

41 Fastighetsskatt – näringsfastighet

41.1 Allmänt

Fastighetsskatten baseras på fastighetstaxeringen och tas ut med viss % av taxeringsvärdet. För hyreshus tas skatt på bostadsdelen ut med 0,5 % fr.o.m. 2002 års taxering. Fr.o.m. 1997 års taxering har det införts skatt med 1,0 % på *lokaldelen* i hyreshus och med 0,5 % på *industrienheter* och *elproduktionsenheter*.

Även småhusenheter kan vara näringsfastigheter. Då gäller samma regler för fastighetsskatten som om det varit en privatbostadsfastighet. Se kapitel 40.

För nybyggda eller renoverade bostadshus kan skattenedsättning komma ifråga. Fr.o.m. 2004 års taxering har det även införts en s.k. dämpningsregel som innebär att höjningar av taxeringsvärdet som avser bostadsenhet fasas in i underlaget för uttag av fastighetsskatt.

Skatten tas ut per beskattningsår och betalas av ägaren till fastigheten. Underlaget för fastighetsskatt fastställs av Skatteverket vid inkomsttaxeringen. För näringsfastigheter utom sådana som ägs av privatbostadsföretag är skatten avdragsgill.

41.2 Vilka fastigheter beskattas?

Skatteplikten regleras i 1 § lag (1984:1052) om statlig fastighets-skatt (FSL). Skattepliktig till fastighetsskatt är fastighet som vid fastighetstaxeringen betecknats som

- hyreshusenhet,
- industrienhet och elproduktionsenhet

Även småhusenheter samt småhus med tomtmark på lantbruksenheter kan vara näringsfastigheter. Detta påverkar inte uttaget av fastighetsskatt.

Undantag

Från skatteplikten undantas fastigheter som inte varit skattepliktiga enligt FTL året före taxeringsåret (3 kap. FTL). Om en fastighet inte åsätts något taxeringsvärde för beskattningsåret utgår ingen fastighetsskatt.

Fastighetsskatten grundar sig på fastighets-taxeringen

Beträffande svenska fastigheter utgår man från hur fastigheten betecknats vid den fastighetstaxering som gäller året före taxeringsåret.

Om inte taxeringsvärde, klassificering e.d. ändrats vid särskild fastighetstaxering ett senare år, gäller fortfarande den fastighetstaxering som åsattes vid den senaste allmänna eller förenklade fastighetstaxeringen. En fastighetstaxering gäller från fastighetstaxeringsårets ingång (1 kap. 3 § 2 st. och 16 kap. 1 § FTL).

Av lagens tidigare utformning framgick att den faktiska klassificeringen vid fastighetstaxeringen för den aktuella fastighetstaxeringsenheten inte hade någon betydelse, utan det var hur den borde varit taxerad som var avgörande, dvs. de fastigheter som enligt FTL:s bestämmelser ska klassificeras som småhusenheter, hyreshusenheter etc. var skattepliktiga. Numera (sedan SFS 1992:1593) gäller skatteplikten fastigheter som "betecknats" på angivet sätt. Någon ändring synes emellertid inte ha varit avsedd; i förarbetena till ändringen (prop. 1992/93:122 s. 27) angavs felaktigt redan gällande lydelse vara "betecknats" i stället för rätteligen "betecknas". Jfr även prop. 1982/83:50 bilaga 2 s. 11.

I fråga om skatteplikten enligt 3 kap. FTL är det däremot reglerna som avgör och inte den faktiska taxeringen (RÅ 1993 ref. 36).

Det har inte någon betydelse hur fastigheten inkomstbeskattas. Fastighetsskatten är densamma oberoende av om fastigheten är en privatbostadsfastighet eller en näringsfastighet. Det har inte heller någon betydelse om fastigheten tillhör en aktiv eller passiv verksamhet.

Hyreshusenheter

Hyreshus är byggnader som är inrättade till bostad åt minst tre familjer eller till kontor, butik, hotell och restaurang och liknande. Hyreshus och tomtmark för hyreshus betecknas i allmänhet som hyreshusenheter.

I hyreshus med både *bostäder* och *lokaler* gäller olika skattesatser för de olika delarna. Sedan AFT 1994 delas taxeringsvärdet för hyreshus upp på en bostadsdel och en lokaldel. Numera utgör de därför alltid skilda värderingsenheter.

Indelningen i bostäder, tomtmark osv. framgår av fastighetstaxeringen.

Lantbruksenhet

På lantbruksenheter avser skatten bara bostäder och tomtmark. Se kapitel 40.

Ekonomibyggnader, skogsmark, åker, bete och övriga delar av lantbruksenheterna är således undantagna från fastighetsskatt.

**Industrienheter
m.m.**

Fr.o.m. 1997 års taxering tas fastighetsskatt ut på industrienheter och elproduktionsenheter.

Taxeringsenhet

Vid fastighetstaxeringen förekommer det att flera fastigheter taxerats som en enhet. Det är också möjligt att en fastighet delats upp på flera taxeringsenheter eller att delar av olika fastigheter taxerats som en enhet. Bestämmelserna i FSL ska i dessa fall tillämpas på samma sätt som när en hel fastighet utgör en taxeringsenhet.

41.3 Vem ska betala fastighetsskatten?

Ägare o.d.

Skattskyldig är ägaren till fastigheten eller den som enligt 1 kap. 5 § FTL ska anses som ägare.

