annat takbelopp för tomtmarken än det takbelopp som gäller per värderingsenhet för småhus. Detta bör i så fall lämpligen kombineras med att småhus på ofri grund ges ett nytt takbelopp för att den samlade situationen för tomt och mark, så långt möjligt, ska efterlikna situationen för småhusägare som även äger den tomtmark som huset står på. Med denna utgångspunkt framstår det som den naturligaste lösningen att ge tomtmarken och småhuset vardera ett takbelopp som motsvarar hälften av det ordinarie takbeloppet per småhus.

Denna lösning innebär, som *Institutionen för fastigheter och byggande vid Kungliga Tekniska Högskolan* framhållit, inte en fullständig neutralitet i alla situationer mellan ett småhus på en arrendetomt och ett småhus på en ägd tomt. Om småhuset saknar taxeringsvärde kommer taken att slå olika för tomtmarken eftersom taket för ägda tomter är dubbelt så högt som taket för arrendetomter.

Även om småhuset har ett taxeringsvärde kan ojämlikhet uppkomma i t.ex. de fall då taxeringsvärdet för marken slår i det lägre avgiftstaket men taxeringsvärdet för huset inte gör det, samtidigt som det sammanlagda taxeringsvärdet för tomten och huset slår i det högre avgiftstaket.

Ett takbelopp för tomtmark kan inte göras beroende av antalet småhus på ofri grund på tomten. En sådan ordning skulle nämligen kräva att Skatteverket förde ett register över alla sådana småhus som inte utgör

värderingsenheter och som helt saknar varje betydelse för beskattningen för deras ägare på grund av att de saknar taxeringsvärden. Även detta innebär således en ojämlikhet i förhållande till hus med ägda tomter.

De redovisade invändningarna är dock inte av sådan karaktär att de bör hindra en utformning av fastighetsavgiften för arrendetomter och småhus på ofri grund som den nu skisserade. Förslaget är därför att tomter som hör till småhus som inte ingår i samma taxeringsenhet respektive småhus till vilka hör tomter som inte ingår i samma taxeringsenhet ska ha en fastighetsavgift som uppgår till hälften av takbeloppet per småhus, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet. Med taxeringsvärdet avses här i fråga om mark tomtmarksvärdet och i fråga om småhus byggnadsvärdet. Om t.ex. småhuset saknar taxeringsvärde utgår inte någon avgift alls för huset.

Uppgifter om småhus på ofri grund

Som anförts under föregående avsnitt kommer Skatteverket i de flesta fall att ha uppgift om förekomsten av småhus i form av de värderingsenheter för småhus som konstaterats vid fastighetstaxeringen. Enligt uppgift från Skatteverket är det möjligt att i verkets system koppla värderingsenheter för småhus på ofri grund till de värderingsenheter för tomtmark som de står på.

I de fall då småhus inte utgör värderingsenhet kommer Skatteverket emellertid att ha behov av att få uppgift om förekomsten av dessa småhus. De fastighetsägare som berörs kommer att ha ett eget intresse av att få småhus som inte åsatts byggnadsvärde beaktade. Det ankommer därför på dessa individer att själva upplysa Skatteverket om förekomsten av småhus. I de fall då förekomsten av ett småhus inte fastställts vid fastighetstaxeringen är det naturligt att det ankommer på fastighetsägaren att styrka att det finns ett småhus, i den mening som avses i 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), på tomten.

Om tomtmarksägaren är osäker på om förekomsten av ett småhus i annans ägo på hans mark har fastslagits vid fastighetstaxeringen har denne möjlighet att fråga byggnadens ägare eller kontrollera hos Skatteverket om vad som beslutats vid den senaste fastighetstaxeringen.

Regeringen har förståelse för *Skatteverkets* synpunkter rörande administrations- och kontrollproblem men anser att de potentiella svårigheterna inte är av sådan art att förslaget inte bör genomföras.

5.4 Obebyggd tomtmark för småhus, småhus under uppförande och tomtmark för sådana byggnader

Regeringens bedömning: Kommunal fastighetsavgift bör alltså inte tas ut för obebyggd tomtmark för småhus, småhus under uppförande och tomtmark för sådana byggnader.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* motsätter sig inte bedömningen men anför att det för verkets del ur administrativ synpunkt är enklare och

bättre om förslaget utvidgas så att även tomtmark utan byggnad och tomtmark med pågående byggnation infogas i systemet med kommunal fastighetsavgift. *Boverket* tillstyrker bedömningen. *Malmö kommun* anser att frågan huruvida kommunal fastighetsavgift bör utgå för obebyggd tomtmark för småhus, småhus under uppförande och tomtmark för sådana byggnader borde få en annan lösning än den nu gällande. Syftet att förhindra spekulationssyfte kan motivera den gällande ordningen men regeringen bör också beakta kommunernas behov av att ha en god framförhållning vad gäller planberedskap för bostadsproduktion. *Skattebetalarnas förening* efterlyser en förändring för obebyggda fastigheter. Det torde finnas flera skäl än spekulation att inneha obebyggd tomtmark och motivet för att undanta dessa fastigheter från systemet är inte tillräckligt starkt. *Skärgårdarnas Riksförbund* anser att det är viktigt att även obebyggda tomter omfattas av den kommunala fastighetsavgiften. Det finns flera exempel på där avstyckning av enstaka tomter kan vara enda sättet att klara ett generationsskifte i ett skärgårdshemman som är högt värderat. Dessa tomter kanske inte kan bebyggas på många år och hamnar då i en svår skattesituation. Spekulationsteorin anser förbundet vara överdriven. *Villaägarnas Riksförbund* anser att det finns starka skäl för att även obebyggda tomter ska omfattas av avgiftssystemet. Förbundet bedömer att spekulationsproblemet är överdrivet och att det i den mån det förekommer bör angripas på andra sätt. Ett mer allvarligt problem är att nuvarande metod för att angripa den eventuella spekuleringen får stora privatekonomiska konsekvenser för exempelvis ägare av fastigheter där tomten styckats för att underlätta för barn och barnbarn kunna bygga en egen sommarstuga på området.

Skälen för regeringens bedömning: Som framgår av avsnitt 4.2 omfattas obebyggd mark, byggnader under uppförande och mark för sådana byggnader inte av den kommunala fastighetsavgiften. I propositionen med förslag till lagstiftning om kommunal fastighetsavgift uttalade regeringen (prop. 2007/08:27 s. 77) att det inte kunde anses angeläget att undanta obebyggd tomtmark som innehas i spekulationssyfte från statlig fastighetsskatt för att i stället låta den omfattas av den generellt sett mer gynnsamma kommunala fastighetsavgiften. Skatteutskottet har sedermera uttalat att tomtmark som innehas i spekulationssyfte inte bör omfattas av den generellt sett mer gynnsamma kommunala fastighetsavgiften förrän den är bebyggd på ett för boende ändamålsenligt sätt (bet. 2008/09:SkU23 s. 36 f).

Obebyggd mark (med undantag för åkermark, betesmark, skogsmark och skogsimpediment) är redan föremål för fastighetsskatt, oavsett om marken i fråga utgör t.ex. tomtmark för småhus eller tomtmark för industribyggnad. Det finns enligt regeringens mening inte anledning att göra ett avsteg från denna grundläggande princip inom fastighetsbeskattningen och undanta obebyggd tomtmark för småhus från fastighetsskatt. Detta gäller även om den skattskyldige påstår sig ha för avsikt att bebygga marken. På motsvarande sätt saknas anledning att undanta småhus under uppförande och tomtmark för sådana byggnader från fastighetsskatt. Uttag av fastighetsskatt för byggnader under uppförande är för övrigt ett naturligen övergående förhållande.

Regeringen gör således i fråga om obebyggd tomtmark för småhus, småhus under uppförande och tomtmark för sådana byggnader precis som tidigare bedömningen att dessa inte bör omfattas av kommunal fastighetsavgift.

5.5 Överföring till kommunerna

Regeringens förslag: De tillkommande fastighetsavgiftsmedlen tillförs kommunerna 2010. Utvidgningen av fastighetsavgiften regleras genom en minskning 2010 av det på statsbudgeten inom utgiftsområde 25 Allmänna bidrag till kommuner uppförda anslaget 1:1 Kommunalekonomisk utjämning med ett belopp som motsvarar de beräknade tillkommande fastighetsavgiftsmedlen 2010.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* och *Jönköpings kommun* tillstyrker förslaget. *Skärgårdarnas Riksförbund* anser att förslaget om att fördelningen till kommunerna ska göras med ett enhetligt belopp per invånare i grunden är fel. Det vore mer rättvist ur kostnadssynpunkt för kommunerna att antal hus och lägenheter var underlag för fördelningen i stället för antalet invånare. *Uppvidinge kommun* och *Sveriges Kommuner och Landsting* har inga invändningar mot finansieringen då det initialt är neutralt för sektorn och för de enskilda kommunerna och intäktsförändringar därefter ska tillfalla respektive kommun.

Skälen för regeringens förslag: Fastighetsavgiftsmedlen enligt nuvarande system överförs till kommunerna på sätt som närmare beskrivits i avsnitt 4.3.

I propositionen med förslag till lagstiftning om kommunal fastighetsavgift var en utgångspunkt att vartefter ytterligare medel, till följd av tillkommande bostäder, höjningar av lägre taxeringsvärden och indexering av avgiften, inflyter i systemet skulle detta komma de enskilda kommunerna till del (prop. 2007/08:27 s. 70).

I och med utvidgningen av tillämpningsområdet för den kommunala fastighetsavgiften kommer ytterligare medel att tillföras fastighetsavgiftssystemet inte genom uppförande av fler bostäder utan genom att fler fastigheter än tidigare inkluderas. Det är således närmast fråga om en förändring av själva införandet av den kommunala fastighetsavgiften. Det ligger därför närmast till hands att nu som vid införandet justera statsbidragen. Anslaget för kommunalekonomisk utjämning bör justeras med ett belopp motsvarande beräknade tillkommande fastighetsavgiftsmedel för 2010.

Skärgårdarnas Riksförbund har ifrågasatt metoden för utbetalning med ett enhetligt belopp per invånare. Enligt regeringens mening bör utbetalningen för 2010 ske i enlighet med det befintliga systemet för utbetalning av fastighetsavgiftsmedel, enligt vilket utbetalningen för 2010 utgörs av ett enhetligt belopp per invånare (se avsnitt 4.3). Det för 2008 fastställda beloppet kommer således att för 2010 höjas med 130 miljoner kronor (se avsnitt 9.1).

