



Skatteverkets allmänna råd om allmänna grunder för taxeringen och värdesättningen fr.o.m. 2011 års fastighetstaxering

SKV A 2010:9
Fastighetstaxering

Utkom från trycket
den 3 september 2010

Skatteverket lämnar med stöd av 3 kap. 6 § fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199) följande allmänna råd om allmänna grunder för taxeringen och värdesättningen fr.o.m. 2011 års fastighetstaxering.¹

1 Vad som ska taxeras

Enligt 1 kap. 1 § andra stycket fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, ska beslut fattas om fastigheternas skatte- och avgiftspliktsförhållanden och indelningen i taxeringsenheter. Vidare ska typ av taxeringsenhet och taxeringsvärde bestämmas för varje taxeringsenhet.

Enligt 1 kap. 1 § jordabalken (1970:994), JB, är fast egendom jord. Denna är indelad i fastigheter.

Enligt 2 kap. 1 § JB hör bl.a. byggnad till fastighet om den är avsedd för stadigvarande bruk.

Enligt 1 kap. 4 § FTL ska i denna lag bestämmelser om fastighet tillämpas även för byggnad som är lös egendom. Till sådan byggnad ska räknas egendom som avses i 2 kap. 2 § JB (byggnadstillbehör) och 2 kap. 3 § JB (industritillbehör) i den mån den tillhör byggnadens ägare.

Enligt 7 kap. 16 § punkt 4 FTL ska inte bestämmas något värde för sådan egendom som avses i 2 kap. 3 § JB (industritillbehör). I prop. 1966:24 s. 91 anges följande. Speciella situationer kan uppstå, där man kan vara tveksam huruvida inte en maskin är ägnad till stadigvarande bruk för viss byggnad. Jag tänker här på sådana industribyggnader, som helt "skraddarsyts" för att passa till en särskild maskinell utrustning. Är det uppenbart att byggnaden inte är åtminstone begränsat användbar inom annan industriell verksamhet än den aktuella, kan man hävda, att byggnaden i princip har samma livslängd som verksamheten på platsen och därmed som den maskinella utrustningen. I ett sådant fall, liksom i ett fall då byggnaden endast utgör ett i sig tämligen värdelöst "skal" runt en större anläggning – exempelvis runt en masugn – och måste rivas, om anläggningen skall flyttas, torde man knappast kunna undgå att betrakta den ifrågavarande utrustningen som tillbehör till byggnaden.

Allmänna råd:

Skraddarsydd byggnad

¹ Beträffande 2010 års fastighetstaxering, se SKV A 2009:26

SKV A 2010:9

För att en byggnad ska anses vara skräddarsydd bör

1. de tillbehör (maskiner och annan utrustning) som byggnaden försetts med ha en omfattning och komplexitet som gör att de svårligen kan flyttas från byggnaden.

2. byggnadens användning för det ändamål för vilken den är utrustad förväntas bestå under avsevärd tid och dess livslängd beräknas vara densamma som verksamheten på platsen.

3. värdet av maskinerna och utrustningen vara betydande och väsentligen överstiga värdet av själva byggnaden.

Stadigvarande bruk

Med byggnad avsedd för stadigvarande bruk bör avses

1. en byggnad som med någon grad av säkerhet kan bedömas stå på fastigheten minst fem år,

2. byggnad som har stått på fastigheten mer än fem år.

Undantagsvis kan en byggnad betraktas som ej avsedd för stadigvarande bruk (tillfällig byggnad) om det är uppenbart att den kommer att tas bort inom de närmaste åren. Med inom de närmaste åren bör främst avses treårsperioden till nästa allmänna eller förenklade fastighetstaxering

Husbåtar²

Med byggnad avsedd för stadigvarande bruk bör även avses husbåt, för vilken bygglov meddelats för minst fem år, om den

- är fast förankrad vid kaj eller liknande,
- är avsedd för stadigvarande bruk på den plats som bygglovet avser,

- är konstruerad så att den endast svårligen kan flyttas till annan plats,

- har permanent förbindelse med land genom ledningar för elektricitet,

- inte kan förflyttas för egen maskin och

- för bostad, har vatten och avlopp anslutet till kommunal anläggning eller liknande.

