



Skatteverkets allmänna råd om allmänna grunder för taxeringen och värdesättningen vid 2010 och senare års fastighetstaxeringar

SKV A 2009:26
Fastighetstaxering

Utkom från trycket
den 28 augusti 2009

Skatteverket lämnar med stöd av 3 kap. 6 § fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199) följande allmänna råd om allmänna grunder för taxeringen och värdesättningen fr.o.m. 2010 års fastighetstaxering.¹

1 Vad som ska taxeras

1.1 Tillfällig byggnad

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. Till fastighet hör enligt 2 kap. 1 § jordabalken bl.a. byggnad för stadigvarande bruk.

Allmänna råd:

Byggnad, som med någon grad av säkerhet kan bedömas stå på fastigheten minst fem år, bör anses vara avsedd för stadigvarande bruk. Annan byggnad, som benämns tillfällig byggnad, bör inte taxeras.

Byggnad som har stått på fastigheten i mer än fem år bör inte betraktas som tillfällig annat än undantagsvis. Detta kan vara fallet om det är uppenbart att den kommer att tas bort inom de närmaste åren.

1.1.1 Husbåtar²

Allmänna råd:

Husbåt, för vilken bygglov meddelats för minst fem år, bör klassificeras som byggnad

- om den är fast förankrad vid kaj eller liknande,
- är avsedd för stadigvarande bruk på den plats som bygglovet avser och
- är konstruerad så att den endast svårt kan flyttas till annan plats.

För att klassificeras som byggnad bör husbåt inte kunna förflyttas för egen maskin. Den bör ha permanent förbindelse med land genom ledningar för elektricitet. Om fråga är om bostad bör

¹ Beträffande 2009 års fastighetstaxering, se SKV A 2008:21

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

vatten och avlopp vara anslutet till kommunal eller liknande anläggning. Reglerna i sjölagen (1994:1009) bör vid fastighets-taxeringen inte inverka på klassificeringen av husbåtar.

1.2 Skräddarsydd byggnad

I prop. 1966:24 s. 91 benämns en industribyggnad "skräddarsydd" byggnad om den såväl tekniskt som funktionellt har anpassats till maskiner eller annan utrustning som finns i byggnaden så att det är uppenbart att byggnaden med denna utrustning inte är annat än åtminstone begränsat användbar inom annan industriell verksamhet än den aktuella.

Allmänna råd:

För att en byggnad ska anses vara skräddarsydd bör följande krav vara uppfyllda.

1. De tillbehör, maskiner och annan utrustning, som byggnaden försetts med bör 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 bör förväntas bestå under avsevärd tid och dess livslängd beräknas vara densamma som verksamheten på platsen.

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

2 Indelning i byggnadstyper

Av 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen, FTL, framgår att byggnader ska indelas i följande byggnadstyper, nämligen småhus, ägarlägenhet, hyreshus, ekonomibyggnad, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad samt övrig byggnad.

2.1 Byggnadstyp - detaljplan

Allmänna råd:

Vid indelning i byggnadstyper bör hänsyn inte tas till det ändamål för vilket underliggande mark är avsedd enligt gällande detaljplan.

2.1.1 Ridhus³

Enligt 2 kap. 2 § FTL avses med byggnadstypen ekonomibyggnad bl.a. djurstall.

Allmänna råd:

Ridhus, som inte utgör specialbyggnad, bör normalt indelas som ekonomibyggnad och hänföras till övriga ekonomibyggnader (byggnadskategoriklass 60). Ridhus av enkel beskaffenhet bör därvid värderas på samma sätt som byggnad som tillhör

³ Jfr. Skatteverkets skrivelse 2005-03-02, dnr 130 115082-05/11

byggnadskategori 11. För övriga ridhus bör anläggningskostnaderna och åldern tjäna till ledning vid värderingen⁴.

SKV A 2009:26

2.2 Småhus

Av 2 kap. 2 § FTL framgår att byggnad ska indelas i byggnadstypen småhus om den är inrättad som bostad åt en eller två familjer. 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.

Allmänna råd:

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 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.