1 kap. 5 § FTL

Som ägare av fastighet ska i fall som avses nedan anses

- a) den som innehar fastighet med fideikommissrätt eller i annat fall utan vederlag besitter fastighet på grund av testamentariskt förordnande;
- b) den som innehar fastighet med åborätt, tomträtt eller vattenfallsrätt samt den som eljest innehar fastighet med ständig eller ärftlig besittningsrätt;
- c) innehavare av skogsområde som blivit av staten upplåtet till kanalbolag eller till kommun eller annan menighet;
- d) innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord;
- e) juridisk person, som förvaltar samfällighet och som enligt 6 kap. 6 § IL är skattskyldig för inkomst; samt
- f) nyttjanderättshavare till täktmark som avses i 2 kap. 4 § FTL, om nyttjanderätten har förvärvats mot engångsvederlag.

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 skogsmark med växande skog och markanläggningar som används eller behövs för skogsbruket.

Skattskyldiga är därmed samtliga ägare av skattepliktiga fastigheter, både fysiska och juridiska personer, oavsett om de också är skattskyldiga till inkomstskatt eller inte. Det innebär att exempelvis ideella föreningar och stiftelser, stat och kommun samt personer bosatta i utlandet betalar fastighetsskatt för skattepliktiga

svenska fastigheter. De är därmed också deklarationsskyldiga (2 kap. 4 § 1 st. 6 och 8 § 1 st. 6 LSK).

Beträffande privatbostäder i utlandet, se Handledning för internationell beskattning.

Tomträtthavare

Tomträtthavare anses som ägare av fastighet enligt 1 kap. 5 § FTL. Den som innehar en fastighet med tomträtt ska betala fastighetsskatt för både byggnaden och tomten, dvs. på fastighetens hela taxeringsvärde. Detta framgår av att det inte finns några undantagsbestämmelser i FSL från bestämmelsen i 3 § om skattens storlek.

Bostadsrättsföreningar m.fl.

För bostadsrättsfastigheter ska ägaren, dvs. normalt föreningen, betala fastighetsskatten, inte de olika bostadsrätthavarna. För bostadsrättsföreningar är skatten lika stor som för andra ägare till motsvarande fastighet. Se även avsnitt 41.10 om avdrag vid inkomsttaxeringen.

Handelsbolag

Om ett handelsbolag eller kommanditbolag äger en fastighet, ska fastighetsskatt betalas av bolaget.

Dödsbon

Sedan 1995 års taxering har handelsbolagsbeskattning av dödsbon slopats. Det innebär att alla dödsbon, såväl yngre som äldre, själva är skattskyldiga för sina fastigheter.

Ideella föreningar

Fastigheter tillhöriga ideella föreningar är ofta skattefria.

De ideella föreningar som äger fastigheter som är skattepliktiga till statlig fastighetsskatt ska alltid deklarera (2 kap. 7 § p. 5 LSK).

Överlåtelse under året

Den som ägt fastighet under del av året betalar skatt endast för innehavstiden. Underlaget ska sättas ned i proportion till den tid av beskattningsåret som han inte ägt fastigheten. Det är dagen för äganderättens övergång, dvs. normalt köpekontraktsdagen, som är avgörande för uppdelningen. (Jfr JB 4 kap. 1, samt beträffande inkomstbeskattningen RÅ 1993 ref. 16). Om det i överlåtelseförklaringen anges att äganderätten ska övergå vid ett visst framtida datum gäller detta. Detta förutsätter emellertid att det finns en överlåtelseförklaring i köpekontraktet. Om sådan saknas i köpekontraktet och införts först i köpebrevet, är det datum för köpebrevet som är dagen för äganderättens övergång. Tillträdesdagen är utan betydelse.

Delägarskap

Delägare i en fastighet betalar skatt bara för sin del av fastigheten. Underlaget för fastighetsskatt ska därför sättas ned i proportion till hans andel. Detta gäller både när han äger en ideell andel i en fastighet och när han äger ett bestämt område av fastigheten. Uppdelningen av underlaget mellan delägarna görs efter samma grunder som tidigare gällde vid uppdelningen av garantibeloppet.

Dold äganderätt

Trots att en eller flera personer är lagfarna ägare till en fastighet kan det vara så att i själva verket en annan eller andra personer är ägare (RÅ 1992 ref. 41). Vid överlåtelse av dold äganderätt gäller inte formkraven i 4 kap. 1 § JB (NJA 1993 s. 324).

41.4 Underlag för fastighetsskatten

Taxeringsvärdet

För svenska fastigheter är det vid fastighetstaxeringen åsatta taxeringsvärdet underlag för fastighetsskatten. Det är det faktiskt åsatta taxeringsvärdet som ska ligga till grund för fastighetsskatten. Om det är felaktigt måste fastighetstaxeringen ändras för att fastighetsskattens storlek ska påverkas.

Om olika taxeringsvärden gäller för skilda delar av beskattningsåret, beräknas fastighetsskatten särskilt för varje sådan del, 2 § 5st. FSL.

Jämkning av underlaget

Underlaget för fastighetsskatt jämkas vid förvärv och avyttringar under året samt vid delägarskap. Jämkning sker också vid förlängda och förkortade räkenskapsår.

Ändring av fastighetsindelningen

Om fastigheten inte åsatts något taxeringsvärde för kalenderåret före taxeringsåret, t.ex. därför att den då ny- eller ombildats, kan någon fastighetsskatt inte tas ut för tiden efter fastighetsbildningen (jfr GRS I 1977 s. 199 och Tidskriften Taxeringsnämnden 1973 s. 173 ff.). För fastighetsskatt finns således inte någon supplementärregel då taxeringsvärde saknas.