Reglerna i sjölagen (1994:1009) bör inte inverka på klassificeringen av husbåtar vid fastighetstaxeringen.

2 Indelning i byggnadstyper

Av 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, framgår bl.a. att byggnader ska indelas i någon av byggnadstyperna småhus, ägarlägenhet, hyreshus, ekonomibyggnad, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad eller övrig byggnad.

2.1 Småhus

Av 2 kap. 2 § FTL framgår att byggnad ska indelas i byggnadstypen småhus om den är inrättad som en bostad åt en eller två familjer. Byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer

² Jfr Skatteverkets skrivelse 2005-03-02, dnr 130 9471-05/111

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.

Allmänna råd:

För att en byggnad ska anses vara inrättad som bostad bör krävas att den är utrustad med för en bostad grundläggande installationer och bekvämligheter. Detta bör även gälla om dessa funktioner är uppdelade mellan två eller flera byggnader på samma tomt om byggnaderna är inrättade för att tillsammans utgöra bostad åt en familj.

Med småhus bör även avses

1. varje tvåbostadshus i en sammanbyggd rad av sådana hus, om de ligger på skilda fastigheter, och
2. varje byggnad med en bostads- och en lokallägenhet, om byggnadens värde till övervägande del avser bostaden.

2.2 Hyreshus

Av 2 kap. 2 § FTL framgår att byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre familjer eller till kontor, butik, hotell, restaurang eller liknande ska indelas i byggnadstypen hyreshus. Till hyreshus ska dock inte räknas byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer om den ingår i lantbruksenhet.

Allmänna råd:

Med hyreshus bör även avses en byggnad som innehåller två lägenheter, varav en bostad och en lokal om byggnadens värde till övervägande del avser lokalen.

Med hyreshus bör även avses byggnad som är avsedd för parkering s.k. parkeringshus.

Med kontor bör jämföras utrymmen, inrättade för sådan verksamhet som har samband med kontorsarbete. Som exempel på sådana lokaler kan nämnas lokaler särskilt inrättade för datorer, konferenslokaler och receptionsutrymmen.

Med hyreshus bör, oavsett den pågående användningen, även avses byggnader som ifråga om standard, planlösning och ljusförhållanden är inrättade för kontor, utställning eller butik såsom vissa hantverkshus och hus i företagsbyar med flexibel konstruktion och hög standard. Dessa byggnader bör anses inrättade för det användningssätt som ger den högsta hyresintäkten dvs. kontorsändamål.

2.3 Ekonomibyggnad³

Av 2 kap. 2 § FTL framgår att byggnad ska indelas i byggnadstypen ekonomibyggnad om den är inrättad för jordbruk eller skogsbruk och som inte är inrättad för bostadsändamål, såsom djurstall, loge, lada, maskinhall, lagerhus, magasin och växthus.

Även växthus och djurstall som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk indelas som ekonomibyggnad.

Allmänna råd:

Med ekonomibyggnad bör även avses ridhus om byggnaden inte används som bad-, sport-, idrottsanläggning och liknande, där allmänheten har tillträde.

2.4 Industribyggnad⁴

Av 2 kap. 2 § FTL framgår att byggnad som är inrättad för industriell verksamhet och som inte utgör kraftverksbyggnad ska indelas i byggnadstypen industribyggnad.

Allmänna råd:

Med industriell verksamhet bör avses tillverkning av varor.

Med industribyggnad bör även avses byggnad med biogasanläggning, som till övervägande del används i syfte att framställa biogas.

Med industribyggnad bör inte avses byggnad med biogasanläggning där biogas tillvaratas som en sekundärprodukt såsom från en deponi av organiskt avfall eller i ett avloppsreningsverk.

2.5 Specialbyggnad⁵

Enligt 2 kap. 2 § FTL framgår att byggnadstypen specialbyggnad delas upp i olika särskilt definierade undergrupper av byggnad.

Allmänna råd:

Med specialbyggnad bör avses en byggnad, som genom sin användning kan hänföras till specialbyggnad och om dess användning inte kvalificerat den som specialbyggnad, skulle ha värderats till minst 50 000 kr.