2.3 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:

Innehåller byggnaden två lägenheter, varav en bostad och en lokal, bör den indelas som hyreshus om byggnadens värde till övervägande del avser lokalen. Innehåller byggnaden tre eller flera lägenheter bör den indelas som hyreshus. Även parkeringshus indelas som hyreshus.

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

Som hyreshus bör, oavsett den pågående användningen, även indelas byggnader som ifråga om standard, planlösning och ljusförhållanden är inrättade för kontor, utställning eller butik. Exempel på byggnader av sistnämnda slag är vissa hantverkshus

⁴ Jfr. SKV A 2007:7 p. 8.4.

och hus i företagsbyar med flexibel konstruktion och hög standard. Dessa byggnader får anses inrättade för det användningssätt som ger den högsta hyresintäkten, dvs. kontorsändamål.

2.4 Industribyggnad

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:⁵

Med industriell verksamhet bör avses tillverkning av varor.

En biogasanläggning, som till övervägande del används i syfte att framställa biogas, bör indelas som industribyggnad. I de fall biogas tillvaratas som en sekundärprodukt, t.ex. från en deponi av organiskt avfall eller i ett avloppsreningsverk, bör dock den primära verksamheten i byggnaden ligga till grund för indelning i byggnadstyp.

2.5 Specialbyggnad⁶

Allmänna råd:

För att en byggnad, som genom sin användning kan hänföras till specialbyggnad också ska indelas som sådan byggnad, krävs att den, om dess användning inte kvalificerat den som specialbyggnad, skulle ha värderats till minst 50 000 kr.

2.6 Reningsanläggning, destruktionsanläggning

Enligt 2 kap. 2 § FTL avses med byggnadstypen specialbyggnad bl.a. reningsanläggning.

Allmänna råd:

Destruktionsanläggning bör klassificeras som reningsanläggning, om den är allmänt tillgänglig och inte utgör ett led i en industriell process och är avsedd för destruktion av avfallet från processen.

2.7 Vårdbyggnad⁷

Enligt 2 kap. 2 § FTL avses med byggnadstypen specialbyggnad bl.a. vårdbyggnad.

Allmänna råd:

Vid bedömningen av om en byggnad bör indelas som vårdbyggnad bör först definieras vad som avses med sjukvård enligt 1 § hälso- och sjukvårdslagen (1982:763). Företagshälsovård bör

⁵ Jfr Skatteverkets skrivelse 2007-06-11, dnr 131 87184-07/111

⁶ Jfr Skatteverkets skrivelse 2008-09-10, dnr 130 402674-08/111

⁷ Jfr Skatteverkets skrivelse 2004-11-01, dnr 130 615665-04/111 respektive 2005-04-26, dnr 130 148107-05/111

klassificeras som sådan användning som medför att byggnaden bör indelas som vårdbyggnad enligt 2 kap. 2 § FTL.

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 indelas 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.

2.8 Övrig byggnad – lager, reparationsverkstad

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 utan samband med hyreshus eller industribyggnad bör indelas som övrig byggnad. Till övrig byggnad bör också räknas verkstäder i vilka det till övervägande del utförs reparationsarbeten (reparationsverkstäder).

2.8.1 Djursjukhus⁸

Allmänna råd:

Ett djursjukhus som i väsentlig omfattning är utrustat med särskilda installationer bör normalt indelas som övrig byggnad. Då sådana installationer saknas i nämnda omfattning bör djursjukhuset indelas som hyreshus.

2.9 Övervägandeprincipen - flera ändamål

Enligt 2 kap. 3 § första stycket FTL ska byggnadstypen bestämmas med hänsyn till det ändamål som byggnad till övervägande del är inrättad för och det sätt som byggnad till övervägande del används på.

⁸ Jfr Skatteverkets skrivelse 2006-05-19, dnr 131 250621-06/111

2.9.1 Övervägandeprincipen

Allmänna råd:

I princip bör en byggnad indelas efter byggnadstypen på den del vars värde är övervägande.