Vid en avstyckning behåller stamfastigheten i regel sin ursprungliga beteckning. Det före avstyckningen åsatta taxeringsvärdet kan emellertid inte i sin helhet utgöra underlag för fastighetsskatt efter avstyckningen. Om överlåtelse skett under beskattningsåret kan jämningsregeln i 2 § 4 st. FSL tillämpas (RÅ 1975 Aa 334). Om avstyckningen skett före året före inkomsttaxeringsåret har taxeringsvärdet också jämkats (RÅ 1963 Fi 1292). Att det gamla taxeringsvärdet inte alltid kan användas framgår även av RÅ 1987 ref. 25 beträffande schablonintäkt.

Om en fastighet nybildats under året och det därmed saknas taxeringsvärde för den nybildade fastigheten kan fastighetsskatt inte tas för tiden efter fastighetsbildningen.

Hel fastighet som utgör del av taxeringsenhet säljs

Om en eller flera hela fastigheter ingående i en taxeringsenhet sålts under beskattningsåret har någon fastighet inte nybildats, utan det gamla taxeringsvärdet delas upp på de sålda och på de återstående fastigheterna. Fastighetsskatt kan således i detta fall tas ut för hela den ursprungliga taxeringsenheten (2 § 4 st. FSL och RÅ 1972 ref. 32 samt Tidskriften Taxeringsnämnden 1973 s. 173 ff.).

41.5 Värdeår

För nybyggda bostadshus utgår ingen fastighetsskatt eller reducerad fastighetsskatt. Dessa regler har knutits till värdeåret som åsätts vid fastighetstaxering.

Det vid fastighetstaxeringen åsatta värdeåret kan i undantagsfall frångås (prop. 1990/91:54 s. 193, prop. 1982/83:50 bilaga 2 s. 11). Om värdeår saknas, se nedan.

**Värdeår
= byggnadsår**

Värdeår åsätts byggnad vid fastighetstaxeringen och utgångspunkten är att det motsvarar det år byggnaden uppfördes.

Exempel

Ett hyreshus byggdes färdigt 1999. Vid fastighetstaxeringen 2000 åsätts värdeåret 1999. Detta värdeår gäller från den 1 januari 2000 och ligger till grund för beräkningen av fastighetsskatten i deklarationen 2001. Med färdigt menas att det är inflyttningsklart till övervägande del.

**Byggnation kan
ändra värdeåret**

Om en större byggnation skett efter det att byggnaden färdigställts kan ett nytt senare värdeår ha åsatts. Detta sker vid fastighetstaxeringen året efter byggnationen och gäller från det årets ingång.

För hyreshus är det främst den återstående ekonomiska livslängden som har betydelse för värdeåret. Denna påverkas av nedlagda kostnader för större om- eller tillbyggnader samt reparationer och underhållsåtgärder. (Jfr RSFS 2000:9, 2 kap. 9 § samt Skatteverkets föreskrifter och allmänna råd i Handbok för fastighetstaxering 2000, RSV 312 utg. 4.

Det nya värdeåret kan beräknas till ett årtal fr.o.m. det gamla värdeåret t.o.m. det år byggnationen skett.

Värdeår saknas

I vissa undantagsfall åsätts inget värdeår:

**Byggnad under
uppförande**

Om en byggnad uppförs över en tidsperiod som sträcker sig över ett kalenderårsskifte t.ex. mellan år 1 och år 2, åsätts byggnaden ett taxeringsvärde, s.k. värde för byggnad under uppförande, vid fastighetstaxering år 2. Något värdeår åsätts emellertid inte eftersom byggnaden inte är färdig. Om huset byggs färdigt år 2 åsätts i stället i allmänhet ett värdeår vid fastighetstaxering år 3. Om t.ex. marknadsvärdet är lågt jämfört med produktionskostnaden eller om de kostnader som läggs ner under år 2 är små, sker ingen ny fastighetstaxering år 3. Den gamla fastighetstaxeringen från år 2 kommer då att gälla även år 3 och något värdeår åsätts inte.

För att skattelättnad de första tio åren efter nybyggnationen ändå ska erhållas har en särskild bestämmelse införts i 3 § 2 st. FSL. I

sådana fall ska man utgå från det värdeår som skulle ha åsatts (år 3) om fastighetstaxering skett.

41.6 Småhusenheter och småhus på lantbruksenhet

41.6.1 Bebyggda småhusenheter och mindre småhus på lantbruksenheter

Se avsnitt 40.6.1

41.6.2 Flerfamiljshus på lantbruksenheter

Beträffande bostadshus inrättade åt tre till tio familjer se avsnitt 40.6.2

Fler än tio familjer

I den mån det finns hyreshus inrättade åt flera familjer än tio på lantbruksenheter, har dessa vid fastighetstaxeringen brutits ut ur lantbruksenheten och taxerats för sig som hyreshusenheter. Vid inkomsttaxeringen är det därmed reglerna för hyreshusenheter som ska tillämpas.

41.6.3 Obebyggda tomter avsedda för småhus

Se avsnitt 40.6.3

41.7 Hyreshusenheter

41.7.1 Bebyggda hyreshusenheter

41.7.1.1 Huvudregel

Skattesats

För hyreshusenheter är fastighetsskatten vid 2005 års taxering 0,5 % av den del av taxeringsvärdet som belöper på *bostäder* och 1,0 % av den del som belöper på *lokaler*.