6 Förändrade regler för uppskov med beskattning av kapitalvinst vid avyttring av privatbostad

6.1 Slopande av det särskilda tillägget vid återföring av preliminärt uppskov

Regeringens förslag: Det särskilda tillägget vid återföring till beskattning, helt eller delvis, av ett preliminärt uppskov slopas.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Länsrätten i Skåne län* anför att bestämmelsen om schablonintäkt i 47 kap. 11 b § inkomstskattelagen (1999:1229, IL) inte synes omfatta någon annan situation än den när en ersättningsbostad har införskaffats. Med förslagets nuvarande utformning saknas alltså stöd att påföra schablonintäkt för dem som inte uppfyller bosättningskravet. *Boverket* och *Skatteverket* tillstyrker förslaget. *Lantbrukarnas Riksförbund* anser att det är rimligt att samma räntebeläggning tillämpas för återföring av preliminärt uppskov som för övriga bestående uppskov. *Skärgårdarnas Riksförbund* anser att förslaget är bra.

Skälen för regeringens förslag

Skatteverkets begäran

Det särskilda tillägget vid återföring av preliminärt uppskov har beskrivits närmare i avsnitt 4.7. Som framgår av avsnitt 3 har Skatteverket hemställt att det särskilda tillägget ska slopas.

Skatteverket har åberopat följande skäl för hemställan. Den höga nivån på det särskilda tillägget medför en ökad mängd omprövningar av föregående års deklARATIONER. Det allmänna ränteläget är dessutom så lågt att nivån på det särskilda tillägget uppfattas som oskäligt av medborgarna. Vidare kan, om det särskilda tillägget slopas, schablonintäkt för uppskavsbelopp beräknas även för den del som måste återföras till beskattning enligt 47 kap. 9 § IL. Det skulle innebära att schablonintäkten kan beräknas maskinellt även för preliminära uppskavsbelopp, vilket enligt Skatteverket skulle medföra en enhetlig och enkel tillämpning av samtliga medgivna uppskov, enklare blanketter samt färre fel i beräkningar och överföringar, färre omprövningar angående avstående av preliminära uppskavsbelopp och en ökad acceptans för skattereglerna.

Möjligheterna till förtryckning

Schablonintäkten för uppskavsbelopp ska enligt 47 kap. 11 b § IL beräknas på ett underlag som utgörs av uppskavsbeloppets storlek vid ingången av beskattningsåret. Det innebär att någon schablonintäkt inte ska tas upp för det beskattningsår då ursprungsbostaden säljs, dvs. det år för vilket uppskovet beslutas, men att schablonintäkt i sin helhet ska tas upp för det år då uppskavsbeloppet återförs till beskattning. Schablon-

intäkten kan därmed beräknas maskinellt och förtryckas på inkomstdeklarationen i likhet med ränta, utdelning och andra löpande kapitalinkomster enligt lämnade kontrolluppgifter.

Ett preliminärt uppskov kan ligga till grund för beräkning av schablonintäkt helt eller delvis, beroende på i vilken omfattning som det måste återföras till beskattning enligt 47 kap. 9 § IL. Detta medför att schablonintäkt på preliminära uppskov inte kan beräknas maskinellt och därmed inte heller förtryckas på inkomstdeklarationen. I stället måste den skattskyldige själv beräkna schablonintäkten på blankett K2 samt eventuellt även det särskilda tillägget, om någon del av uppskovet måste återföras på grund av att ersättningsbostaden är billigare än ursprungsbostaden.

Samtliga preliminära uppskov medför således en manuell hantering för de skattskyldiga eftersom schablonintäkt och särskilt tillägg måste beräknas för sig på en särskild blankett och därefter överförs till huvudblanketten som en tilläggsuppgift, vilket sammantaget leder till en ökad risk för fel. Detta medför dessutom ett administrativt merarbete för Skatteverket att registrera och hantera de manuella tilläggsuppgifterna såväl på huvudblanketten som på blankett K2.

Vid 2006 års taxering uppgick antalet preliminära uppskov till 13 708 stycken. Vid 2007 års taxering uppgick antalet till 14 323 stycken och vid 2008 års taxering till 11 342 stycken. Det är således ett relativt stort antal uppskovsbelopp där räntebelägningen inte kan förtryckas.

Enklare regler och blanketter

Från och med 2008 års taxering kan en skattskyldig frivilligt återföra ett tidigare beviljat uppskov. Uppskov kan även begäras för ett lägre belopp än vad den skattskyldige högst är berättigad till. Det särskilda tillägget ska dock inte tas upp vid en frivillig återföring av ett preliminärt uppskov. Dessa regeländringar medförde för 2008 års taxering en ökad komplexitet av blankett K2. Vid 2009 års taxering tillkommer dessutom beräkning av schablonintäkt baserad på den delen av det preliminära uppskovet som inte måste återföras till beskattning, vilket bidrar till att ytterligare komplicera utformningen av blankett K2. Sammantaget ökar detta risken för fel och motverkar målsättningen att det ska vara enkelt för medborgarna att göra rätt.

Omprövning av föregående års taxering

Kostnadsränta ska betalas på skatteskulder enligt bestämmelserna i 19 kap. skattebetalningslagen (1997:483, SBL). Räntan beräknas enligt 19 kap. 3 § SBL med utgångspunkt från den s.k. basräntan som motsvarar den räntesats som gäller för sexmånaders statsskuldsväxlar. Vid anstånd med betalning beräknas kostnadsräntan efter en räntesats som motsvarar basräntan och vid betalning av slutlig skatt beräknas kostnadsräntan efter en räntesats som motsvarar basräntan alternativt 125 procent av basräntan men lägst 1,25 procent. Från och med den 1 april 2009 är basräntan 0 procent.

Senast den 2 maj året efter det taxeringsår då ett preliminärt uppskov har begärts kan den skattskyldige konstatera att hela eller del av upp-

skovsbeloppet måste återföras till beskattning, vilket även medför en extra belastning i form av det särskilda tillägget. I ett sådant fall kan den skattskyldige i stället begära omprövning av föregående års taxering med yrkande om att inte bli tillgodoförd något preliminärt uppskov och därmed beskatta den ursprungliga kapitalvinsten för det året. Detta resulterar i en omräkning av skatten samt en kostnadsränta som i många fall kan vara klart lägre än skatten på det särskilda tillägget.

Skälig räntenivå

Ett preliminärt uppskov med beskattningen av kapitalvinsten innebär att den skattskyldige har ytterligare ett år på sig att uppfylla kraven för ett uppskov. Om förutsättningarna för uppskov med hela vinsten inte uppfylls vid det följande årets taxering har den skattskyldige erhållit en skattecredit jämfört med om motsvarande belopp hade beskattats det år då vinsten deklarerades. Detta kan närmast jämföras med ett anstånd att betala en viss förfallen skatteskuld varför det är motiverat att någon form av ränta påförs, särskilt för de fall där uppskovet ska återföras i sin helhet.

En sådan ränta bör beräknas efter en räntesats som kan motiveras och är acceptabel i förhållande till den allmänna räntenivån. När storleken för det särskilda tillägget bestämdes hade diskontot nyligen varit så högt som 10 procent. Tillägget motsvarade således vid denna tid en marknadsmässig ränta. Räntenivån har därefter sjunkit. Diskontot respektive den referensränta som sedermera ersatt diskontot har sedan 1997 varit som lägst 0,5 procent och som högst 4,5 procent. För närvarande är referensräntan 0,5 procent. Enligt Skatteverket har ett flertal skattskyldiga vid kontakt med verket framfört uppfattningen att storleken av det särskilda tillägget numera är oskäligt i förhållande till den erhållna förmånen av en uppskjuten skattebetalning, vilket riskerar att minska acceptansen och förtroendet för skattesystemet i sin helhet. För att upprätthålla en god skattemoral är det av särskild vikt att medborgarna uppfattar skatte-reglerna som rättvisa och sakligt motiverade.

En sakligt motiverad räntenivå bör lämpligen motsvara den generella räntebeläggning av uppskovsbelopp som gäller från och med 2009 års taxering.

För en generell tillämpning av schablonintäkt på uppskovsbelopp talar att den som i övrigt uppfyller bestämmelserna och medges ett uppskovsbelopp inte ska drabbas av en särskild skatt enbart av det skälet att ersättningsbostaden är billigare än ursprungsbostaden. Dessutom kan de skattskyldiga numera begära ett lägre slutligt uppskovsbelopp än vad de maximalt är berättigade till. Om ersättningsbostaden är billigare än ursprungsbostaden så ska ett särskilt tillägg påförs för den delen som måste återföras, men inget tillägg ska tas ut för den delen som den skattskyldige frivilligt återför till beskattning.

Slutsatser

Klart övervägande skäl talar för att återföring av ett preliminärt uppskov ska ha samma räntebeläggning som gäller för övriga bestående uppskov

genom schablonintäkten. Härigenom uppnås en likformig behandling av uppskovsbeloppen samt en betydande förenkling för såväl de skattskyldiga som för Skatteverket. Detta leder dessutom till att reglerna uppfattas som rättvisa och legitima, vilket bidrar till en förbättrad acceptans för skattesystemet.

Som *Länsrätten i Skåne län* berört omfattar bestämmelsen om räntebeläggning i 47 kap. 11 b § IL enligt sin nuvarande ordalydelse endast skattskyldiga som ”har en ersättningsbostad med ett uppskovsbelopp”. Avsikten med räntebeläggnigen är att samtliga uppskovsbelopp ska räntebeläggas (jfr prop. 2007/08:27 s. 121). Bestämmelsen behöver därför ändras så att räntebeläggnigen endast är beroende av förekomsten av ett uppskovsbelopp.

6.2 Utvidgad skattskyldighet för återfört uppskovsbelopp och schablonintäkt

Regeringens förslag: Begränsat skattskyldiga juridiska personer görs skattskyldiga för inkomster i form av återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* och *Boverket* tillstyrker förslaget. *Lantbrukarnas Riksförbund* anför att det är rimligt att även begränsat skattskyldiga juridiska personer behandlas på samma sätt som begränsat skattskyldiga fysiska personer.

Skälen för regeringens förslag: Som redogjorts för i avsnitt 4.4 ska ett uppskovsbelopp återföras när ersättningsbostaden avyttras. Ett uppskovsbelopp ska vidare, med vissa undantag, återföras till beskattning om en ersättningsbostad övergår genom arv, testamente, gåva eller bodelning.

En ersättningsbostad behöver inte ligga i Sverige utan kan ligga i någon annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES). Den som flyttar till en annan EES-stat blir i normalfallet begränsat skattskyldig i Sverige. Som redovisats i avsnitt 4.4 och 4.5 är en begränsat skattskyldig fysisk person skattskyldig för återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap. inkomstskattelagen (1999:1229, IL).