2.5.1 Reningsanläggning

Enligt 2 kap. 2 § FTL avses med byggnadstypen specialbyggnad bl.a. reningsanläggning och som reningsanläggning anges vattenverk, avloppsreningsverk, anläggning för förvaring av radioaktivt avfall, sopstation och liknande samt pumpstation som hör till sådan anläggning. Som reningsanläggning avses inte anläggning där verksamheten i allt väsentligt utgör ett led i en industriell process.

³ Jfr Skatteverkets skrivelse 2005-02-23, dnr 130 115082-05/111

⁴ Jfr Skatteverkets skrivelse 2007-06-11, dnr 131 87184-07/111

⁵ Jfr Skatteverkets skrivelse 2008-09-10, dnr 131 402674-08/111

Av RÅ 2006 ref 49 framgår att på en fastighet finns en byggnad som inrymmer kontor, lager för insamlat papper och en sorteringsanläggning för returpapper, plast och andra produkter. Byggnaden används uteslutande för lagring, sortering och komprimering av insamlat material som därefter säljs för återanvändning till i huvudsak pappersindustrin. Frågan i målet är om denna byggnad för fastighetstaxeringsändamål ska indelas som industribyggnad eller som specialbyggnad. Den ifrågavarande byggnaden används för en verksamhet avseende återvinning av papper, plast och andra produkter och där returpappershanteringen svarar för mellan 90 och 95 procent av verksamheten. Av utredningen framgår att den sålunda dominerande verksamheten utgör ett självständigt led i en återvinningskedja, som avslutas med att det av bolaget rensade, balade och vidare sålda pappersmateriala bearbetas av köparna till ett åter brukbart papper. Det står vidare klart att den tekniska utvecklingen avseende sophantering innebär att sopor och avfall kan återutnyttjas i en ökande omfattning, innan materialet slutligt måste destrueras och att avfall således också fått ett kommersiellt användningsområde, utan att detta förhållande förtar återvinningsverksamheten dess samhällsnyttiga inslag. En sådan rensning och bearbetning av avfall som utförs i byggnaden är ett exempel på sophantering i syfte att ta hand om och bereda avfall för återvinning. Mot denna bakgrund finner Regeringsrätten, med stöd av 2 kap. 2 och 3 §§ FTL, att byggnaden utgör en sådan med sopstation liknande anläggning som kan indelas som specialbyggnad, reningsanläggning.

Allmänna råd:

Med reningsanläggning bör även avses destruktionsanläggning om hanteringen avser destruktion och återvinning av avfall.

2.5.2 Vårdbyggnad⁶

Enligt 2 kap. 2 § FTL avses med byggnadstypen specialbyggnad bl.a. vårdbyggnad. Med vårdbyggnad avses byggnad som används för sjukvård, missbrukarvård, omsorger om barn och ungdom, kriminalvård, åldringsvård eller omsorger om psykiskt utvecklingsstörda. Annan byggnad än som nu har nämnts ska utgöra vårdbyggnad, om den används som hem åt personer som behöver institutionell vård eller tillsyn.

Av 1 § första stycket hälso- och sjukvårdslagen (1982:763) framgår följande. Med hälso- och sjukvård avses i denna lag åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda och behandla sjukdomar och skador. Till hälso- och sjukvården hör även sjuktransporter samt att ta hand om avlidna.

⁶Jfr Skatteverkets skrivelse 2004-11-01, dnr 130 615665-04/111 respektive 2005-04-26, dnr 130 148107-05/111

Allmänna råd:

Med sjukvård bör avses detsamma som anges i 1 § hälso- och sjukvårdslagen (1982:763). Med vårdbyggnad bör även avses byggnad som används för företagshälsovård. En byggnad, som är inrättad till bostad åt en eller två familjer och som används dels som privat bostad, dels som s.k. HVB-hem (hem för vård eller boende för barn och ungdomar vilka omhändertagits enligt socialtjänstlagen [2001:453]) bör anses som vårdbyggnad om den till övervägande del används för denna verksamhet. Vid bedömning enligt övervägandeprincipen bör endast boytan ligga till grund för bedömningen med utgångspunkt från att alla utrymmen inom denna är värdemässigt lika. Förutom den del av byggnaden som uteslutande används av vårdtagarna, t.ex. vårdtagarnas egna rum, bör vid beräkningen även vissa gemensamma utrymmen anses i sin helhet använda för vårdändamål. Förutsättningen för detta bör dock vara att utrymmena huvudsakligen används av vårdtagarna, t.ex. allrum. För det privata boendet vitala funktioner, såsom kök och tvättstuga, bör inte hänföras till vården.