Skatt för bostäder ska betalas för:

- bostäder,
- bostäder under uppförande,
- tomtmark till dessa bostäder,
- obebyggd tomtmark för bostäder eller lokaler.
- Skatt för lokaler betalas för:
 - lokaler,
 - lokaler under uppförande och

- tomtmark till dessa lokaler.

Indelningen i bostäder, tomtmark osv. finns särskilt redovisad på underrättelsen om fastighetstaxering.

Uppdelningen på lokaldel och bostadsdel har gjorts vid fastighetstaxeringen.

**Tomten ägs
av annan**

Om tomten under byggnaden ägs av någon annan än den som äger byggnaden, utgör den en egen taxeringsenhet. Även för tomten ska man i detta fall ta ut skatt för bostads- respektive lokaldelen. En uppdelning av taxeringsvärdet på tomten på en bostadsdel och en lokaldel har gjorts vid fastighetstaxeringen.

Obebyggd tomt

För obebyggda tomter som är klassificerade som hyreshusenheter tar man alltid ut fastighetsskatt med 0,5 %. Detta gäller även om byggrätten avser lokaler.

41.7.1.2 Undantagsregel 1 Dämpning

Dämpning

Från och med 2005 års taxering har det för bostadsdelen på hyreshus införts en regel, 2 a § FSL, som innebär att en höjning av taxeringsvärdet vid en allmän eller en förenklad fastighetstaxering kommer att fasas in i underlaget för fastighetsskatt under den löpande taxeringsperioden, dvs tre år. Har höjning gjorts vid en särskild fastighetstaxering sker infasning under högst två år. Notera att regeln inte gäller om taxeringsenheten är nybildad.

Har det för en viss taxeringsenhet fastställts ett reduceringsbelopp, se avsnitt 41.7.1.4, gäller att det är det lägsta underlaget av det dämpade värdet jämfört med det reducerade värdet som utgör underlag för uttag av fastighetsskatt. Man tillämpar således inte dämpningsregeln och reduceringsregeln samtidigt. Se 3 a § 4 st sista meningen FSL.

41.7.1.3 Undantagsregel 2 Generell nedsättning

Nedsättning

För hyreshusenheter med byggnader som innehåller bostäder och som byggts 1991 eller senare betalas ingen fastighetsskatt på bostadsdelen under de fem första åren och halv fastighetsskatt på bostadsdelen under de följande fem åren. Detta gäller oavsett om byggnaden består av huvudsakligen bostäder eller inte.

Exempel

Ett hus med hälften bostäder, hälften lokaler byggs färdigt 1994. Vid fastighetstaxeringen 1995 åsätts byggnaden värdeåret 1994 och hela fastigheten taxeringsvärdet 4 000 000 kr, varav hälften avser bostäder.

Denna fastighetstaxering gäller från den 1 januari 1995. I deklarationerna 1996–2000 tas ingen fastighetsskatt ut på bostadsdelen. I deklarationerna 2001–2005 tas halv fastighetsskatt ut på bostadsdelen, 2 000 000 kr. (Fr.o.m. deklarationen 1997 tas fastighetsskatt ut på lokaldelen).

Nedsättning görs på den del av taxeringsvärdet som belöper på bostäder med tillhörande tomtmark. Det innebär att bostadsdelen av byggnaderna samt den del av tomten som hänförs till bostäder kan få nedsatt skatt.

En obebyggd tomt kan däremot aldrig få sänkt skatt. Detta gäller även en bebyggd tomt om huset ägs av någon annan än den som äger tomten utan att tomträtt föreligger. Eftersom tomten i det fallet inte ingår i samma taxeringsenhet, kan skattelättnad inte komma i fråga.

Om det sker en förändring i fastighetsindelningen följer skattefriheten bostadsbyggnaden. Det innebär att om exempelvis en avstyckning av enbart tomtmark görs kommer skattefriheten att stanna på stamfastigheten. Om däremot avstyckningen avser bostadshuset kommer skattefriheten att följa den avstyckade fastigheten.

Jämställt med nybyggnad

Om- och tillbyggnader och renoveringar som är så omfattande att de är att jämställa med nybyggnation och som leder till att byggnaden får ett nytt värdeår som motsvarar året för byggnationen, ger också tioårig skattelindring.

Andra byggnationer än sådana som är jämställda med nybyggnationer ger däremot ingen skattesänkning enligt de hittills behandlade reglerna. Se dock avsnitt 41.7.1.4.

Om byggnadsåtgärder vidtages i sådan omfattning att värdeåret påverkas utan att det därmed kommer att fastställas till året före fastighetstaxeringsåret går man inte miste om en redan påbörjad generell nedsättning av fastighetsskatten. Denna löper således vidare på vanligt sätt

41.7.1.4 Undantagsregel 3 Reducering

Reduceringsbelopp

Sedan 1995 års taxering finns en möjlighet att få sänkt fastighetsskatt pga. byggnationer som inte är så omfattande att de kan jämföras med nybyggnationer. Ett reduceringsbelopp kan i dessa fall fastställas som reducerar underlaget för fastighetsskatt under en tioårsperiod.

Om byggnationen är så omfattande att reglerna om nedsättning av skatten för nybyggda hus under avsnitt 41.7.1.3 blir tillämpliga, ska någon ytterligare nedsättning enligt denna regel inte ske. Detta gäller även när reglerna för nybyggda hus ger halv fastighetsskatt.