Som framgår av avsnitt 4.8 gäller för ett dödsbo efter en person som vid sin död var begränsat skattskyldig att dödsboet för senare beskattningsår än dödsåret behandlas som ett utländskt bolag, som är en begränsat skattskyldig juridisk person. Det har uppmärksamats att det inte finns någon motsvarande regel om skattskyldighet för återfört uppskovsbelopp och schablonintäkt för begränsat skattskyldiga juridiska personer som den som föreskrivs för begränsat skattskyldiga fysiska personer. Dödsbon efter begränsat skattskyldiga fysiska personer bör givetvis vara skattskyldiga för återförda uppskovsbelopp och schablonintäkt på samma sätt som personerna i fråga skulle ha varit. För att åstadkomma detta krävs en utvidgning av skattskyldigheten för begränsat skattskyldiga juridiska personer.

6.3 Justering av beloppsgränsen för avdrag för uppskovsbelopp vid tvångsavyttring

Regeringens förslag: I de fall då tvångsavyttring sker får avdrag för uppskovsbelopp göras om avdraget uppgår till minst 10 000 kronor.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Skatteverket och Boverket tillstyrker förslaget. Lantbrukarnas Riksförbund anser att lagändringen är rimlig.

Skälen för regeringens förslag: Den 1 februari 2007 ändrades tekniken för uppskov. Tidigare återfördes uppskov till beskattning genom att ett tidigare uppskov minskade anskaffningskostnaden vid kapitalvinstberäkningen för den bostad som var behäftad med uppskov (ersättningsbostaden) och därigenom ökade kapitalvinstens storlek. Numera görs kapitalvinstberäkningen utan beaktande av uppskovet. Det gamla uppskovet läggs samman med den framräknade vinsten och tas upp till beskattning tillsammans med vinsten. Om den skattskyldige uppfyller förutsättningarna för ett nytt uppskov kan vederbörande få uppskov, helt eller delvis, med beskattningen av de sålunda ackumulerade vinstmedlen. Ett uppskovsbelopp erhålls genom att den skattskyldige i samband med att kapitalvinsten redovisas gör ett avdrag för uppskovsbelopp.

För att avdrag för uppskovsbelopp över huvud taget ska få göras finns vissa beloppsgränser. För frivilliga försäljningar gällde tidigare att uppskov bara kunde erhållas om kapitalvinsten uppgick till minst 50 000 kronor. Vid expropriation och liknande förfaranden räckte det att vinsten uppgick till minst 10 000 kronor. Den förnyade tekniken för återföring av uppskov, där uppskov inte längre beaktas vid framräkning av vinstens storlek, medförde ett behov av ändrad skrivning i lagtexten.

För frivilliga försäljningar föreskrivs nu i stället i 47 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229, IL) att avdrag för uppskovsbelopp inte får understiga 50 000 kronor. Det har uppmärksammats att formuleringen av beloppsgränsen för expropriation och liknande inte har anpassats på motsvarande sätt. Där gäller således alltså att vinsten måste uppgå till minst 10 000 kronor för att rätt till avdrag ska föreligga. Av författningskommentaren till ändringen av 47 kap. 6 § IL framgår dock att någon ändring i sak av de beloppsmässiga förutsättningarna för rätt till uppskov inte varit avsedd (prop. 2006/07:19 s. 55).

Att beloppsgränsen anknyter till vinsten innebär att en skattskyldig som har gjort en kapitalvinst som understiger 10 000 kronor till skillnad mot tidigare inte kan få uppskov vid tvångsavyttring även om vinsten tillsammans med ett tidigare uppskov överstiger 10 000 kronor. Den skattskyldige bör dock i en sådan situation kunna få ett uppskov enligt den generella beloppsgränsen på 50 000 kronor om vinsten och tidigare uppskov uppgår till minst 50 000 kronor sammanlagt. En skattskyldig som har en vinst mindre än 10 000 kronor och inte kommer upp i 50 000 kronor när det gamla uppskovet läggs till kommer dock sämre ut än i det gamla systemet.

Lagtexten bör därför justeras så att det anges att avdraget för uppskovsbelopp i expropriationsfallen får göras om avdraget uppgår till minst

10 000 kronor. Ändringen i lagtexten innebär i allt väsentligt inte någon förändring.

6.4 Ytterligare begränsning av möjligheten till uppskov

Regeringens förslag: Ett uppskovsbelopp vid avyttring av en privatbostad som sker den 1 januari 2010 eller senare får inte överstiga 1 450 000 kronor. Om den skattskyldige inte varit ensam ägare av bostaden, får uppskovsbeloppet inte överstiga ett belopp som uppgår till 1 450 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Om de samlade medlen från kapitalvinsten från avyttringen av ursprungsbostaden och eventuellt tidigare uppskovsbelopp överstiger det maximala beloppet, ska den överskjutande delen tas upp till beskattning.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* och *Boverket* tillstyrker förslaget. Boverket anser att förslaget att begränsa möjligheterna att skjuta på skatten för kapitalvinster vid avyttring av privatbostäder är ett steg i rätt riktning, mot ett avskaffande av systemet med kapitalvinstuppskov. *Länsstyrelsen i Stockholms län* bedömer att den skatteskärpning som förslaget om sänkning av taket för uppskovsbelopp innebär inte nämnvärt kommer att påverka rörligheten på bostadsmarknaden i länet. *HSB Riksförbund* och *Lantbrukarnas Riksförbund* motsätter sig förslaget. HSB Riksförbund anför att möjligheten att få uppskov är viktig för rörligheten på bostadsmarknaden. Lantbrukarnas Riksförbund anser rent generellt att det inte ska sättas något tak på uppskovsbelopp. *Mäklarsamfundet* avstyrker förslaget. Det finns risk för att enskilda avstår från att byta bostad av skattemässiga skäl, vilket medför oönskade inlåsnings-effekter på bostadsmarknaden. På lång sikt medför det även minskade intäkter till statskassan. En fungerande bostadsmarknad är också en förutsättning för att arbetsmarknaden ska fungera. *Skattebetalarnas förening* avstyrker förslaget. En sänkning av gränsen till 1 450 000 kronor kommer att minska omsättningen ytterligare, vilket är problematiskt ur ett arbetsmarknadspolitiskt perspektiv. Skattebortfallet är så begränsat att alternativ finansiering utan större svårighet borde kunna uppåtdas. *Skärgårdarnas Riksförbund* anför att det är bra att det finns möjlighet att skjuta upp beskattningen av kapitalvinst vid försäljning av privatbostad. *Sveriges Bostadsrättscentrum* motsätter sig förslaget och anser att redan nuvarande tak är för lågt. Det finns ett antal hushåll som kommer få ett sämre läge än vad som gäller för närvarande. Då taket bestäms genom ett bestämt belopp i kronor kommer på sikt betydligt fler att drabbas av försämringen. Förslaget bör inte genomföras. Att övriga förslag då kan sägas bli ofinansierade saknar faktiskt betydelse. De belopp det är fråga om är i ett statsfinansiellt perspektiv felräkningspengar. För enskilda hushåll skulle emellertid ett sänkt tak få kännbara ekonomiska konsekvenser. *Villaägarnas Riksförbund* anser att ändringarna av fastighetsavgiften borde kunna genomföras utan att ytterligare försämra möjligheterna för familjer i högt taxerade områden att byta bostad. Den nuvarande beskatt-

ningen av boendesektorn är icke-neutral till sin karaktär, med särskilda skattelättnader för bostadsrätter. Eventuella finansieringar inom boendesektorn bör i första hand ta detta faktum i beaktande.

Skälen för regeringens förslag

Finansieringsbehov

De i denna promemoria föreslagna reformeringarna innebär minskade skatteintäkter. För att finansiera detta intäktsbortfall föreslår regeringen att taket för uppskovsbelopp ska sänkas. Att, som *Sveriges Bostadsrättscentrum* föreslagit, genomföra reformen ofinansierad är inte ett genomförbart alternativ. I de skattepolitiska riktlinjer som antogs av riksdagen våren 2008 (prop. 2007/08:100, avsnitt 5.3, bet. 2007/08:Fi420, rskr. 2007/08:259) anges bl.a. att olika inslag av s.k. uppskjuten beskattning på inkomstskatteområdet bör undvikas på sikt. En sänkning av taket för uppskovsbelopp stämmer även väl överens med denna ambition. Att begränsa förekomsten av skattekrediter var också ett av syftena med införandet av nu gällande tak (jfr prop. 2007/08:27 s. 118).

Sänkning av taket för uppskovsbelopp

En lämplig ny nivå för taket för uppskovsbelopp ur ett finansieringsperspektiv bedöms vara 1 450 000 kronor. Det nya lägre taket relateras till den skattskyldiges andel av den gamla bostaden på samma sätt som det tidigare taket. För den som t.ex. ägt hälften av bostaden blir taket således 725 000 kronor.

Den nu föreslagna sänkningen av taket bör enligt regeringens mening inte medföra någon större påverkan på de skattskyldigas möjligheter till bostadsbyten. Enligt uppgifter från Skatteverket har per den 8 december 2008 ca 92 procent av uppskovsinnehavarna uppskovsbelopp som inte överstiger 1 000 000 kronor. Ca 97 procent av uppskovsinnehavarna har uppskovsbelopp som inte överstiger det nuvarande taket på 1 600 000 kronor.

Den som avyttrat en bostad under 2009, ges ett preliminärt uppskov vid 2010 års taxering och får ett slutligt uppskov först vid 2011 års taxering bör vid 2011 års taxering få begagna sig av det nuvarande taket för uppskovsbelopp. Den sänkta gränsen för ett uppskovsbeloppets storlek bör därför tillämpas endast på avyttringar som skett efter den 31 december 2009.

Förslaget innebär således inte någon förändring för äldre uppskovsbelopp. Dessa kommer alltså att i förekommande fall kunna uppgå till högre belopp, oavsett om de varit föremål för det tidigare taket på 1 600 000 kronor eller inte.

7 Ikraftträdanden

Regeringens förslag: De föreslagna ändringarna träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års taxering.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Villaägarnas Riksförbund* anser det anmärkningsvärt att de nya reglerna föreslås träda i kraft först den 1 januari 2010 och tillämpas vid 2011 års taxering. Genom att ikraftträdandet föreslås ske först 2010 kommer en grupp småhusägare att få betala en mycket hög skatt vid 2010 års taxering eftersom skatten då baseras på de nya taxeringsvärdena.

Skälen för regeringens förslag: Regeringen gör samma överväganden beträffande ikraftträdande som gjorts i promemorian. Utvidgningen av den kommunala fastighetsavgiften finansieras genom att taket för uppskottsbelopp sänks. Denna sänkning kan inte träda i kraft tidigare än till 2011 års taxering. Detsamma måste därför gälla för fastighetsavgiftens utvidgning.