I praktiken kan dock indelningen i flertalet fall avgöras med ledning av enklare jämförelser. I mindre komplicerade fall kan avgörandet av vilken byggnadstyp som överväger t.ex. grundas på en jämförelse av storleken av de olika delarnas golvytor. Även andra grunder kan tillämpas vid bedömningen, om de framstår som lämpligare. Om olika delar av byggnaden har väsentligt olika rumshöjd, bör t.ex. de olika delarnas volym läggas till grund för klassificeringen. Om hyresavkastningen från byggnadsdelarna är påtagligt olika, bör avgörandet grundas på den totala hyresavkastningen. Har byggnadsdelarna väsentligen olika användning och utformning och är en hyressättning inte möjlig, som t.ex. för kyrkor och kommunikationsanläggningar, bör byggnadskostnaderna och markvärdena för de olika delarna kunna tjäna till ledning.

I tveksamma fall bör gränsdragningen mellan hyreshus och industribyggnad eller övrig byggnad ske med ledning av en indelning av byggnadens utrymmen i följande grupper.

1. Bostäder och därtill hörande sekundära utrymmen. Ej garage.
2. Kontor, hotell, restauranger, butiker, garage och därtill hörande lager.
3. Produktionslokaler och lager utom lager enligt 2.

Om hyran för utrymmena under 1 och 2 överväger, bör byggnaden indelas som hyreshus. Om hyran för utrymmena under 3 överväger, bör byggnaden däremot indelas som industribyggnad eller övrig byggnad.

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.

Då den övervägande delen av en byggnad är att hänföra till specialbyggnad, bör – om olika slag av specialbyggnader ingår i specialbyggnadsdelen – byggnaden i sin helhet klassificeras som tillhörande det slag av specialbyggnad som överväger.

2.9.2 Flera ändamål

Allmänna råd:

En byggnad kan vara så inrättad att den långsiktigt kan och får användas för flera ändamål utan att någon mer omfattande eller bygglovspliktig ombyggnad behöver företas. Byggnaden kan redan vid uppförandet ha givits en sådan flexibel utformning att

flera användningssätt är möjliga. Det är inte heller ovanligt att en byggnad anpassas för nytt ändamål utan att förlora sin lämplighet för det ursprungliga ändamålet. I sådant fall bör byggnaden anses vara inrättad för det ändamål som leder till det högsta värdet.

3 Indelning av mark i ägoslag⁹

Av 2 kap. 4 § första stycket fastighetstaxeringslagen, FTL, framgår att mark indelas i följande ägoslag, nämligen tomtmark, täktmark, åkermark, betesmark, skogsmark, skogsimpediment samt övrig mark. Enligt samma stycke i lagrummet får indelningen 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.

Allmänna råd:

Föreligger s.k. återuppföranderätt till byggnad med värde under 50 000 kronor bör byggnadens värde, vid bedömningen om marken utgör tomtmark eller inte, grunda sig på en alternativ beräkning av byggnadsvärdet. Värdeyta och standard antas oförändrade i förhållande till befintlig byggnad, medan värdeåret anses motsvara nyproduktion. Beräkningen sker enligt de för värdeområdet gällande riktvärdeangivelserna.

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

3.1 Tomtmark

Av 2 kap. 4 § FTL andra - fjärde styckena 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 ej gälla om fastighetens mark till någon del taxeras tillsammans med annan egendom enligt reglerna i 4 kap. FTL.

Vad som nu sagts om tomtmark ska också gälla mark till obebyggd fastighet, som 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

⁹ Jfr Skatteverkets skrivelse 2005-01-25, dnr 130 35845-05/111 och Skatteverkets skrivelse 2005-06-03, dnr 130 289556-05/111

SKV A 2009:26

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 avses i 2 kap. 4 § andra stycket FTL.

Allmänna råd:

För byggnad som används för täkts utnyttjande, t.ex. krossverk, sorteringsverk, vissa lagringsfickor, maskinhall och liknande byggnad för driftens omedelbara behov bör någon tomt inte avskiljas.

Vidare bör följande obebyggda mark indelas som tomtmark.