	Däremot kan man få sänkt skatt genom ett reduceringsbelopp trots att byggnaden sedan tidigare har nedsatt skatt därför att den nybyggt eller renoverats i så stor omfattning att det varit jämförbart med en nybyggnation. Se nedan vid kantribriken Successiva byggnationer.
Hyreshus i Sverige	Bestämmelserna är bara tillämpliga på bostadsdelen av sådana hyreshusenheter som är belägna i Sverige.
Om- eller tillbyggnad, minst 100 000 kr	Byggnationen ska bestå av en om- eller tillbyggnad och kostnaderna ska överstiga 100 000 kr för fastigheten, dvs. för samtliga delägare. Om- eller tillbyggnadskostnader är i detta sammanhang liktydigt med vad som avses som om- eller tillbyggnadskostnader vid fastighetstaxeringen (prop. 1993/94:91 s. 17). Se i Handbok för fastighetstaxering 2000 RSV 312 utg. 4. Kostnaderna måste ha nedlagts i fastigheten efter utgången av 1992 för att räknas med.
Taxeringsvärdes höjning på minst 20 %	En ytterligare förutsättning är att det taxeringsvärde som utgör underlag för fastighetsskatten höjts med minst 20 % från föregående år. Hela höjningen behöver inte hänföra sig till byggnationen, utan även en höjning vid en AFT eller FFT (Förenklad FastighetsTaxering) som beror på allmän värdehöjning räknas in vid bedömningen. Det ska vara den del av taxeringsvärdet som avser bostäder (jfr 3 § 1 st. b) FSL) som ska ha höjts med 20 %. Man ska således inte ta hänsyn till ändringar av andra delar av taxeringsvärdet som råkat ske samtidigt, t.ex. en höjning av den del av taxeringsvärdet som avser lokaler eller en sänkning pga. en avstyckning.
Ansökan	Ett reduceringsbelopp ska bara fastställas om den skattskyldige ansöker om det. Det är också den skattskyldiges sak att visa att förutsättningar föreligger. Det finns ingen särskild tid angiven för när ansökan ska vara inne, utan vanliga regler för fastighetsskatt gäller (avsnitt 41.10). Den som inte kommit in med sin ansökan i tid för att få reduktion av fastighetsskatten ett år kan således komma in med sin ansökan senare inom omprövningsperioden och på så sätt få fastighetsskatten reducerad i efterhand.
Beräkning av reduceringsbeloppet	Reduceringsbeloppet utgörs av den höjning av taxeringsvärdet som beror på byggnationen beträffande bostadsdelen. Det är således inte om- och tillbyggnadskostnaderna i sig som sänker underlaget för fastighetsskatt.

Exempel

Ett hyreshus bestående av hälften bostäder och hälften lokaler har taxeringsvärdet 2 000 000 kr. Huset byggs om för en kostnad av 1 000 000 kr. Av detta belopp avser 500 000 kr bostadsdelen.

Taxeringsvärdet höjs pga. byggnationen med 600 000 kr till 2 600 000 kr. Av denna höjning avser 300 000 kr bostadsdelen. Taxeringsvärdet på denna del blir alltså 1 300 000 kr.

Fastighetsskatt tas sedan ut på 1 300 000-300 000 kr = 1 000 000 kr (samt fr.o.m. 1997 års taxering på värdet för lokalerna).

Reduceringen omfattar endast sådan tomtmark som hör till byggnaden.

Kan överstiga kostnaderna

Det finns ingen regel om att reduceringsbeloppet ska vara högst lika med kostnaderna för om- eller tillbyggnationen utan dessa kan ha uppgått till ett mindre belopp, men det torde höra till undantagen.

Ingen minimigräns

En förutsättning för att ett reduktionsbelopp ska fastställas är att kostnaderna för byggnationen överstigit 100 000 kr. Det krävs däremot inte att reduceringsbeloppet överstiger 100 000 kr utan det kan uppgå till ett lägre belopp. Som ovan nämnts måste dock taxeringsvärdet ha höjts med minst 20 procent.

Gemensamma kostnader

Kostnader som lagts ner på för bostäder och lokaler gemensamma delar av fastigheten, t.ex. fasaden, taket, grunden eller stammarna, bör fördelas på bostads- resp. lokaldelen i samma proportioner som byggnationen påverkar de olika delarna av taxeringsvärdet.

Taxeringsvärdesändring av andra skäl

I de fall taxeringsvärdet det första året höjs dels pga. byggnationen, dels av andra skäl, t.ex. en allmän fastighetstaxeringshöjning, ska bara den delen av höjningen som beror på byggnationen sänka fastighetsskatten. Man måste således i dessa fall göra en fiktiv fastighetstaxering där man bestämmer hur stort taxeringsvärdet blivit om om- eller tillbyggnationen inte skett. Detta fiktiva värde jämförs sedan med det faktiska taxeringsvärdet och skillnaden utgör reduceringsbelopp.

Exempel

En fastighet åsätts vid allmän fastighetstaxering ett nytt taxeringsvärde med 1 000 000 kr. Det gamla taxeringsvärdet var 600 000 kr. Hade fastigheten inte varit föremål för ombyggnad hade taxeringsvärdet stannat vid 800 000 kr. Reduceringsbeloppet blir i detta fall 1 000 000 kr-800 000 = 200 000 kr.

Avstyckning

På motsvarande sätt ska man bortse från en sänkning av taxeringsvärdet pga. exempelvis en avstyckning.