8 Vissa fastighetstaxeringsfrågor

8.1 Ändring av definitionen av täktmark och begreppen skogsmark och skogsimpediment

Regeringens förslag: Fastighetstaxeringslagens (1979:1152) definition av täktmark anpassas till de redaktionella ändringar av reglerna om täkttillstånd som skett. Fastighetstaxeringslagens begrepp skogsmark och skogligt impediment anpassas till den ändrade begreppsbyggnaden i skogsvårdslagen (1979:429). Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års fastighetstaxering.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Sundsvall* antecknar att vattenlagen (1964:822) och naturvårdslagen (1983:291) upphävdes samtidigt som hänvisningen till miljöbalken lades till i 2 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152, FTL). I förarbetena (prop. 1997/98:90 s. 291) uttalades följande. ”Lagrådet anser att en övergångsbestämmelse skall införas om att täkttillstånd enligt naturvårdslagen eller vattenlagen skall anses som täkttillstånd enligt miljöbalken. Regeringen följer Lagrådets förslag, dock med den lagtekniska lösningen att hänvisningarna till naturvårdslagen och vattenlagen finns kvar i paragrafen. Någon övergångsbestämmelse behövs då inte.” Mot bakgrund av detta anser kammarrätten att Skatteverkets förslag i den del som gäller täktmark bör utredas. *Statistiska centralbyrån* instämmer i förslagen. *Skogsstyrelsen* tillstyrker förslagen om skogsmark och skogsimpediment. Skogsstyrelsen bedömer att ändringen inte kommer att resultera i omfördelning av mark på grund av de nya definitionerna av ägoslagen produktiv skogsmark och

skogligt impediment. Skogsstyrelsen förutsätter att erforderliga följdändringar görs bl.a. i inkomstskattelagen (1999:1229, IL). *Lantmäteriet* tillstyrker ändringarna av begreppen skogsmark och skogsimpediment och har i övrigt inte några synpunkter på förslaget. *Lantbrukarnas Riksförbund*, till vilket *Sveriges Jordägareförbund* ansluter sig, avråder från ändring av begreppen skogsmark och skogsimpediment utan ytterligare beredning. En sådan ändring kommer nämligen att komplicera tillämpningen av reglerna om skogsavdrag. Enligt förslaget knyts fastighetstaxeringen till ”produktiv skogsmark” som utgör skogsmark med viss produktionskapacitet respektive ”skogligt impediment” som bl.a. består av skogsmark som inte är produktiv skogsmark. Det innebär att även en del av taxeringsvärdet för skogligt impediment ska användas vid beräkningen av avdragsutrymmet för skogsavdrag. En förändring av reglerna om skogsavdrag så att de anpassas till Skatteverkets förslag vad gäller fastighetstaxering skulle undanröja komplexiteten. Denna kan dock inte genomföras utan analys av konsekvenserna. Det är inte acceptabelt om en sådan lagreglering skulle innebära att dagens regler om skogsavdrag försämras.

Skälen för regeringens förslag

Täktmark

Som framgår av avsnitt 4.9 definieras i fastighetstaxeringslagen (1979:1152, FTL) ägoslaget täktmark som mark för vilken täkttillstånd enligt 18 § naturvårdslagen, vattenlagen eller miljöbalken gäller. Hänvisningen till miljöbalken bör preciseras till att avse 9 kap. i balken, som innehåller bestämmelser om tillstånd till täkter. Definitionen bör härutöver hänvisa även till förordningen (1998:899) om miljöfarlig verksamhet och hälsoskydd, som ansluter till 9 kap. miljöbalken, och lagen (1998:812) med särskilda bestämmelser om vattenverksamhet som bl.a. innehåller bestämmelser rörande vattentäkter.

Naturvårdslagen och vattenlagen har upphävts i och med miljöbalkens införande den 1 januari 1999. Av 2 och 5 §§ lagen (1998:811) om införande av miljöbalken framgår att tillstånd som beslutats enligt bl.a. naturvårdslagen och vattenlagen ska fortsätta att gälla och att de som huvudregel ska anses meddelade med stöd av motsvarande bestämmelser i miljöbalken eller i föreskrifter som har meddelats med stöd av miljöbalken.

Som *Kammarrätten i Sundsvall* konstaterat lämnades dessa hänvisningar orörda vid miljöbalkens införande. Lagrådet hade ansett att en ordning där det förutsattes att intagna övergångsbestämmelser i bl.a. lagen om införande av miljöbalken skulle beaktas även vid tillämpningen av bl.a. FTL inte borde godtas och förordat att det i övergångsbestämmelserna till bl.a. FTL skulle klargöras vad som avsågs gälla beträffande tidigare meddelade tillstånd (se prop. 1997/98:90 s. 494). Den dåvarande regeringen valde emellertid att behålla hänvisningarna till naturvårdslagen och vattenlagen i stället för att reglera frågan i en övergångsbestämmelse (se a. prop. s. 291). Enligt regeringens mening framstår det som mindre lämpligt att i samband med nu föreslagna redaktionella ändringar behålla hänvisningarna till naturvårdslagen och vattenlagen.

Hänvisningarna till naturvårdslagen och vattenlagen bör därför utmönstras ur 2 kap. 4 § FTL och i stället, såsom Lagrådet ursprungligen förordade, tas in i en övergångsbestämmelse.

Skogsmark och skogsimpediment

Som redogjorts för i avsnitt 4.9 definieras i FTL skogsmark som mark som är lämplig för virkesproduktion och som inte i väsentlig utsträckning används för annat ändamål och mark där det bör finnas skog till skydd mot sand- eller jordflykt eller mot att fjällgränsen flyttas ned. Mark som ligger helt eller i huvudsak outnyttjad anses inte som skogsmark, om den på grund av särskilda förhållanden inte bör tas in anspråk för virkesproduktion. Mark ska anses lämplig för virkesproduktion, om den enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke om året per hektar. Skogsimpediment definieras som mark som inte är lämplig för virkesproduktion utan produktionshöjande åtgärder men som bär skog eller har förutsättningar att bära skog.

Begreppen skogsmark och skogsimpediment har tidigare haft motsvarigheter i skogsvårdslagens (1979:429) begrepp skogsmark och skogliga impediment. Den 1 januari 2009 ändrades begreppsbildningen i skogsvårdslagen. Bland de nya begreppen finns produktiv skogsmark, som definieras som skogsmark som enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke per hektar och år, och skogliga impediment, som definieras som improduktiv skogsmark och träd- och buskmark (2 § skogsvårdslagen). Skogsmark och träd- och buskmark definieras närmare i 2 och 2 a §§ skogsvårdslagen. Det är lämpligt att FTL:s indelning i skogsrelaterade ägoslag harmonierar med skogsvårdslagens begreppsbildning. Begreppen skogsmark och skogsimpediment i fastighetstaxeringen bör därför bytas ut mot produktiv skogsmark respektive skogligt impediment, med definitioner motsvarande de som finns i skogsvårdslagen.

Lantbrukarnas Riksförbund (LRF) har avrått från ändring av begreppen skogsmark och skogsimpediment utan ytterligare beredning. Regeringen konstaterar följande. Reglerna om skogsavdrag finns i 21 kap. IL. En grundläggande tanke bakom skogsavdragen är att en skogsägare endast ska beskattas för avverkningar som innebär att skogsägaren tillgodogör sig avkastningen på skogen, medan den del av avverkningen som utgör ett kapitaluttag inte ska beskattas. För att uppnå denna effekt får skogsägaren enligt de schabloniserade reglerna om skogsavdrag ett avdrag i inkomstlaget näringsverksamhet som är tänkt att motsvara värdet av kapitaluttaget. Rätten till skogsavdrag ett visst beskattningsår knyts till intäkterna i skogsbruket under beskattningsåret, den avdragsgrundande skogsintäkten. Avdrag kan medges vid flera taxeringar till dess skogsägaren har förbrukat sitt avdragsutrymme, dvs. det totala belopp som skogsägaren kan få avdrag med under innehavstiden. Avdragsutrymmet utgör för juridiska respektive fysiska personer 25 respektive 50 procent av den aktuella fastighetens anskaffningsvärde avseende skog och skogsmark. När fastigheten förvärvas genom arv eller gåva tar förvärvaren över den tidigare ägarens kvarvarande avdragsutrymme. När fastigheten förvärvas genom köp, byte eller på liknande sätt anses som anskaffnings-

värde så stor del av ersättningen för fastigheten som den del av fastighetens taxeringsvärde som avser skogsbruket utgör av hela taxeringsvärdet vid förvärvet. Till skogsbruket räknas, enligt 21 kap. 12 § IL, skogsmark med växande skog och sådana markanläggningar som används eller behövs för skogsbruk.

Utan ändringar i reglerna om skogsavdrag skulle skogsmark i det sammanhanget, om de föreslagna ändringarna i FTL genomförs, komma att omfatta såväl produktiv skogsmark som improduktiv skogsmark samtidigt som sistnämnda markkategori ingår som en del i vad som kommer att utgöra skogligt impediment. Det skulle komplicera tillämpningen eftersom improduktiv skogsmark skulle behöva särskiljas från övriga marktyper som ingår i skogligt impediment, trots att någon sådan åtskillnad inte görs vid markindelningen enligt de föreslagna ändringarna i FTL. Det skulle vidare innebära att underlaget för skogsavdrag utvidgas eftersom skogsimpediment enligt gällande regler inte utgör skogsmark (jfr 2 kap. 4 § FTL) och således inte ingår i underlaget för skogsavdrag. Detta talar starkt för att reglerna om skogsavdrag, som LRF är inne på, bör anpassas till de ändringar som görs i FTL. Det skulle innebära att det endast är den produktiva skogsmarken som ligger till grund för beräkningen av avdragsutrymmet. LRF anser emellertid att en sådan anpassning inte får innebära att möjligheten till skogsavdrag försämras. Vid en jämförelse mellan gällande respektive föreslagna definitioner konstaterar regeringen att i den mån det i praktiken skulle uppkomma någon omkategorisering av mark på grund av skillnaden mellan det nuvarande begreppet skogsmark och det föreslagna begreppet produktiv skogsmark framstår det som sannolikt att det förstnämnda begreppet skulle kunna inrymma något mer än det sistnämnda. Så omfattar begreppet skogsmark t.ex. mark där det bör finnas skog till skydd mot sand- eller jordflykt eller mot att fjällgränsen flyttas ned, utan att sådan mark behöver uppfylla det annars gällande kravet att marken ska vara lämplig för virkesproduktion. Vidare skulle skogsmark kunna omfatta vad som enligt förslaget utgör träd- och buskmark och ska ingå i skogligt impediment (jfr prop. 2007/08:108 s. 98). Om produktiv skogsmark i något enskilt fall skulle ha ett snävare omfång än det nuvarande begreppet skogsmark innebär det för skogsavdragens del att det totala avdragsutrymmet under den tid fastigheten innehas kan minska något. Det skulle i så fall vara en konsekvens av att viss mark vid en moderniserad översyn av de skogliga begreppen inte kan anses vara produktiv skogsmark. *Skogsstyrelsen* har emellertid bedömt att den föreslagna ändringen i FTL inte kommer att resultera i omfördelning av mark på grund av de nya definitionerna av ägoslagen produktiv skogsmark och skogligt impediment och att definitionsändringen inte kommer att få någon reell betydelse för taxeringsvärdena för de två ägoslagen.