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

2. Obebyggd 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 Tägtmark

Av 2 kap. 4 § FTL framgår att mark för vilken täkt tillstånd enligt 18 § naturvårdslagen (1964:822), vattenlagen (1983:291) eller miljöbalken gäller ska indelas i ägoslaget täktmark. Med täkt tillstånd ska jämföras pågående täkt. Byggnad på täktområde för täktens utnyttjande hindrar inte att marken indelas som täktmark.

Allmänna råd:

Mark bör indelas som täktmark till den del marken omfattas av giltigt täkt tillstånd vid ingången av taxeringsåret.

När täkt pågår utan att täkt tillstånd finns, bör som täktmark indelas ett område där omfattningen av brytvärd fyndighet uppskattas till tio gånger det hittillsvarande normalårsuttaget, dock endast om detta uttag överstiger 1 000 kubikmeter och återstående fyndighet omfattar minst 10 000 kubikmeter. Pågående täkt får anses utgöra täkt från vilken bortförts material ett flertal gånger under den femårsperiod, som närmast föregått taxeringsåret, såvida det inte är uppenbart att täkten nedlagts.

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:

Betesvallar, som anlagts på åkermark och som ingår i växtföljden och således då och då plöjs upp, bör indelas som åkermark. Detta bör även gälla de fall då ny vall sås in utan mellanliggande odling av annan gröda.

Mark som tidigare använts till växtodling eller bete men som nu ligger helt eller i huvudsak outnyttjad bör indelas som åkermark, om den med hänsyn till läge, beskaffenhet och övriga omständigheter är lämplig till växtodling eller bete och är lämplig att plöjas.

Om mark är lämplig för växtodling eller bete men däremot inte är lämplig att plöjas, bör den i regel indelas som betesmark.

Mark som används för plantskoleverksamhet och mark med energiskog bör normalt indelas som åkermark. Med energiskog avses här träd och buskar som skördas med 3-5 års mellanrum. Efter ett antal skördar förväntas åkermarken komma att plöjas 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.

Allmänna råd:

Mångåriga slätter- och betesvallar, som inte avses bli plöjda på nytt, bör indelas som betesmark, liksom mindre eller oregelbundna inom betesmark belägna markområden, som tidigare använts som åker men som inte längre plöjs.

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

Har marken en längre tid inte varit föremål för slätter eller bete och har träd-, busk- eller slyvegetation börjat tränga in, bör den inte indelas som betesmark.

Mark som inte bör tas i anspråk för virkesproduktion på grund av särskilda förhållanden bör normalt indelas som betesmark. Härmed avses t.ex. mark som bör hållas öppen av naturvårds- eller kulturminnesvårdsskäl.

3.5 Skogsmark

Av 2 kap. 4 § FTL framgår att mark som är lämplig för virkesproduktion och som inte i väsentlig utsträckning används för annat ändamål ska indelas i ägoslaget skogsmark. Även mark där det bör finnas skog till skydd mot sand- eller jordflykt eller mot att fjällgränsen flyttas ned ska indelas som skogsmark.

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.

SKV A 2009:26

Allmänna råd:

I fråga om vad som ska hänföras till skogsmark vid fastighetstaxeringen bör tillämpas vad som gäller enligt skogsvårdslagen (1979:429) i dess lydelse före den 1 januari 2009. Bedömningen av om marken kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke om året per hektar bör göras med ledning av de allmänt använda boniteringsmetoderna och med utgångspunkt från den produktion som är möjlig med lämpligt trädslag och lämplig skötsel. Hänsyn bör inte tas till den produktionsökning som kan uppnås genom förbättring av marken.

Små områden av andra ägoslag än skogsmark bör räknas som skogsmark om de är mindre än 200 kvadratmeter och belägna helt inom skogsmark. Områden med skogsmark belägna helt inom annat ägoslag bör indelas som övrig mark om de har en areal understigande 2 500 kvadratmeter.

Marker inom vilthägn bör i allmänhet hänföras till skogsmark om de inte är jordbruksmark.

3.6 Skogsimpediment

Av 2 kap. 4 § FTL framgår att mark som inte är lämplig för virkesproduktion utan produktionshöjande åtgärder men som bär skog eller har förutsättningar att bära skog ska indelas i ägoslaget skogsimpediment.