2.6 Övrig byggnad

Av 2 kap. 2 § FTL framgår att byggnad som inte utgör småhus, ägarlägenhet, hyreshus, ekonomibyggnad, kraftverksbyggnad, industribyggnad eller specialbyggnad ska indelas i byggnadstypen övrig byggnad.

Allmänna råd:

Lager

Lager utan samband med hyreshus eller industribyggnad bör anses som övrig byggnad.

Reparationsverkstäder

Verkstäder i vilka det till övervägande del utförs reparationsarbeten bör anses som övrig byggnad.

Djursjukhus⁷

Ett djursjukhus som i väsentlig omfattning är utrustat med särskilda installationer för djursjukvård bör normalt anses som övrig byggnad. Om sådana installationer saknas i väsentlig omfattning bör byggnaden anses som hyreshus.

2.7 Övervägandeprincipen

Av 2 kap. 3 § FTL framgår att byggnadstypen 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.

⁷ Jfr Skatteverkets skrivelse 2006-05-19, dnr 131 250621-06/111

Byggnad, som kan indelas både som småhus, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad eller övrig byggnad och som specialbyggnad, ska indelas som specialbyggnad.

Byggnad, som kan indelas både som specialbyggnad och ekonomibyggnad, ska indelas som ekonomibyggnad.

Av RÅ 1993 ref 62 framgår bl.a. att om en byggnad är inrättad så att den lämpligen kan användas för flera ändamål t. ex. - som i detta fall - butik med lager, industriell verksamhet eller fristående lager måste dess faktiska användning inverka på frågan vad byggnaden är inrättad för. Därvid bör indelningen i byggnadstyper utgå från det ändamål, som under normala förhållanden i ett något längre perspektiv ger den högsta avkastningen (hyran) för byggnaden och därmed dess högsta värde. Om tveksamhet föreligger om vilket ändamål som ger högsta värdet, bör den pågående användningen vara utslagsgivande. I föreliggande fall ger den faktiska användningen av byggnaden för butiksändamål det högsta värdet. Den måste därför anses till övervägande del inrättad för nämnda ändamål.

Allmänna råd:

Övervägandeprincipen

Om tre eller flera byggnadsdelar, hänförliga till olika byggnadstyper, förekommer i en och samma byggnad, bör byggnaden i sin helhet klassificeras som tillhörande den byggnadstyp, som i förhållande till var och en av de övriga byggnadstyperna är övervägande. En byggnad som indelas som specialbyggnad och som används för olika specialändamål indelas i sin helhet som tillhörande det slag av specialbyggnad som överväger.

Flera ändamål

Då en byggnad är inrättad på så sätt att den kan och får användas för flera ändamål utan att bygglovspliktig ombyggnad behöver företas bör byggnaden anses vara inrättad för det ändamål som leder till det högsta värdet.

3 Indelning av mark i ägoslag⁸

Av 2 kap. 4 § första stycket fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, framgår att mark ska indelas i följande ägoslag nämligen tomtmark, täktmark, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, skogligt impediment samt övrig mark. 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 kr.

Allmänna råd:

Föreligger s.k. återuppföranderätt till byggnad med värde under 50 000 kr bör byggnadens värde, vid bedömningen av hur

⁸ Jfr Skatteverkets skrivelse 2005-01-25, dnr 130 35845-05/111 och Skatteverkets skrivelse 2005-06-03, dnr 130 289556-05/111

SKV A 2010:9

marken ska indelas, grunda sig på en alternativ beräkning av byggnadsvärdet. Värdeyta och standard bör antas vara oförändrade i förhållande till befintlig byggnad, medan värdeåret bör anses motsvara nyproduktion. Beräkningen bör ske enligt de för värdeområdet gällande riktvärdeangivelserna.

Vattenfastigheter (fastigheter utan landareal), som inte utgör täktmark, bör inte sättas markvärde. Detta bör gälla även om byggrätt föreligger.