Exempel

En fastighet med två byggnader har ett taxeringsvärde på 2 000 000 kr. Den ena byggnaden avstyckas och den återstående byggnaden byggs om. Taxeringsvärdet på den återstående delen sätts sedan till 1 200 000 kr. Om ombyggnationen inte skett hade taxeringsvärdet blivit 800 000 kr.

Reduceringsbeloppet blir i det här fallet $1\,200\,000 - 800\,000 = 400\,000$ kr.

Byggrätt

En höjning av värdet på värderingsenheten för bostäder som beror på att markvärdet ökat pga. att byggrätten utökats får inte räknas med. Någon byggnation har ju då inte gjorts. Detta innebär också att om utökningen av byggrätten skett samma år som byggnationen ska den del av taxeringsvärdehöjningen som avser ändringen i byggrätten inte räknas med.

Värdeår

En byggnation avseende enbart lokaler kan ge ett senare värdeår som i sin tur höjer taxeringsvärdet även på bostadsdelen. Denna taxeringsvärdehöjning kan inte räknas in i ett reduceringsbelopp. Detta innebär att om både bostadsdelen och lokaldelen byggs om ska förändringen av värdeåret som hänför sig till lokaldelen inte räknas med.

**Fem år – 100 %
fem år – 50 %**

Under de första fem åren ska underlaget för fastighetsskatt minskas med hela reduceringsbeloppet och under de följande fem åren med halva reduceringsbeloppet.

Exempel

Reduceringsbeloppet är 300 000 kr. Taxeringsvärdet på bostadsdelen minskas med 300 000 kr under de första fem åren och med 150 000 kr under de följande fem åren.

Reduceringsbeloppet ändras inte när taxeringsvärdet ändras utan utgörs alltid av samma belopp. Detta gäller även när taxeringsvärdet ändrats pga. allmän eller förenklad fastighetstaxering.

Exempel

I exemplet ovan höjs taxeringsvärdet på bostadsdelen efter tre år med ytterligare 400 000 kr till 1 700 000 kr.

Underlaget för fastighetsskatt blir sedan $1\,700\,000 - 300\,000 = 1\,400\,000$ kr under de två påföljande åren och $1\,700\,000 - 150\,000 = 1\,550\,000$ kr under de följande fem åren.

Flera delägare	Har bara en av flera delägare ansökt om reduceringsbelopp och ett sådant fastställts ska det enligt förarbetena beaktas även när man bestämmer fastighetsskatten för de andra delägarna (prop. 1993/94:91 s. 16).
Ägarbyte	Av förarbetena framgår också att avsikten är att reduceringsbeloppet ska följa fastigheten. Byter denna ägare följer således reduceringsbeloppet med fastigheten och den nye ägaren behöver inte göra någon egen ansökan. Detta torde också innebära att om förste ägaren gjort en om- eller tillbyggnad men inte ansökt om reduceringsbelopp så kan näste ägare göra ansökan i stället. Tioårsperioden räknas emellertid alltid från byggnationstillfället. Reducering av fastighetsskatten torde därför kunna ske även för den tidigare ägaren under förutsättning att tidsfristerna i TL för att ändra fastighetsskatten inte löpt ut.
Ändring av indelningen i värderingsenheter	Om indelningen i värderingsenheter ändras ska reduceringsbeloppet proportioneras på de nya enheterna i förhållande till hur om- och tillbyggnadskostnaderna fördelat sig dem emellan (3 a § 4 st. FSL). Om exempelvis bostäder delvis gjorts om till lokaler måste man således fördela reduceringsbeloppet på den del som fortfarande är bostäder och den del som blivit lokaler med ledning av hur stor del av kostnaderna som lagts ner på den ena eller andra delen. Om värderingsenheten delats genom avstyckning ska uppdelning av reduceringsbeloppet ske efter samma grunder.
Successiva byggnationer	Om värderingsenheten undergår flera successiva byggnationer uppkommer olika situationer. Om en byggnation har så stor omfattning att man vid fastighets-taxeringen åsätter ett värdeår som om byggnaden vore ny, ska enbart reglerna om nedsättning av skatten för nybyggda hus under avsnitt 41.7.1.3 tillämpas och ett tidigare åsatt reduceringsbelopp faller bort. Om den nya byggnationen inte är så stor att reglerna för nybyggda hus blir tillämpliga kan ett nytt reduceringsbelopp fastställas att tillämpas parallellt med ett gammalt.

Exempel

En fastighet byggs till år 1 och får då ett reduceringsbelopp på 200 000 kr. Detta reducerar underlaget för fastighetsskatt i sin helhet kalenderåren 2–6. Under åren 7–11 blir reduktionen hälften så stor, 100 000 kr.

År 8 sker en ny tillbyggnad som ger ett nytt reduceringsbelopp på 300 000 kr. Detta ska dras ifrån underlaget för fastighetsskatt i sin helhet under åren 9–13 och till hälften under åren 14–18.

År 9–11 blir reduceringsbeloppet $100\,000 + 300\,000 = 400\,000$ kr.

År 12–13 blir den $0 + 300\,000 = 300\,000$ kr.

År 14–18 blir den $0 + 150\,000 = 150\,000$ kr.

Om en byggnad har nedsatt fastighetsskatt pga. att den är nybyggd kan man sänka skatten ytterligare genom en senare byggnation som ger ett reduceringsbelopp.