Allmänna råd:

Mark som enligt vedertagna bedömningsgrunder inte kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke om året per hektar och som är belägen i anslutning till skogsmark bör indelas som skogsimpediment, om marken inte bör indelas som tomtmark, täktmark, åkermark eller betesmark.

4 Skatte- och avgiftsplikt¹⁰

Av 3 kap. 4 § första stycket fastighetstaxeringslagen, 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 såsom sådan.

Allmänna råd:

Prästlönefastigheter bör undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 4 § första stycket FTL, om dessa till övervägande del används i ägarens verksamhet som sådan dvs. dess religiösa verksamhet,

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

t.ex. pastorsexpedition. Med sådan verksamhet avses inte boende.

SKV A 2009:26

5 Taxeringsenhet

5.1 Samfälligheter

Enligt 4 kap. 10 § fastighetstaxeringslagen, FTL, ska marksamfällighet eller anläggningssamfällighet 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. Detta gäller inte heller bl.a. samfällighet som har ett ringa ekonomiskt värde.

Allmänna råd:

Om fastigheter, som har del i en samfällighet, till omkring 90 procent utgörs av en- eller tvåfamiljsfastigheter, bör det anses att de delägande fastigheterna så gott som uteslutande utgörs av denna fastighetstyp.

Mark- eller anläggningssamfällighet bör anses ha ett ringa ekonomiskt värde, om värdet inte uppgår till 50 000 kr.

5.2 Särskilda indelningsregler

Enligt 4 kap. 6 § första stycket FTL ska i småhusenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet, specialenhet och industrienhet endast ingå egendom som ligger samlad och som utgör en ekonomisk enhet.

5.2.1 Småhusenhet

Allmänna råd:

Normalt bör en småhusenhet utgöras av en tomt och ett småhus. Flera småhus bör dock i vissa fall anses utgöra en ekonomisk enhet och bör då ingå i samma taxeringsenhet. Detta bör gälla om två eller flera småhus ligger intill varandra på samma tomt och fungerar tillsammans eller kompletterar varandra, t.ex. fritidshus med gäststuga eller ett antal byggnader på ett utbrutet brukningscentrum. Detta bör också gälla då en ny bostadsbyggnad uppförts på en tomt och den gamla bostadsbyggnaden ligger kvar på denna.

Ligger flera småhustomter intill varandra och har de samma ägare anses de normalt som en ekonomisk enhet och taxeras som en taxeringsenhet. Detta bör gälla såväl bebyggda som obebyggda tomter. Som typfall på sådana bebyggda småhustomter kan nämnas tomter med hyresradhus, bostadsrättsradhus, motell i form av småhus och arrendehus på jordbruk, samlade i tomtgrupper.

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

SKV A 2009:26

Bebyggda fastigheter som kan delas i flera tomter utgör normalt en taxeringsenhet. Detta bör också gälla 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 undantagsvis anledning att anse att tomter för småhus inte utgör en ekonomisk enhet, trots att de ligger intill varandra, bör tomterna utgöra särskilda taxeringsenheter.

5.2.2 Hyreshusenhet

Allmänna råd:

Liksom beträffande småhus ingår i normalfallet endast ett hyreshus i en hyreshusenhet. I vissa fall utgör dock ett komplex av byggnader taxeringsenhet. En förutsättning för detta bör vara att 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. för hyreshus att de förvaltas tillsammans och drivs företagsmässigt som en enhet.

5.2.3 Specialenhet

Allmänna råd:

Specialbyggnader av samma slag med samma ägare bör normalt anses utgöra en ekonomisk enhet om de ligger samlade. Sådana byggnader bör anses ligga samlade i t.ex. följande fall: vårdbyggnader inom ett sjukhusområde, träningslokaler och omklädningsbyggnader på en idrottsplats, byggnader inom militärt område, m.m.

5.2.4 Industrienhet

Allmänna råd:

Industribyggnader bör normalt anses utgöra en ekonomisk enhet om byggnaderna ligger samlade och om de ägs av ett företag, som bedriver sin verksamhet där.