Enligt regeringens mening är de skäl som talar för att ändringarna i FTL, som i sin tur beror på ändringar i skogsvårdslagen, ska få genomslag också i IL avsevärt starkare än de skäl som talar emot. Begreppet skogsmark i IL bör därför bytas ut mot begreppet produktiv skogsmark. Regeringen avser att återkomma i denna fråga.

8.2 Skatteverkets yttrande över förslag till föreskrifter

Regeringens förslag: Skatteverkets skyldighet enligt 19 kap. 6 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) att avge yttrande över förslag till föreskrifter upphävs.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Statistiska centralbyrån* instämmer i förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Av 19 kap. 1 § andra och tredje styckena fastighetstaxeringslagen (1979:1152, FTL) framgår att Skatteverket inför allmänna fastighetstaxeringar ska lämna förslag till föreskrifter om indelning i värdeområden, ägoslag, m.m. I 19 kap. 6 § samma lag anges att Skatteverket senast den 1 juni året före det år då allmän fastighetstaxering äger rum ska avge yttrande över de lämnade förslagen till föreskrifter. Regleringen härrör från tiden före Skatteverkets inrättande, då uppgifterna att lämna förslag till föreskrifter och avge yttranden över föreskrifterna var uppdelad mellan dåvarande Riksskatteverket och de regionala skattemyndigheterna. Eftersom Skatteverket numera är en enda myndighet fyller 19 kap. 6 § FTL inte längre någon praktisk funktion. Paragrafen bör därför upphävas.

8.3 Arrendators talerätt i fråga om fastighetstaxering

Regeringens förslag: Arrendator som enligt avtal gentemot ägaren ska ansvara för kommunal fastighetsavgift för fastigheten ges rätt att begära omprövning och överklaga i fråga om allmän, förenklad och särskild fastighetstaxering.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* och *Boverket* tillstyrker förslaget. *Skärgårdarnas Riksförbund* anför att den som slutligen ansvarar för betalningen av den kommunala fastighetsavgiften (till exempel arrendator) också ska ha möjlighet att begära omprövning och kunna överklaga fastighetstaxeringen.

Skälen för regeringens förslag: Rätt att begära omprövning och överklaga i fråga om allmän, förenklad eller särskild fastighetstaxering har den som vid ingången av fastighetstaxeringsåret är ägare av en fastighet. Detsamma gäller den som därefter, dock senast före ingången av femte året efter fastighetstaxeringsåret, har blivit ägare av fastigheten. Ägarens rätt att överklaga gäller även en arrendator, som enligt avtal, ingånget efter år 1928, gentemot ägaren ansvarar för skatt för fastigheten.

Många fastigheter som arrenderas blir föremål för fastighetsavgift i stället för den tidigare fastighetsskatten. Arrendators rätt att begära omprövning och överklaga bör därför utsträckas till att även omfatta eventuella arrendatorer med avtal om att svara för kommunal fastighetsavgift för en fastighet.

9 Konsekvensanalyser

9.1 Offentligfinansiella konsekvenser

Förslaget om att utvidga den kommunala fastighetsavgiften till att även omfatta småhus med byggnadsvärde under 50 000 kronor samt småhusmarker med hus på ofri grund innebär minskade skatteintäkter för offentlig sektor. Totalt beräknas skatteintäkterna minska med 210 miljoner kronor år 2010. Nettoförändringen för offentlig sektor består av minskade intäkter för staten med 340 miljoner kronor och ökade intäkter för kommunerna med 130 miljoner kronor, dvs. sammantaget – för offentlig sektor – minskade intäkter med 210 miljoner kronor. Statens intäkter minskar då den statliga fastighetsskatten slopas för hus med byggnadsvärde under 50 000 kronor m.m. och ersätts med den kommunala fastighetsavgiften. Kommunernas intäkter ökar i och med att den kommunala fastighetsavgiften tillförs kommunerna. Förändringen av kommunernas intäkter består dels av ökade intäkter på grund av utvidgningen av den kommunala fastighetsavgiften, dels av minskade intäkter då byggnad på ofri grund avgiftsbeläggs med endast halva kommunala fastighetsavgiften. Då det inte är möjligt att i statistiken särskilja de byggnader som är belägna på ofri grund från övriga småhus görs i beräkningarna det förenklande antagandet att byggnaden på ofri grund utgörs av ett småhus och att det i dag avgiftsbeläggs med hel kommunal fastighetsavgift. På samma sätt som när den kommunala fastighetsavgiften infördes år 2008 kommer den nu föreslagna utvidgningen av den kommunala fastighetsavgiften att innebära att en minskning av statsbidragen till kommunerna bör göras 2010 med 130 miljoner kronor. Samtidigt höjs de fastighetsavgiftsmedel som 2010 utbetalas till kommunerna med motsvarande belopp, vilket föranleder en ändring av lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel för 2008–2010.

Ett slopande av det särskilda tillägget på bostadssuppskoven bedöms innebära en negativ men i sammanhanget offentligfinansiellt försumbar effekt, uppskattningsvis ca 5 miljoner kronor. Effekterna av övriga förslag om uppskovsfrågor är främst av lagteknisk karaktär och bedöms sammantaget inte påverka de offentliga finanserna.

Förslaget om sänkt tak för uppskovsbelopp från 1,6 till 1,45 miljoner kronor beräknas förstärka de offentliga finanserna med ca 215 miljoner kronor. I beräkningen har en förväntad minskning av omsättningen av småhus år 2009 beaktats. År 2007 var omsättningen av småhus den högsta hittills under 2000-talet. År 2008 minskade omsättningen med ca 15 procent och minskningen har fortsatt under inledningen av år 2009. Sammantaget bedöms de nu föreslagna åtgärderna om utvidgad kommunal fastighetsavgift m.m. och sänkt tak för uppskovsbelopp vara offentligfinansiellt neutrala.

Ändringarna av fastighetstaxeringslagens (1979:1152) ägoslag täktmark, skogsmark och skogsimpediment har ingen offentligfinansiell påverkan.

9.2 Konsekvenser för enskilda

För de enheter som nu föreslås omfattas av systemet med kommunal fastighetsavgift minskar beskattningens koppling till taxeringsvärdet. Detta ökar beskattningens förutsägbarhet för berörda fastighetsägare.

Den utvidgade skattskyldigheten för återförda uppskovsbelopp och schablonintäkt påverkar dödsbon efter enskilda. Justeringen av beloppsgränsen för avdrag för uppskovsbelopp vid tvångsavyttring innebär en marginell ökning av möjligheten att få uppskov med beskattning av kapitalvinsten vid dylika avyttringar. Sänkningen av taket för uppskovsbelopp påverkar enskilda som gjort stora kapitalvinster vid avyttring av privatbostäder.

Ändringarna av fastighetstaxeringslagens (1979:1152) ägoslag täktmark, skogsmark och skogsimpediment bedöms inte ha några nämnvärda konsekvenser för enskilda.

9.3 Konsekvenser för Skatteverket

För Skatteverket innebär förändringarna av den kommunala fastighetsavgiften vissa kostnader för anpassningar av system, blanketter och informationsinsatser. Skatteverket beräknar dessa kostnader till ca 1 miljon kronor. Härutöver tillkommer en utökad manuell hantering av yrkanden och upplysningar från fastighetsägare i avsikt att få tomtmark införlivad i systemet för kommunal fastighetsavgift. De ekonomiska konsekvenserna för Skatteverket av dessa förändringar får hanteras inom befintliga ekonomiska ramar. Ändringarna rörande fastighetstaxeringslagens (1979:1152) ägoslag täktmark, skogsmark och skogsimpediment bedöms inte påverka Skatteverkets arbete nämnvärt.

9.4 Konsekvenser för de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslaget att låta fler fastigheter omfattas av kommunal fastighetsavgift innebär att taxeringsvärdet för de tillkommande fastigheterna vid högre nivåer kommer att sakna betydelse för fastighetsavgiftens storlek. Det kan därför antas att tillströmningen till de allmänna förvaltningsdomstolarna av mål om fastighetstaxering rörande småhus och tomtmark för småhus kan komma att minska något. Den utvidgade skattskyldigheten för återfört uppskovsbelopp och schablonintäkt kan antas leda till något fler mål om inkomsttaxering. Övriga förändringar av uppskovsreglerna liksom ändringarna i fastighetstaxeringslagen (1979:1152) antas inte påverka måltillströmningen. Sammantaget får det antas att de föreslagna förändringarna inte märkbart påverkar de allmänna förvaltningsdomstolarnas arbetsbelastning.

10 Författningskommentarer

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

Ett antal av författningsändringarna är direkta konsekvenser av ändringen av 2 kap. 4 § och består i att begreppen ”skogsmark” och ”skogsimpediment” byts ut mot ”produktiv skogsmark” och ”skogligt impediment” i olika böjningsformer och sammansättningar. I några av de berörda paragraferna görs därutöver redaktionella ändringar. Dessa ändringar kommenteras inte särskilt.

2 kap.

4 §

Ändringarna har kommenterats i avsnitt 8.1.

Skogsmark samt träd- och buskmark ges samma innebörd som i 2 och 2 a §§ skogsvårdslagen (1979:429).

19 kap.

6 §

Paragrafen upphävs på grund av att den är obsolet.

24 kap.

1 §

Paragrafen reglerar vem som har rätt att begära omprövning och att överklaga vid allmän och förenklad fastighetstaxering. I bestämmelsen anges bl.a. vissa arrendatorer. Ändringen innebär att även arrendatorer med avtal om att svara för fastighetsavgift för en fastighet ges rätt att begära omprövning och att överklaga.

Därutöver görs några redaktionella ändringar.

32 kap.

1 §

Paragrafen reglerar vem som har rätt att begära omprövning och att överklaga vid särskild fastighetstaxering. Ändringen av denna rätt är av motsvarande slag som den som görs i 24 kap. 1 §.

Därutöver görs några redaktionella ändringar.

10.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt

3 §

I *första stycket* utmönstras ur *punkterna a och b* ”värderingsenhet för tomtmark som hör till småhus som inte ingår i samma taxeringsenhet”. Tomtmark av aktuellt slag förs i stället över till 3 a § lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift.

Andra stycket ändras genom att begreppet ”värderingsenhet för småhus” byts ut mot ”småhus”.

10.3 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

6 kap.