Exempel

En byggnad uppfördes 1994 och har därför ingen fastighetsskatt under åren 1995–1999 och halv fastighetsskatt under åren 2000–2004 pga. reglerna under avsnitt 41.7.1.3. Taxeringsvärdet är 1 000 000 kr.

Ytterligare en byggnation utförs 1995. Taxeringsvärdet höjs till 1 500 000 kr 1996 och ett reduceringsbelopp på 200 000 kr fastställs. Denna sänker skatten ytterligare t.o.m. år 2005.

Under 1995–1999 utgår ingen skatt.

Under 2000 blir underlaget för fastighetsskatt $1/2 \times$ taxeringsvärdet minskat med 200 000 kr.

Under 2001–2004 blir underlaget $1/2 \times$ taxeringsvärdet minskat med halva reduceringsbeloppet, dvs. 100 000 kr.

Under 2005 blir underlaget hela taxeringsvärdet minskat med halva reduceringsbeloppet, 100 000 kr.

Överklagande

Beslutet kan överklagas i samma ordning som gäller i fråga om fastighetsskatt (prop. 1993/94:91 s. 17).

41.7.1.5 Undantagsregel 4 Särskild nedsättning

För byggnad, som är avsedd för användning hela året kan nedsättning av fastighetsskatten ske enligt 3 § 4 st. FSL.

Byggnad har brunnit e.d.

Har en sådan byggnad inte kunnat utnyttjas under viss tid pga. eldsvåda eller därmed jämförlig händelse, får fastighetsskatten sättas ned med hänsyn till den omfattning, som byggnaden inte kunnat användas.

Lägenhet

Detsamma gäller då en lägenhet avsedd för uthyrning i en sådan byggnad inte kunnat uthyras.

Bestämmelsen motsvaras delvis av ett stadgande avseende schablonintäkt för småhus i äldre 24 § 2 mom. 3 st. i den numera upphävda KL. Den är emellertid tillämplig inte bara på privatbostäder utan även på andra slag av byggnader som är avsedda för användning hela året. Både småhus och hyreshus kan komma i fråga, även om de är belägna på en lantbruksenhet. En sommarstuga kan däremot inte få nedsättning (RÅ 1963 Fi 1449).

Av RÅ 1998 ref. 27 liksom Regeringsrättens avgöranden i mål nr 1768–1772-1997 framgår att det inte är fråga om någon begränsning till visst slags hinder.

**Hindrets art
– brand e.d.**

Som en orsak till nedsättning av skatten för både byggnad och lägenhet anges att hindret ska bero på eldsvåda eller därmed jämförlig händelse. Nedsättning torde därför kunna ske vid exempelvis översvämning, jordras och liknande.

Det ska röra sig om ett fel på fastigheten. Att ägaren av någon orsak inte kunnat bo i den är inte skäl för nedsättning av fastighetsskatten (RÅ 1961 Fi 1342, RÅ 1965 Fi 444, RÅ 1982 1:23 och RÅ 1973 ref. 24).

Någon nedsättning pga. att ägaren flyttat från orten e.d. kan inte göras.

**Hindrets art
– vakanser**

En annan självständig orsak till nedsättning är att lägenheterna inte kunnat hyras ut under beskattningsåret (jfr RÅ 1998 ref. 27).

Vid tekniska hinder (främst ombyggnad eller rivning) medges nedsättning under den tid byggnadsarbetena utförts. Vakanser inför t.ex. en ombyggnad utgör inte ett tekniskt hinder i denna mening. Vid bristande efterfrågan ska fastighetsägaren visa att han inte kunnat hyra ut lägenheterna i fråga.

Kortare tid

Om hindret bara varat kortare tid, ska någon nedsättning inte ske. Enligt Skatteverkets uppfattning bör med kortare tid avses en period om högst en månad.

**Nedsättningens
storlek**

I RÅ 1998 ref. 27 (jfr Regeringsrättens avgörande mål i 1768–1772-1997) skedde en nedsättning i proportion till byggnadsvärdet.

När det gäller vakanser har Regeringsrätten i dom den 3 juni 2004, mål nr 4394-02 kommit fram till att man vid beräkning av särskild nedsättningen inte ska ta hänsyn till värdeområdets vakansgrad. Däremot har det ansetts befogat att reducera den särskilda nedsättningen med belopp som påverkat taxeringsvärdet i form av s.k. justering för säreget förhållande pga. att taxeringsenheten haft större vakansgrad än som varit normalt för värdeområdet.

**Ej färdigställd
byggnad**

Särskild nedsättning pga. av vakanser i byggnad som är under uppförande kan inte göras, se Regeringsrättens avgörande den 25 april 2002 i mål 4811–4812-1998. RR konstaterade att de i målen aktuella utrymmena ännu inte färdigställts varför någon nedsättning av fastighetsskatten inte kunde medges. I en dom samma dag, mål nr 2801-1999, fann RR att lägenhet som ska upplåtas med bostadsrätt men som inte färdigställts eller visserligen färdigställts men inte omedelbart efter färdigställandet upplåtits med bostadsrätt, inte omfattas av ifrågavarande lagrum (jfr även RSV:s promemoria den 25 november 1998).

41.7.2 Obebyggda fastigheter

För obebyggda tomter avsedda för hyreshus är fastighetsskatten vid 2005 års taxering 0,5 % av taxeringsvärdet. Detta gäller även om byggrätten avser lokaler

41.8 Industrienheter

41.8.1 Huvudregel

Från och med 1997 års taxering har det införts fastighetsskatt även på industrienheter och elproduktionsenheter. Skatten uppgår till 0,5 % av taxeringsvärdet. Skatten är densamma oavsett om fastigheten är bebyggd eller inte.