3.1 Tomtmark

Av 2 kap. 4 § andra – fjärde styckena FTL framgår följande.

Mark som upptas av småhus, ägarlägenhet, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad eller övrig byggnad samt trädgård, parkeringsplats, upplagsplats, kommunikationsutrymme m.m., som ligger i anslutning till sådan byggnad ska indelas i ägoslaget tomtmark.

Mark till fastighet, som är bebyggd med småhus, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad eller övrig byggnad, ska i sin helhet utgöra tomtmark, om fastigheten ligger i ett ägoskifte och har en total areal som inte överstiger två hektar. Detta ska dock inte gälla om fastighetens mark till någon del taxeras tillsammans med annan egendom enligt reglerna i 4 kap. FTL.

Vad nu har sagts om tomtmark ska också gälla mark till obebyggd fastighet, som har bildats för byggnadsändamål under de senaste två åren. Har fastigheten bildats längre tillbaka i tiden ska marken utgöra tomtmark endast om det är uppenbart att den får bebyggas. I övriga fall ska obebyggd mark anses som tomtmark endast om marken enligt detaljplan utgör kvartersmark för enskilt bebyggande och det inte är uppenbart att bebyggelsen inte ska genomföras. Detsamma gäller om det finns giltigt bygglov eller tillstånd enligt ett förhandsbesked enligt plan- och bygglagen (1987:10), avseende sådan byggnad som anges i 2 kap. 4 § andra stycket FTL.

Allmänna råd:

Mark till fastighet som upptas av bl.a. industribyggnad bör inte indelas i ägoslaget tomtmark om byggnaden är belägen och används för takts utnyttjande.

Med mark till obebyggd fastighet bör avses

1. Tomtmark, som utgör självständig fastighet, om den enligt detaljplan är avsedd för bebyggelse och det inte är uppenbart att bebyggelse inte kommer att ske.

2. Mark som senast fem år före taxeringsåret var bebyggd med annan byggnad än ekonomibyggnad.

Mark, för vilken genomförandetiden i detaljplan gått ut, bör inte indelas som tomtmark, om den inte kan förväntas bli bebyggd inom tio år från taxeringsårets ingång.

3.2 Tåktmark

Av 2 kap. 4 § femte stycket FTL framgår att mark för vilken täktstillstånd enligt 9 kap. miljöbalken, förordningen (1998:899) om miljöfarlig verksamhet och hälsoskydd eller lagen (1998:812) med särskilda bestämmelser om vattenverksamhet gäller ska indelas i ägoslaget tåktmark. Med täktstillstånd ska jämföras pågående tåkt. Byggnad på tåktområde för tåktens utnyttjande hindrar inte att marken indelas som tåktmark.

Allmänna råd:

Med pågående tåkt bör även avses tåkt från vilken bortförts material ett flertal gånger under den femårsperiod, som närmast föregått taxeringsåret, såvida det inte är uppenbart att tåkten nedlagts.

Vid pågående tåkt bör med tåktmark avses ett område där omfattningen av brytvärd fyndighet uppskattas till minst tio gånger det hittillsvarande normalårsuttaget, dock endast om detta uttag överstiger 1 000 kubikmeter och återstående fyndighet omfattar minst 10 000 kubikmeter.

Med byggnad som används för tåkts utnyttjande bör avses t.ex. krossverk, sorteringsverk, vissa lagringsfickor, maskinhall och liknande .

3.3 Åkermark

Av 2 kap. 4 § sjätte stycket FTL framgår att mark som används eller lämpligen kan användas till växtodling eller bete och som är lämplig att plöjas ska indelas i ägoslaget åkermark.

Allmänna råd:

Med växtodling eller bete avses även betesvallar som anlagts på åkermark och som ingår i växtföljden. Detta bör gälla även de fall då ny vall sås in utan mellanliggande odling av annan gröda.

Med åkermark bör även avses mark som tidigare använts till växtodling eller bete men som nu ligger helt eller i huvudsak outnyttjad om marken med hänsyn till läge, beskaffenhet och övriga omständigheter är lämplig till växtodling eller bete och är lämplig att plöjas.