11 §

Paragrafen innehåller en uppräknig av inkomster för vilka en begränsat skattskyldig fysisk person är skattskyldig. För samtliga delar av denna uppräknig gäller att de bara är tillämpliga om inte något annat följer av ett skatteavtal. I uppräknigen införs återförande av uppskovsbelopp och schablonintäkt enligt 47 kap.

15 kap.

1 §

Andra stycket innehåller en hänvisning till övriga kapitel med bestämmelser om inkomster. Hänvisningen kompletteras i förtydligande syfte med 47 kap. Någon ändring i sak är inte avsedd.

41 kap.

3 §

I paragrafen finns en uppräknig av företeelser som inte utgör löpande avkastning på kapital eller kapitalvinst men som ändå räknas till inkomstslaget kapital. I *sjätte punkten* stryks det särskilda tillägget i 47 kap.

47 kap.

6 §

Paragrafen ändras på så sätt att beloppsgränsen i tvångsfallen knyts till storleken av avdraget för uppskovsbelopp i stället för till storleken på den uppkomna kapitalvinsten. Hänvisningen till 47 kap. 4 § justeras vidare redaktionellt i förtydligande syfte.

7 §

I *andra stycket* ändras beloppsgränsen för uppskovsbelopp till 1 450 000 kronor. Ett uppskovsbelopp beräknat enligt första stycket får i fortsättningen inte överstiga ett belopp som uppgår till 1 450 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Om den skattskyldige har varit ensam ägare av bostaden får vederbörandes uppskovsbelopp uppgå till högst 1 450 000 kronor. Om den skattskyldige däremot varit hälftenägare av bostaden får uppskovsbeloppet uppgå till högst 725 000 kronor. Har han ägt tre fjärdedelar får uppskovsbeloppet uppgå till högst 1 087 500 kronor, osv.

8 §

Ändringen i *andra stycket* fyller samma funktion som ändringen i 7 § andra stycket.

10 §

Paragrafen, som reglerat det särskilda tillägget vid återföring av preliminärt uppskov, upphävs. Preliminära uppskov kommer därmed att i sin helhet räntebeläggas enligt 11 b §. Se även kommentaren till 11 b §.

11 b §

Första stycket ändras på så sätt att ett uppskovsbelopp inte längre måste vara kopplat till en ersättningsbostad för att räntebeläggas.

Andra stycket utgår som en följd av slopandet av det särskilda tillägget i 10 §. Ändringen innebär att schablonintäkten ska beräknas även på en sådan del av ett preliminärt uppskovsbelopp som tvunget måste återföras enligt 9 §.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års taxering. Ändringarna i 47 kap. 7 och 8 §§ tillämpas på avyttringar som skett efter den 31 december 2009. Uppskov med anledning av en avyttring som skett under 2009 berörs således inte av sänkningen, oavsett om den slutliga prövningen av rätten till uppskov ges vid 2010 års taxering eller först vid 2011 års taxering (efter att ett preliminärt uppskov getts vid 2010 års taxering).

10.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift

1 §

Paragrafen innehåller en uppräkningslista av de typer av fastigheter för vilka kommunal fastighetsavgift ska betalas. I uppräkningslistan har beträffande lantbruksenheter ”tomtmark för småhus” lagts till. Ändringen beror på att småhusmark på lantbruksenhet som saknar bebyggelse ska ingå i fastighetsavgiftssystemet om det på tomtmarken finns småhus som ingår i en annan taxeringsenhet än lantbruksenheten.

Paragrafen ändras även så att det anges att den närmare omfattningen av fastighetsavgiften för de uppräknade fastighetstyperna, utöver av 3 §, även framgår av den nya 3 a §.

3 §

Första stycket ändras genom att begreppet ”värderingsenhet för småhus” byts ut mot ”småhus”. Ändringen medför i *första stycket a* att ”taxeringsvärdet för dessa värderingsenheter” ändras till ”bostadsbyggnadsvärdet och tomtmarksvärdet”.

Även *andra stycket* ändras genom att begreppet ”värderingsenhet för småhus” byts ut mot ”småhus”.

3 a §

Paragrafen, som är ny, reglerar storleken på fastighetsavgiften för småhus och värderingsenhet för tillhörande tomtmark i de fall då småhus och tomtmark ingår i skilda taxeringsenheter.

Enligt *första stycket* utgör fastighetsavgiften för varje sådant småhus hälften av fastighetsavgiften per småhus enligt 3 § eller 0,75 procent av taxeringsvärdet, beroende på vad som ger lägst utfall. Detsamma gäller enligt *andra stycket* för värderingsenhet för tomtmark som hör till småhus som ingår i en annan taxeringsenhet.

Med taxeringsvärdet avses för småhus bostadsbyggnadsvärdet och för tomtmark tomtmarksvärdet.

5 §

Ändringen innebär att begreppet ”värderingsenhet för småhus” byts ut mot ”småhus”.

10.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel 2008–2010

2 §

Ändringen har behandlats i avsnitt 9.1 och är föranledd av utvidgningen av tillämpningsområdet för den kommunala fastighetsavgiften.

Ändringen innebär följande. På samma sätt som vid införandet av den kommunala fastighetsavgiften ska regeringen fastställa ett totalt schablonbelopp som ska fördelas av Skatteverket mellan kommunerna utifrån befolkningsförhållandena den 1 november 2007. Schablonbeloppet är en bedömning av summan av fastighetsavgifterna föranledda av utvidgningen av tillämpningsområdet för den kommunala fastighetsavgiften. Det sålunda bestämda schablonbeloppet tillsammans med det av regeringen tidigare bestämda schablonbeloppet utgör grunden för de fastighetsavgiftsmedel som en kommun har rätt till för 2010.

Sammanfattning av promemorian Vissa fastighetsrättsliga skattefrågor

Den 1 januari 2008 ersattes den statliga fastighetsskatten på bostäder med en kommunal fastighetsavgift. Ändringen innebar en schabloniserad klumpsummeavgift för både småhus och mark. Den tekniska utformningen av denna förändring innebar att ägare av tomter med ett småhus som värderats till mindre än 50 000 kr och därmed saknar taxeringsvärde även fortsättningsvis skulle vara kvar i systemet med fastighetsskatt. Samma gällde för tommarken när de som ägde ett småhus inte ägde tillhörande tomtmark (s.k. ofri grund) utan i stället t.ex. arrenderade tomtmarken. Denna gränsdragning har fått viss kritik. För de som bor i småhus som saknar taxeringsvärde kan den faktiska skillnaden att betala i form av fastighetskatt jämfört med kommunal fastighetsavgift bli relativt stor trots att skillnaden i småhusets värde är mindre. Dessa boende har vidare inte kunnat omfattas av den skattreduktion av fastighetsavgift som gäller för pensionärer. Vad gäller de som arrenderar har jämförelse gjorts med de som innehar småhusets tomt med tomträtt och där såväl småhus som tomtmark omfattas av fastighetsavgift. Ägare av byggnad på ofri grund har även indirekt kommit att få betala den relativt högre fastighetskatt som ägaren av marken betalar.

Det framstår som angeläget att på något sätt undvika dessa olämpliga skillnader beroende på om det är fastighetskatt eller kommunal fastighetsavgift som ska utgå. I promemorian föreslås därför att systemet med fastighetsavgift ska utvidgas så att den omfattar även fastigheter med småhus som saknar byggnadsvärde och tomtmark för småhus som är bebyggda med småhus på ofri grund. Fastighetsavgiften för småhus som saknar byggnadsvärde kommer att beräknas på samma sätt som för småhus med byggnadsvärde, dvs. den ordinarie fastighetsavgiften. Fastighetsavgiften för småhus på ofri grund och tomtmark för småhus som är bebyggda med småhus på ofri grund föreslås bli hälften av den ordinarie fastighetsavgiften per småhus, dock högst 0,75 procent av byggnadsvärdet respektive tomtmarksvärdet.

Nuvarande regler om att obebyggd mark för småhus, småhus under uppförande och tomtmark för sådana byggnader omfattas av fastighetskatt föreslås inte ändras.

I promemorian föreslås även vissa förändringar av reglerna om uppskov med beskattning av kapitalvinst vid avyttring av privatbostad. Det särskilda tillägget vid återföring av preliminärt uppskov föreslås slopas och att en sådan återföring i stället ska omfattas av den generella räntebeläggnings av uppskovsbelopp. Begränsat skattskyldiga juridiska personer föreslås göras skattskyldiga för inkomster i form av återfört uppskovsbelopp samt räntebeläggnings schablonintäkt. Vidare föreslås en systematisk justering av beloppsgränsen för avdrag för uppskovsbelopp vid tvångsavyttring.

För att finansiera de minskade skatteintäkter som ovan redovisade förändringar medför föreslås att taket för uppskovsbelopp ska sänkas från 1 600 000 kronor till 1 450 000 kronor för avyttringar som sker den 1 januari 2010 eller senare. De ytterligare fastighetsavgiftsmedel som tillkommer genom utvidgningen av omfattningen för den kommunala

fastighetsavgiften föreslås tillföras kommunerna samtidigt som statsbidragen minskas med ett belopp motsvarande beräknade tillkommande avgiftsmedel för 2010. Sammantaget bedöms de förslagna åtgärderna därmed vara offentligfinansiellt neutrala. Bilaga 1

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2010.

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

Häri genom föreskrivs att 24 kap. 1 § och 32 kap. 1 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

24 kap.

1 §¹

Rätt att begära omprövning eller att överklaga som enligt 20–22 kap. gäller för ägare av fastighet, tillkommer den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av femte året efter taxeringsåret, har blivit ägare av fastigheten. Vad nu sagts gäller även en arrendator, som enligt avtal, ingånget efter år 1928, gentemot ägare har att ansvara för skatt för fastigheten.

Rätt att begära omprövning eller att överklaga som enligt 20–22 kap. gäller för ägare av fastighet, tillkommer den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av femte året efter taxeringsåret, har blivit ägare av fastigheten. Vad nu sagts gäller även en arrendator, som enligt avtal, ingånget efter år 1928, gentemot ägare har att ansvara för skatt *eller fastighetsavgift* för fastigheten.

En ny ägare har rätt att begära omprövning eller att överklaga endast när ärende avser senaste allmänna eller förenklade fastighetstaxering eller ny taxering avseende taxeringsenheten som därefter skett genom särskild fastighetstaxering.

32 kap.

1 §²

Rätt att begära omprövning och att överklaga, som enligt 28–30 kap. gäller för ägare av fastighet, tillkommer den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av det taxeringsår då allmän eller förenklad fastighetstaxering sker nästa gång, har blivit ägare av fastigheten. Vad nu sagts gäller även arrendator, som enligt avtal,

Rätt att begära omprövning och att överklaga, som enligt 28–30 kap. gäller för ägare av fastighet, tillkommer den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av det taxeringsår då allmän eller förenklad fastighetstaxering sker nästa gång, har blivit ägare av fastigheten. Vad nu sagts gäller även arrendator, som enligt avtal,

¹ Senaste lydelse 2001:1218.