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 Lantbruksenhet¹¹

Enligt 4 kap. 5 § andra stycket FTL ska småhus och tomtmark för sådan byggnad som ligger på fastighet med åkermark, betesmark, skogsmark eller skogsimpediment ingå i den lantbruksenhet som omfattar marken.

¹¹ Jfr Skatteverkets skrivelse 2004-12-20, dnr 130 732169-04/111

Allmänna råd:

Småhus på ofri grund som ligger på fastighet med minst ett hektar produktiv mark bör anses utgöra en småhusenhet för sig. Tomtmarken för småhuset och den produktiva marken bör anses utgöra en lantbruksenhet.

Ett småhus på ofri grund bör inte heller betraktas som brukningscentrum till lantbruksenheten på vilken det ligger. Tomtmarken till ett sådant småhus kan till följd av detta inte tillhöra klass 1 vad avser värdefaktorn fastighetsrättsliga förhållanden.

Enligt 4 kap. 8 § FTL ska taxeringsenhet omfatta ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, skogsmark, skogsimpediment eller övrig mark som ingår i en brukningsenhet.

Allmänna råd:

Vid bedömning av vad som ska anses som brukningsenhet bör främst beaktas vad som administrativt och redovisningsmässigt utgör en enhet. Ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, skogsmark, skogsimpediment och övrig mark som ligger inom samma kommun och som har samma ägare utgör normalt en brukningsenhet. Då det inom större innehav förekommer arrendegårdar bör dessa dock utgöra egna taxeringsenheter. Sidoarrenden, dvs. arrenden av enstaka områden med åkermark eller betesmark, utgör normalt inte brukningsenhet utan taxeras tillsammans med markägarens övriga innehav.

Skogsbolags och andra markägares större fastighetsinnehav bör anses utgöra brukningsenheter i enlighet med de förvaltningsenheter som ägaren har delat upp dem i.

6 Särskilda värderingsregler**6.1 Byggnad under uppförande**

Enligt 7 kap. 12 § fastighetstaxeringslagen, FTL, ska värdet av byggnad under uppförande bestämmas till hälften av nedlagd kostnad omräknad 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. För de fall där enstaka utrustningsdetaljer återstår, men där byggnaden i övrigt i funktionellt avseende till övervägande del har kunnat tas i bruk, bör den inte anses som under uppförande.

Byggnad bör anses vara under uppförande när arbetet med byggnadens grund påbörjats, t.ex. genom gjutning av bottenplatta. Enbart schaktning eller grävning för en byggnad bör inte medföra att byggnadens uppförande anses ha påbörjats.

Byggnad bör inte anses som varande under uppförande, om den till övervägande del har tagits eller kunnat tas i bruk genom

SKV A 2009:26

uthyrning eller genom ägarens brukande eller på annat sätt. 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.

Vid genomgripande ombyggnad bör byggnaden anses som under uppförande, om lägenheterna till övervägande del evakuerats. Reduceringen med 50 procent bör vid ombyggnader avse endast ombyggnadskostnaderna och inte restvärdet av befintlig bebyggelse.

Vid tillbyggnad bör byggnaden anses som under uppförande, om den ursprungliga byggnadsdelen till övervägande del står tom och inte kan utnyttjas. Vid beräkningen av nedlagda kostnader på byggnad under uppförande bör förutom direkt byggnadskostnad medräknas även värdet av eget och annans oavlönat arbete. Som nedlagda kostnader bör anses sådana kostnader som är normala i förhållande till byggnadsåtgärdernas karaktär och omfattning. Möjligheterna att erhålla statliga eller kommunala bidrag bör härvid inte beaktas.

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

Dessa allmänna råd tillämpas fr.o.m. 2010 års fastighetstaxering och ersätter Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2008:21) om allmänna grunder för taxeringen och värdesättningen vid 2009 och senare års fastighetstaxeringar.

På Skatteverkets vägnar

MATS SJÖSTRAND

Gunilla Hedwall
(Rättsavdelningen, enhet 2)