Med åkermark bör normalt även avses mark som används för plantskoleverksamhet och mark med energiskog. Med energiskog avses här träd och buskar som skördas med 3-5 års mellanrum samt att marken, efter ett antal skördar, förväntas komma att plöjas upp igen.

3.4 Betesmark

Av 2 kap. 4 § sjunde stycket FTL framgår att mark som används eller lämpligen kan användas till bete och som inte är lämplig att plöjas ska indelas i ägoslaget betesmark.

SKV A 2010:9

Allmänna råd:

Med betesmark bör avses mångåriga slätter- och betesvallar, som inte avses bli plöjda på nytt. Detta bör gälla även mindre eller oregelbundna inom betesmark belägna markområden, som tidigare använts som åker men som inte längre plöjs.

Med betesmark bör normalt avses mark som tidigare använts till växtodling eller bete men som nu ligger helt eller i huvudsak outnyttjad om marken med hänsyn till läge, beskaffenhet och övriga omständigheter är lämplig till bete men inte är lämplig att plöjas.

Med betesmark bör även avses mark som bör hållas öppen av naturvårds- eller kulturminnesvårdsskäl i stället för att tas i anspråk för virkesproduktion.

Mark som en längre tid inte varit föremål för slätter eller bete och där träd-, busk- eller slyvegetation börjat tränga in, bör inte anses som betesmark.

3.5 Produktiv skogsmark

Av 2 kap. 4 § FTL framgår att produktiv skogsmark är skogsmark som enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke per hektar och år.

Allmänna råd:

Med vedertagna bedömningsgrunder avseende skoglig produktionsförmåga bör avses de allmänt använda boniteringsmetoderna med utgångspunkt från den produktion som är möjlig med lämpligt trädslag och lämplig skötsel. Härvid bör inte hänsyn tas till den produktionsökning som kan uppnås genom förbättring av marken.

Med produktiv skogsmark bör även avses små områden av andra ägoslag än produktiv skogsmark om de är mindre än 200 kvadratmeter och belägna helt inom produktiv skogsmark. Med produktiv skogsmark bör inte avses områden understigande 2 500 kvadratmeter med skogsmark belägna helt inom annat ägoslag. Sådan mark bör indelas som övrig mark.

Med produktiv skogsmark bör även avses mark som tidigare använts för bete och som en längre tid inte varit föremål för slätter eller bete och där träd, busk- eller slyvegetation börjat tränga in.

Mark inom vilthägn bör i allmänhet anses som produktiv skogsmark om det inte är åkermark eller betesmark.

3.6 Skogligt impediment

Av 2 kap. 4 § FTL framgår att med skogligt impediment avses improduktiv skogsmark samt träd- och buskmark.

Med improduktiv skogsmark avses skogsmark som inte är produktiv skogsmark. Med skogsmark samt träd- och buskmark avses det samma som i 2 och 2 a §§ skogsvårdslagen (1979:429).

Allmänna råd:

Med skogligt impediment bör även avses våtmark om dessa ligger insprängda eller i anslutning till produktiv skogsmark. Våtmark som inte ligger i anslutning till produktiv skogsmark bör indelas som övrig mark.

4 Skatte- och avgiftsplikt⁹

Av 3 kap. 4 § första stycket fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, framgår att byggnad samt tomtmark och övrig mark som hör till byggnaden samt markanläggning som hör till fastigheten ska undantas från skatte- och avgiftsplikt om fastigheten ägs av bl.a. sådana särskilda rättssubjekt som avses i 10 § första stycket lagen (1998:1592) om införande av lagen (1998:1591) om Svenska kyrkan och om fastigheten till övervägande del används i deras verksamhet som sådan.

Allmänna råd:

Med sådan byggnad samt markanläggning som hör till fastigheten bör avses prästlönefastigheter om dessa till övervägande del används i ägarens verksamhet som sådan dvs. dess religiösa verksamhet, t.ex. pastorsexpedition. Med religiös verksamhet bör inte avses boende.

5 Taxeringsenhet**5.1 Lantbruksenhet¹⁰**

Av 4 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL framgår att om skilda delar av en fastighet har olika ägare ska fastigheten uppdelas i taxeringsenheter enligt ägarförhållandena.