² Senaste lydelse 2001:1218.

ingånget efter år 1928, gentemot ägare har att ansvara för skatt för fastigheten. ingånget efter år 1928, gentemot ägare har att ansvara för skatt *eller fastighetsavgift* för fastigheten. Bilaga 2

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010.

Härigenom föreskrivs att 3 § om lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Fastighetsskatten utgör

a) 1,0 procent av:

taxeringsvärdet avseende småhusenhet till den del det avser värderingsenhet för småhus som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd *eller som hör till småhus som inte ingår i samma taxeringsenhet,*

bostadsbyggnadsvärdet avseende värderingsenhet för småhus som är under uppförande på lantbruksenhet, tomtmarksvärdet avseende värderingsenhet för tillhörande tomtmark, tomtmarksvärdet avseende tomtmark avsedd för småhus på lantbruksenhet som är obebyggd *eller som hör till småhus som inte ingår i samma taxeringsenhet,*

taxeringsvärdet avseende ägarlägenhetsenhet till den del det avser värderingsenhet för ägarlägenhet som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd eller som hör till ägarlägenhet som inte ingår i samma taxeringsenhet,

b) 0,4 procent av:

taxeringsvärdet avseende hyreshusenhet till den del det avser värderingsenhet för bostäder som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark avsedd för bostäder som är obebyggd eller som hör till bostäder som inte ingår i samma taxeringsenhet samt annan värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd,

c) 1,0 procent av:

taxeringsvärdet avseende hyreshusenhet till den del det avser värderingsenhet för lokaler, värderingsenhet för lokaler under uppförande och värderingsenhet avseende tomtmark som hör till dessa lokaler,

d) 0,5 procent av:

taxeringsvärdet avseende småhusenhet till den del det avser värderingsenhet för småhus som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark *och värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd,*

bostadsbyggnadsvärdet avseende värderingsenhet för småhus som är under uppförande på lantbruksenhet, tomtmarksvärdet avseende värderingsenhet för tillhörande tomtmark *och tomtmarksvärdet avseende tomtmark avsedd för småhus på lantbruksenhet som är obebyggd,*

¹ Senaste lydelse 2009:106.

taxeringsvärdet avseende industrienhet och elproduktionsenhet med undantag för sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vattenkraftverk eller av taxeringsenhet med vindkraftverk,

e) 1,7 procent av:

taxeringsvärdet avseende sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vattenkraftverk,

f) 0,2 procent av:

taxeringsvärdet avseende sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk.

Om det på en värderingsenhet för tomtmark finns *en* eller flera *värderingsenheter* för småhus som är uppförda och *en* eller flera *värderingsenheter* för småhus som är under uppförande ska tomtmarken anses höra till det eller de småhus som är uppförda.

Om det på en värderingsenhet för tomtmark finns *ett* eller flera småhus som är uppförda och *ett* eller flera småhus som är under uppförande ska tomtmarken anses höra till det eller de småhus som är uppförda.

För fastighet som avses i 2 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska fastighetens andel av taxeringsvärdet på annan samfällighet än sådan som avses i 6 kap. 6 § första stycket nämnda lag räknas in i underlaget för fastighetsskatten om samfälligheten utgör en särskild taxeringsenhet.

Om fastighetsskatt och fastighetsavgift ska beräknas för skilda delar av fastigheten ska underlaget för beräkningen av fastighetsskatten utgöras av den del av värdet som belöper på respektive fastighetsdel.

Att skillnaden mellan den fastighetsskatt som i första stycket d föreskrivs för elproduktionsenhet och den fastighetsskatt som enligt första stycket f föreskrivs för sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk kan utgöra stöd av mindre betydelse framgår av kommissionens förordning (EG) nr 1998/2006 av den 15 december 2006 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i fördraget på stöd av mindre betydelse.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års taxering.

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹

dels att 47 kap. 10 § ska upphöra att gälla,

dels att 15 kap. 1 §, 6 kap. 11 §, 41 kap. 3 § samt 47 kap. 6–8 och 11 b §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

11 §

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för

- | | |
|--|--|
| 1. inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige, | 2. inkomst på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras, och |
| 2. inkomst på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras, | 3. inkomst i form av utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar, och |
| 3. inkomst i form av utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar, och | 4. återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap. |

Ersättning i form av royalty eller periodvis utgående avgift för att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas ska anses som inkomst från ett fast driftställe i Sverige, om ersättningen kommer från en näringsverksamhet med ett fast driftställe här.

En kapitalförlust ska dras av, om den som är begränsat skattskyldig skulle ha varit skattskyldig för en motsvarande kapitalvinst.

15 kap.

1 §

Ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av tillgångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten ska tas upp som intäkt.	Ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av tillgångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten ska tas upp som intäkt.
--	--

Utöver bestämmelserna i detta kapitel finns bestämmelser om inkomster i 8, 17–39, 44–46, 48, 49–52, 55 och 60 kap.	Utöver bestämmelserna i detta kapitel finns bestämmelser om inkomster i 8, 17–39, 44–48, 49–52, 55 och 60 kap.
--	--

Bestämmelser om värdering av inkomster i annat än pengar finns i 61 kap.	Bestämmelser om värdering av inkomster i annat än pengar finns i 61 kap.
--	--

41 kap.

3 §

Till inkomstslaget kapital räknas också

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

1. återfört avdrag för avsättning till ersättningsfond och särskilt tillägg i den omfattning som anges i 31 kap. 21 och 22 §§,

2. fördelningsbelopp vid räntefördelning i enlighet med bestämmelserna i 42 kap. 9 §,

3. avdrag som motsvarar inkomst av ränteförmån i enlighet med bestämmelserna i 42 kap. 11 §,

4. underskott av näringsverksamhet i den utsträckning som följer av 42 kap. 33 §, 45 kap. 32 § och 46 kap. 17 §,

5. underskott av avslutad näringsverksamhet i den utsträckning som följer av 42 kap. 34 §,

6. avdrag för uppskovsbelopp, återfört uppskovsbelopp *och särskilt tillägg* enligt 47 kap. i den utsträckning som följer av 45 kap. 33 §, 46 kap. 18 § och 48 kap. samt schablonintäkt enligt 47 kap. 11 b §, och

6. avdrag för uppskovsbelopp och återfört uppskovsbelopp enligt 47 kap. i den utsträckning som följer av 45 kap. 33 §, 46 kap. 18 § och 48 kap. samt schablonintäkt enligt 47 kap. 11 b §, och

7. premier för pensionsförsäkringar och inbetalningar på pensionssparkonton i den utsträckning som följer av 59 kap. 15 §.

47 kap.

6 §

Avdrag för ett uppskovsbelopp får inte understiga 50 000 kronor. I fall som avses i 4 § får avdrag dock göras om *vinsten* uppgår till minst 10 000 kronor.

Avdrag för ett uppskovsbelopp får inte understiga 50 000 kronor. I fall som avses i 4 § får avdrag dock göras om *avdraget* uppgår till minst 10 000 kronor.

7 §

Om den skattskyldige förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden och bosätter sig där senast den 2 maj året därefter, beräknas uppskovsbeloppet på följande sätt.

1. Om ersättningen för ersättningsbostaden är minst lika stor som ersättningen för ursprungsbostaden, motsvarar uppskovsbeloppet kapitalvinsten ökad med tidigare uppskovsbelopp.

2. Om ersättningen för ursprungsbostaden överstiger ersättningen för ersättningsbostaden, motsvarar uppskovsbeloppet kapitalvinsten ökad med tidigare uppskovsbelopp och minskad med skillnaden mellan ersättningen för ursprungsbostaden samt ersättningen för ersättningsbostaden.

3. Om ersättningsbostaden är en fastighet och om den skattskyldige har haft eller avser att ha utgifter för ny-, till- eller ombyggnad av ersättningsbostaden under tiden mellan den 2 maj året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden och den 2 maj andra året efter avyttringen, motsvarar uppskovsbeloppet kapitalvinsten ökad med tidigare uppskovsbelopp, om den skattskyldige begär det.

Ett uppskovsbelopp enligt första stycket får inte överstiga ett belopp som motsvarar 1 600 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Överskjutande del ska tas upp till

Ett uppskovsbelopp enligt första stycket får inte överstiga ett belopp som motsvarar 1 450 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Överskjutande del ska tas upp till

8 §

Om den skattskyldige inte förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden eller inte bosätter sig på en ersättningsbostad senast den 2 maj året därefter, motsvarar uppskovsbeloppet kapitalvinsten ökad med tidigare uppskovsbelopp.

Ett uppskovsbelopp enligt första stycket får inte överstiga ett belopp som motsvarar 1 600 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Överskjutande del ska tas upp till beskattning.

Ett uppskovsbelopp enligt första stycket får inte överstiga ett belopp som motsvarar 1 450 000 kronor multiplicerat med den skattskyldiges andel av bostaden. Överskjutande del ska tas upp till beskattning.

11 b §

Den som har en ersättningsbostad med ett uppskovsbelopp ska ta upp en schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till 1,67 procent av uppskovsbeloppets storlek vid beskattningsårets ingång.

En schablonintäkt enligt första stycket ska inte beräknas på en sådan del av ett uppskovsbelopp som ska återföras enligt 9 §.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års taxering. 47 kap. 7 och 8 §§ i sin nya lydelse tillämpas på avyttringar som skett den 1 januari 2010 eller senare.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift

dels att 1, 3 och 5 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 3 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Fastighetsavgift ska, i den utsträckning som framgår av 3 §, betalas för sådana fastigheter som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhusenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet eller lantbruksenhet om det på lantbruksenheten finns vad som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhus. Avgift ska inte betalas för fastighet som året före taxeringsåret inte varit avgiftspliktig enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Fastighetsavgift ska, i den utsträckning som framgår av 3 och 3 a §§, betalas för sådana fastigheter som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhusenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet eller lantbruksenhet om det på lantbruksenheten finns vad som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhus eller tomtmark för småhus. Avgift ska inte betalas för fastighet som året före taxeringsåret inte varit avgiftspliktig enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

3 §²

Fastighetsavgiften per kalenderår är för år 2008

a) för sådan del av småhusenhet som avser värderingsenhet för småhus som är uppfört samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 6 000 kronor per sådan värderingsenhet för småhus, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet för dessa värderingsenheter,

b) för värderingsenhet för småhus på lantbruksenhet som är uppfört samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 6 000 kronor per sådan värderingsenhet för småhus, dock högst 0,75 procent av bostadsbyggnadsvärdet och tomt-

a) för sådan del av småhusenhet som avser småhus som är uppfört samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 6 000 kronor per sådant småhus, dock högst 0,75 procent av bostadsbyggnadsvärdet och tomtmarksvärdet,

b) för småhus på lantbruksenhet som är uppfört samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 6 000 kronor per sådant småhus, dock högst 0,75 procent av bostadsbyggnadsvärdet och tomtmarksvärdet,

¹ Senaste lydelse 2009:108.