41.8.2 Undantagsregel 1 Särskild nedsättning

Även en industrilokal kan vara avsedd för uthyrning. Det finns därför inte något principiellt hinder från att tillämpa reglerna om särskild nedsättning av fastighetsskatten i enlighet med vad som redovisats i avsnitt 41.7. 1.5.

41.9 Olika räkenskapsår

Fastighetsskatten beräknas för beskattningsår.

Kalenderår

För den som har kalenderår som räkenskapsår eller i de fall fastigheten inte ingår i näringsverksamhet, beräknas fastighetsskatten således för kalenderåret.

**Brutet
räkenskapsår**

För den som har brutet räkenskapsår beräknas fastighetsskatten för räkenskapsåret.

Fastighetsskatten beräknas på grundval av det taxeringsvärde som gäller under beskattningsåret. Om taxeringsvärdet ändras mellan två kalenderår beräknas fastighetsskatten för den vars räkenskapsår inte sammanfaller med kalenderår på de olika taxe-

ringsvärdena i förhållande till hur de belöper på beskattningsåret. Se ovan avsnitt 41. 3.

**Ändrad
klassificering**

Om fastigheten ändrat karaktär under ett räkenskapsår från småhusenhet till hyreshusenhet eller liknande, bör en proportionering göras och skatt tas ut efter olika grunder för de olika delarna av året.

Ändrad skatteplikt

Om fastigheten omtaxerats från skattefri till skattepliktig under ett räkenskapsår, ska skatt inte tas ut för den tid då fastigheten varit skattefri (RÅ 1994 ref. 11).

**Förkortat eller
förlängt
räkenskapsår
Två räkenskapsår**

Om räkenskapsåret omfattar kortare eller längre tid än tolv månader ska underlaget för fastighetsskatt jämkas.

Om två räkenskapsår taxeras samma taxeringsår, tas fastighetsskatt ut för varje år för sig. Avdrag görs också för varje år för sig.

**Nybyggda
bostäder**

För hyreshus som nybyggs 1991 eller senare föreligger en tioårig skattelättnad. Observera att nedsättningen av skatten börjar och slutar vid in- respektive utgång av kalenderår. Detta gällde första gången vid 1996 års taxering.

41.10 Avdrag vid inkomsttaxeringen

**Privatbostads-
fastigheter
Näringsfastigheter**

För privatbostadsfastigheter är fastighetsskatten inte avdragsgill.

Fastighetsskatten räknas som en speciell skatt (16 kap. 17 § IL) och för näringsfastigheter är den en avdragsgill driftkostnad i näringsverksamheten.

**Undantag bostads-
rättsföreningar**

Undantag beträffande avdragsrätten gäller för fastigheter tillhöriga sådana bostadsrättsföreningar och bostadsaktiebolag m.fl. som schablonbeskattas. Dessa får inte avdrag (39 kap. 25 § IL).

**Jordbruks-
fastigheter**

Eftersom fastighetsskatten belöper på bostadsdelen blir avdragsrätten beroende av om bostadsdelen ingår i näringsfastigheten eller om den brutits ut som privatbostad.

**Tidpunkt
för avdrag**

Fastighetsskatt tas ut för beskattningsår. Avdrag medges för det beskattningsår på vilket skatten belöper.

Om två räkenskapsår ska taxeras samma taxeringsår, ska fastighetsskatten dras av var för sig på respektive räkenskapsår.

41.11 Förfarandet

**Deklarations-
skyldighet**

Självdeklaration ska avlämnas av fysisk och juridisk person för vilken underlag för fastighetsskatt ska fastställas (2 kap. 2, 4 och 7 § LSK).

Beslut	Underlag för fastighetsskatten fastställs i samband med inkomst-taxeringen enligt bestämmelserna i TL (6 § FSL).
Debitering	Debitering och betalning sker enligt SBL:s bestämmelser på samma sätt som inkomstskatterna (7 § FSL).
Skattetillägg	Sedan 1992 års taxering kan skattetillägg utgå (6 § FSL).
Ändring av fastighetsskatten	I fråga om omprövning och överklagande av underlaget för fastig-hetsskatt gäller samma regler som för inkomsttaxeringen.
Fastighets-taxeringen	Om förvaltningsdomstol beslutar om ändring i eller tillägg till fastighetstaxeringen, är möjligheterna till ändring av underlaget för fastighetsskatt större än enligt vanliga regler om omprövning och överklagande. Skatteverket kan ompröva beslutet <i>till den skattskyldiges fördel</i> under obegränsad tid (4 kap. 13 § 2 st. 2 TL). Om omprövningen är <i>till den skattskyldiges nackdel</i> gäller följande. Ordinär omprövning av beslutet om underlag för fastighets-skatt kan ske före utgången av året efter taxeringsåret (4 kap. 14 § 1 st. TL). Efter denna tidpunkt kan eftertaxering ske i form av ett följdändringsbeslut (4 kap. 17 § p. 3 TL). Oriktig uppgift behöver inte föreligga. Eftertaxering ska normalt ske före utgången av femte året efter taxeringsåret (4 kap. 19 § TL). Eftertaxe-ring kan emellertid ske även efter femårsfristens utgång men måste då göras senast sex månader efter det beslut som föranleder ändringen (4 kap. 20 § 1 st. TL).