Enligt 4 kap. 5 § andra stycket FTL ska småhus och tomtmark för sådan byggnad som ligger på fastighet med åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment ingå i den lantbruksenhet som omfattar marken. Av prop. 1994/95:53 framgår följande. Samtliga bostadsbyggnader med tillhörande tomtmark, som ägs av lantbrukaren, kommer med denna lösning att ingå i lantbruksenheten. När annan än fastighetsägaren äger byggnaden taxeras byggnadens ägare för den del av taxeringsvärdet som avser byggnad. Tomtmarken kommer emellertid att redovisas i lantbruksenheten i enlighet med det nyss sagda.

Allmänna råd:

Med begreppet annan än fastighetsägaren äger byggnaden bör avses småhus på ofri grund. När sådan byggnad som ligger på fastighet som taxeras som lantbruksenhet bör byggnaden utgöra småhusenhet.

⁹ Jfr Skatteverkets skrivelse 2004-10-04, dnr 130 570562-04/111

¹⁰ Jfr Skatteverkets skrivelse 2004-12-20, dnr 130 732169-04/111

5.1.1 Brukningsenhet

Av 4 kap. 8 § FTL framgår att taxeringsenhet (lantbruksenhet) ska omfatta ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, skogligt impediment eller övrig mark som ingår i en brukningsenhet.

Allmänna råd:

Med brukningsenhet bör avses främst vad som administrativt och redovisningsmässigt utgör en enhet. Ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, skogligt impediment och övrig mark som ligger inom samma kommun och som har samma ägare bör normalt sett utgöra en brukningsenhet.

Med brukningsenhet avseende större innehav som omfattar arrendegårdar bör dessa utgöra egna taxeringsenheter då dessa uppfyller villkoren för taxering som lantbruksenhet.

Med brukningsenhet bör inte avses sidoarrenden, dvs. arrenden av enstaka områden med åkermark eller betesmark, utan dessa taxeras tillsammans med markägarens övriga innehav.

Med brukningsenhet avseende skogsbolags och andra markägares större fastighetsinnehav bör avses de förvaltningsenheter som ägaren tillämpar.

5.2 Särskilda indelningsregler

Av 4 kap. 6 § första stycket fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL framgår att i småhusenhet, ägarlägenhet, hyreshusenhet, specialenhet och industrienhet ska endast ingå egendom som ligger samlad och som utgör en ekonomisk enhet.

Allmänna råd:*Småhusenhet*

Med ekonomisk enhet bör normalt avses en tomt med ett småhus.

Flera småhus med tillhörande tomter bör i vissa fall anses utgöra en ekonomisk enhet och ingå i samma taxeringsenhet om de används av ägaren på likartat sätt. Detta bör gälla om två eller flera småhus ligger intill varandra på samma tomt och fungerar tillsammans eller kompletterar varandra såsom fritidshus med gäststuga eller två småhus på samma fastighet men på var sin tomt om fastigheten används som bostad för ägaren och närstående eller hyrs ut i sin helhet.

Med ekonomisk enhet bör även avses när flera småhustomter ligger intill varandra och har samma ägare och ingår i samma småhusenhet och taxeras som en taxeringsenhet. Detta bör gälla såväl bebyggda som obebyggda tomter. Med bebyggda småhustomter avses här tomter med hyresradhus, bostadsrättsradhus, motell i form av småhus och arrendehus på jordbruk, samlade i tomtgrupper etc.

Flera arrendetomter med småhus på ofri grund bör normalt taxeras som en småhusenhet, om tomterna har samma ägare och om tomterna ligger i en samlad grupp.

Med småhus bebyggda fastigheter som kan delas i flera tomter bör normalt utgöra en småhusenhet. Detta bör också gälla oavsett om de olika delar, som en tomt kan delas i, är bebyggda eller ej. Ligger en bebyggd tomt bredvid en obebyggd tomt och har de samma ägare, bör de normalt taxeras som en taxeringsenhet. Finns det undantagsvis anledning att anse att tomter för småhus inte utgör en ekonomisk enhet, trots att de ligger intill varandra, bör tomterna anses utgöra särskilda taxeringsenheter.