² Senaste lydelse 2009:108.

marksvärdet,

c) för sådan del av hyreshusenhet som avser värderingsenhet för bostäder som är uppförda samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 1 200 kronor per bostadslägenhet, dock högst 0,4 procent av taxeringsvärdet för dessa värderingsenheter,

d) för värderingsenhet för ägarlägenhet som är uppförd samt värderingsenhet för tillhörande tomtmark inom samma taxeringsenhet 6 000 kronor per sådan värderingsenhet för ägarlägenhet, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet för dessa värderingsenheter.

För år 2009 och senare kalenderår uppgår fastighetsavgiften per värderingsenhet för småhus, fastighetsavgiften per bostadslägenhet och fastighetsavgiften per värderingsenhet för ägarlägenhet till fastighetsavgiften för år 2008 ökad eller minskad med ett belopp motsvarande inkomstbasbeloppets förändring mellan år 2008 och det aktuella kalenderåret uttryckt i procent med två decimaler. Avgiften uttrycks i hela krontal så att öretal faller bort.

Med inkomstbasbelopp avses detsamma som i 1 kap. 6 § lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension.

3 a §

Fastighetsavgiften per kalenderår är för småhus som är uppfört och till vilket hör tomtmark som inte ingår i samma taxeringsenhet hälften av avgiften per småhus enligt 3 §, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet.

Det som sägs i första stycket gäller även för värderingsenhet för tomtmark som hör till småhus som är uppfört och som inte ingår i samma taxeringsenhet.

5 §

Om det på en värderingsenhet för tomtmark finns *en* eller flera värderingsenheter för småhus som är uppförda och *en* eller flera värderingsenheter för småhus som är under uppförande, ska vid tillämpningen av 3 § tomtmarken anses höra till det eller de småhus som är uppförda.

Om det på en värderingsenhet för tomtmark finns *ett* eller flera småhus som är uppförda och *ett* eller flera småhus som är under uppförande, ska vid tillämpningen av 3 § tomtmarken anses höra till det eller de småhus som är uppförda.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års taxering.

Förslag till lag om ändring i lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel 2008–2010

Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 2 § lagen (2007:1413) om utbetalning till kommuner av fastighetsavgiftsmedel 2008–2010 ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

Ett totalt schablonbelopp avseende den sammanlagda fastighetsavgiften för 2008 ska fastställas av regeringen. Skatteverket beslutar om fördelningen till kommunerna med ett enhetligt belopp per invånare den 1 november 2007.

Utbetalning ska göras av Skatteverket på det sätt som närmare föreskrivs i 4 § fjärde stycket lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Ett totalt schablonbelopp avseende den sammanlagda fastighetsavgiften för 2008 ska fastställas av regeringen. *Regeringen ska även fastställa ett totalt schablonbelopp avseende den sammanlagda tillkommande fastighetsavgiften för 2010.* Skatteverket beslutar om fördelningen till kommunerna med ett enhetligt belopp per invånare den 1 november 2007.

Utbetalning ska göras av Skatteverket på det sätt som närmare föreskrivs i 4 § fjärde stycket lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010.

Förteckning över remissinstanser till promemorian Vissa fastighetsrättsliga skattefrågor

Efter remiss har yttranden kommit in från Kammarrätten i Jönköping, Länsrätten i Skåne län, Länsrätten i Örebro län, Domstolsverket, Skatteverket, Statskontoret, Länsstyrelsen i Stockholms län, Institutionen för fastigheter och byggande vid Kungliga Tekniska Högskolan, Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet, Jordbruksverket, Boverket, Lantmäteriet, Enköpings kommun, Jönköpings kommun, Katrineholms kommun, Malmö kommun, Norrtälje kommun, Tranemo kommun, Uppvidinge kommun, Fastighetsmäklarförbundet, Fastighetsägarna Sverige, HSB Riksförbund, Lantbrukarnas Riksförbund, Mäklarsamfundet, Skattebetalarnas förening, Skärgårdarnas Riksförbund, Sveriges Allmännyttiga Bostadsföretag, Sveriges Bostadsrättscentrum, Sveriges Byggindustrier, Sveriges Jordägareförbund, Sveriges Kommuner och Landsting och Villaägarnas Riksförbund.

Därutöver har ett yttrande inkommit från en privatperson.

Följande remissinstanser har inte yttrat sig eller angett att de avstår från att lämna synpunkter: Riksdagens ombudsmän JO, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser, Regelrådet, Gotlands kommun, Göteborgs kommun, Halmstads kommun, Huddinge kommun, Hudiksvalls kommun, Kalix kommun, Kumla kommun, Lunds kommun, Malung-Sälens kommun, Ronneby kommun, Skellefteå kommun, Valdemarsholms kommun, Vaxholms kommun, Västerviks kommun, Åsele kommun, Östersunds kommun, Hyresgästföreningen Riksförbundet, Landsorganisationen i Sverige, Pensionärernas Riksorganisation, Riksbyggen, Svenska Bankföreningen, Svenskt Näringsliv, Sveriges Akademikers Centralorganisation, Sveriges Lantmätareförening, Sveriges Pensionärsförbund och Tjänstemännens Centralorganisation.

Sammanfattning av Skatteverkets hemställan om ändringar i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

Föreslagna ändringar i 2 kap. 4 § FTL och definitionen av ägoslaget täktmark bygger på de redaktionella förändringar som skett av reglerna kring täktillstånd. Den föreslagna lydelsen i 2 kap. 4 § FTL hänvisar således till de nya reglerna. Vad avser ändringen av begreppen skogsmark och skogsimpediment till produktiv skogsmark respektive skogligt impediment bygger förslagen på de ändringar som genomfördes 2008 i skogsvårdslagen (1979:4299). Avsikten med den föreslagna ändringen är att åstadkomma enhetlighet mellan begreppen i de olika lagarna.

Enligt 19 kap. 6 § FTL, i dess lydelse fram till 2003, skulle skattemyndigheterna avge yttrande över bl.a. Riksskatteverkets förslag till föreskrifter för klassindelning m.m. beträffande småhus och tomtmark. Genom sammanslagningen 2004 av Riksskatteverket och de tio skattemyndigheterna till en myndighet, Skatteverket, föreligger inte längre den arbetsfördelning som lagrummet ger uttryck för. Med hänsyn härtill kan lagrummet utmönstras.

I fråga om föreslagna ändringar i 3–7, 14 samt 16 kap. FTL utgör dessa följdändringar med anledning av de nya definitionerna av ägoslagen skogsmark och skogsimpediment i 2 kap. 4 § FTL.

Ikraftträdandet bör, med hänsyn till tidplanen för den allmänna fastighetstaxeringen av lantbruksenheter 2011, sättas till den 1 januari 2010.

Lagförslagen i Skatteverkets hemställan om ändringar i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

Bilaga 5

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

Häri genom föreskrivs i fråga om fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

dels att 19 kap. 6 § ska upphöra att gälla,

dels att i 3 kap. 3 §, 4 kap. 5 och 8 §§, 5 kap. 7 §, 6 kap. 10 §, 7 kap. 3 och 6 §§, 14 kap. 1–5 §§ samt 16 kap. 2 § orden ”skogsmark” ska bytas ut mot ”produktiv skogsmark” och ”skogsimpediment” bytas ut mot ”skoglig impediment”,

dels att 2 kap. 4 §, 5 kap. 7 § 6 kap. 10 §, 14 kap. 4 och 5 §§, 24 kap. 1 § samt 32 kap. 1 § och rubriken till 14 kap. samt rubriken närmast före 14 kap. 4 § ska ha följande lydelse.

2 kap.

4 §

Nuvarande lydelse

Mark ska indelas i de ägoslag som anges i det följande. Mark som är vattentäckt ska indelas endast om den är täktmark. Indelningen får inte påverkas av förekomsten av byggnad som ska rivras (saneringsbyggnad) eller av byggnad eller byggnader vars sammanlagda taxeringsvärde inte skulle uppgå till 50 000 kronor.

Täktmark	Mark för vilken täkttillstånd enligt 12 kap. 1–3 §§ miljöbalken eller vattenlagen (1983:291) gäller. Med täkttillstånd skall jämföras pågående täkt. Byggnad på täktområde för täktens utnyttjande hindrar inte att marken indelas som täktmark.
----------	--

Skogsmark	Mark som är lämplig för virkesproduktion och som inte i väsentlig utsträckning används för annat ändamål. Mark där det bör finnas skog till skydd mot sand- eller jordflykt eller mot att fjällgränsen flyttas ned.
-----------	---

Mark som ligger helt eller i huvudsak outnyttjad skall dock inte anses som skogsmark, om den på grund av särskilda förhållanden inte bör tas i anspråk för virkesproduktion.

Mark skall anses lämplig för virkesproduktion, om den enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke om

Skogsimpedi-
ment Mark som inte är lämplig för virkesproduktion utan produktionshöjande åtgärder men som bär skog eller har förutsättningar att bära skog.

Föreslagen lydelse

Mark ska indelas i de ägoslag som anges i det följande. Mark som är vattentäckt ska indelas endast om den är täktmark. Indelningen får inte påverkas av förekomsten av byggnad som ska rivas (saneringsbyggnad) eller av byggnad eller byggnader vars sammanlagda taxeringsvärde inte skulle uppgå till 50 000 kronor.

Täktmark Mark för vilken täktillstånd enligt 9 kap. miljöbalken, förordningen (1998:899) om miljöfarlig verksamhet och hälsoskydd eller lagen (1998:812) med särskilda bestämmelser om vattenverksamhet gäller. Med täktillstånd ska jämföras pågående täkt. Byggnad på täktområde för täktens utnyttjande hindrar inte att marken indelas som täktmark.

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

Skogligt impediment Träd- och buskmark samt skogsmark som inte är produktiv skogsmark.

Med skogsmark samt träd- och buskmark avses detsamma som i 2 och 2 a § skogsvårdslagen (1979:429).

Förteckning över remissinstanser till Skatteverkets hemställan om ändringar i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

Bilaga 6

Efter remiss har yttranden kommit in från Kammarrätten i Sundsvall, Statistiska Centralbyrån, Skogsstyrelsen, Lantmäteriet, Lantbrukarnas Riksförbund och Sveriges Jordägareförbund.

Följande remissinstans har inte yttrat sig: Skogsindustrierna.