Hyreshusenhet

Med ekonomisk enhet bör normalt avses en tomt med ett hyreshus. Två eller flera tomter med hyreshus bör betraktas som en ekonomisk enhet och ingå i samma hyreshusenhet om de olika byggnaderna ligger intill varandra i t.ex. samma kvarter eller på annat sätt ligger i en samlad bebyggelsegrupp och att de utgör en ekonomisk enhet, dvs förvaltas tillsammans och drivs företagsmässigt som en enhet.

Speciälenhet

Med ekonomisk enhet bör normalt avses en tomt med en speciäbyggnad. Två eller flera tomter med speciäbyggnader bör betraktas som en ekonomisk enhet och ingå i samma speciälenhet om de olika byggnaderna ligger intill varandra och är av samma slag av speciäbyggnad såsom vårdbyggnader inom ett sjukhusområde, träningslokaler och omklädningsbyggnader på en idrottsplats, byggnader inom militärt område, m.m.

Industriēnhet

Med ekonomisk enhet bör normalt avses en tomt med en industribyggnad. Detta gäller även när sådana byggnader ligger samlade och ägs av den som hyr ut dem eller bedriver sin verksamhet där och utgör en ekonomisk enhet dvs. att de förvaltas tillsammans och drivs företagsmässigt som en enhet.

Med att egendomen ligger samlad bör avses att industribyggnaderna ligger på tomtmark som inte är åtskild genom annat än mark som används för kommunikationsändamål eller annat allmänt ändamål.

5.3 Samfälligheter

Av 4 kap. 10 § första stycket FTL, framgår att marksamfälligheter eller anläggningssamfälligheter ska utgöra en taxeringsenhet, om den förvaltas av juridisk person. Detta gäller dock inte om fastigheterna, som har del i samfälligheten, uteslutande eller så gott som uteslutande är småhusfastigheter eller ägarlägenhetsfastigheter. Detta gäller inte heller samfällighet, som avser enskild väg eller dike eller som har ett ringa ekonomiskt värde.

SKV A 2010:9

Allmänna råd:

Med uteslutande eller så gott som uteslutande bör avses cirka 90 procent.

Med ringa ekonomiskt värde bör avses mindre än 50 000 kr.

6 Allmänna värderingsregler

Av 7 kap. 12 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, framgår att värdet av byggnad under uppförande ska bestämmas till hälften av nedlagd kostnad. Kostnaden ska omräknas till det genomsnittliga kostnadsläge som gällde under andra året före taxeringsåret.

Allmänna råd:

Med byggnad under uppförande bör avses

- byggnad där väsentliga byggnadsåtgärder återstår att utföra och då byggnaden i funktionellt avseende till övervägande del inte kan tas i bruk eller inte har kunnat tas i bruk.

- byggnad där arbetet med byggnadens grund har påbörjats såsom genom gjutning av bottenplatta och således inte enbart schaktning eller grävning.

- byggnad där genomgripande ombyggnad pågår och byggnaden eller lägenheterna i denna till övervägande del har evakuerats,

- byggnad där tillbyggnad pågår och den ursprungliga byggnadsdelen inte kan utnyttjas eller till övervägande del står tom.

Med byggnad under uppförande bör inte avses sådan byggnad som till övervägande del tagits eller kunnat tas i bruk. Med övervägande del bör avses bl. a. att hyran för de lägenheter som tagits eller kunnat tas i bruk utgör mer än halva byggnadens totalhyra.

Med nedlagd kostnad bör avses sådana kostnader som erlagts för uppförandet av byggnaden och som är normala i förhållande till byggnadsåtgärdernas karaktär och omfattning.

Med nedlagd kostnad bör även avses värdet av eget och annans oavlönade arbete.

För hyreshus bör värdet av byggnad under uppförande normalt fördelas på lägenhetstyp i relation till byggrättens fördelning på typ av bebyggelse.

SKV A 2010:9

Dessa allmänna råd tillämpas fr.o.m. 2011 års fastighetstaxering och ersätter Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2009:26) om allmänna grunder för taxeringen och värdesättningen vid 2010 och senare års fastighetstaxeringar.

På Skatteverkets vägnar

MAGDALENA ANDERSSON

Gunilla Hedwall
(Rättsavdelningen, enhet 2)