

40 Fastighetsskatt - privatbostad

Lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt
prop. 1984/85:18 och 70
prop. 1989/90:110 s. 505-511, 731-732, bil. 3 s. 142-144, SkU30
s. 91-95
SOU 1989:33 del I s. 154-156, 160-166
prop. 1990/91:47 s. 45-46, SkU6 s. 47
prop. 1990/91:54 s. 192-193 och 337
prop. 1992/93:122 s. 61-64, 74-78, SkU16
prop. 1993/94:91 s. 10-17, SkU17

Sammanfattning

Fastighetsskatt tas ut för

- småhusenheter,
- hyreshusenheter,
- småhus och tomter på lantbruksenheter,
- privatbostäder i utlandet.

Fastighetsskatten baseras på fastighetstaxeringen och tas på *småhus* ut med 1,0 % av taxeringsvärdet. För hyreshus tas skatt på bostadsdelen ut med 0,5 %. Procentsatserna gäller fr.o.m. 2002 års taxering.

För nybyggda eller renoverade bostadshus kan skattenedsättning komma ifråga. Skatten tas ut per beskattningsår och betalas av fastighetsägaren. Underlaget för fastighetsskatt fastställs av skattemyndigheten vid inkomsttaxeringen. För privatbostadsfastigheter och för näringsfastigheter tillhöriga bostadsrättsföreningar o.d. är skatten inte avdragsgill. För andra näringsfastigheter får den däremot dras av.

40.1 Vilka fastigheter beskattas?

Skatteplikten regleras i 1 § lag (1984:1052) om statlig fastighetsskatt (FSL). Skattepliktig till fastighetsskatt är vid 2003 års taxering fastighet som vid fastighetstaxeringen betecknats som

- småhusenhet,
- hyreshusenhet,
- lantbruksenhet om det på enheten finns vad som vid fastighetstaxeringen betecknats som småhus eller tomtmark för sådana hus.

Skattepliktiga är också privatbostäder i utlandet, se Handledning för internationell beskattning.

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 fastighetstaxeringen

Beträffande svenska fastigheter utgår man från hur fastigheten betecknats vid den fastighetstaxering som gäller året före taxeringsåret. AFT gjordes för småhusenheter 1996, för lantbruksenheter 1998 och för hyreshusenheter 2000. Nästa AFT för småhus kommer dock därefter att ske 2003. Om inte taxeringsvärde, klassificering e.d. ändrats vid särskild fastighetstaxering ett senare år, gäller fortfarande den fastighetstaxering som åsattes vid den allmänna 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. Om en taxeringsenhet t.ex. betecknats som hyreshusenhet vid fastighetstaxeringen men borde ha betecknats som industrienheter, var den inte skattepliktig till fastighetsskatt. 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.

Även i fråga om skatteplikten enligt 3 kap. FTL är det 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 privatbostad eller en näringsfastighet. Det har inte heller någon betydelse om fastigheten tillhör en aktiv eller passiv förvärvskälla.

Småhusenheter

Med småhus menas byggnader som är inrättade till bostad åt en eller två familjer. Småhus och tomtmark för småhus betecknas i allmänhet som småhusenheter.

Skatten omfattar således både permanenthus och fritidshus.

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

De småhus jämte tomtmark som hänförs till lantbruksenhet är sådana som ligger på fastighet med åkermark, betesmark, skogsmark eller skogsimpediment. Sedan AFT 1992 räknas bostadshus på lantbruksenheter med tre till tio lägenheter också som småhus. Bostadshus med flera än tio lägenheter klassificeras som hyreshusenheter.

Skatten avser bara bostäder och tomtmark. Ekonomibygnader, skogsmark, åker, bete och övriga delar av lantbruksenheterna är således undantagna.

Taxeringsenhet

Vid fastighetstaxeringen förekommer det att flera fastigheter taxerats som en enhet. Det är också möjligt att en del av en fastighet taxerats som en enhet eller att flera 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.

40.2 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 testamenteriskt förordnande;
- b) den som innehar fastighet med åborätt, tomträtt eller vatten-

fallsrätt 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 §, 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, seHandledning för internationell beskattning.

Tomträttshavare

Tomträttshavare 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 bostadsrättshavarna. 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 handelsbolaget.

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.
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. Om fastigheten nybildats under året, kan fastighetsskatt inte alltid tas ut för tiden efter fastighetsbildningen (avsnitt 30.4). 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).
40.3 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 § femte stycket 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 fastighetsbild-

ningen (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.

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.).

40.4 Värdeår

För nybyggda bostadshus utgår ingen fastighetsskatt eller reducerad fastighetsskatt. Dessa regler har knutits till värdeåret som åsatts 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 åsatts byggnad vid fastighetstaxeringen och utgångspunkten är att det motsvarar det år byggnaden uppfördes.

Exempel

Ett hyreshus byggdes färdigt 1999. Vid fastighetstaxeringen 2000 åsatts 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 färdigstälts kan ett nytt senare värdeår ha åsatts. Detta sker vid fastighetstaxeringen året efter byggnationen och gäller från det årets ingång.

För småhus ändras värdeåret av om- eller tillbyggnader som ökar småhusets boyta. För hyreshus är det främst den återstående ekonomiska livslängden som har betydelse. Denna påverkas av ned-

lagda kostnader för större om- eller tillbyggnader samt reparationer och underhållsåtgärder. (Jfr RSFS 2002:11 10 § och RSFS 2000:9, 2 kap. 10 § samt RSV:s föreskrifter och allmänna råd i Handbok för fastighetstaxering 2000, RSV 312 utg. 4 och 2003, RSV 358 utg. 3).

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.

40.5 Småhusenheter och småhus på lantbruksenhet

40.5.1 Bebyggda småhusenheter och mindre småhus på lantbruksenheter

Huvudregel

För småhusenheter som villor, radhus, parhus, kedjehus, fritidshus m.m. oavsett om de används för permanent- eller fritidsboende är fastighetsskatten 1,0 % av taxeringsvärdet vid 2003 års taxering.

För småhus på lantbruksenhet är skattesatsen lika stor men beräknas på ett underlag av summan av bostadsbyggnadsvärdet och tomtmarksvärdet.

I vissa fall hänförs intäkter och kostnader för samfälligheter till ägarna av de fastigheter som är delägare i samfälligheten (6 kap. 6 § och 13 kap. 10 § IL). För sådan fastighet ska dess andel i samfällighetens taxeringsvärde i sådana fall räknas in i underlaget för fastighetsskatt, om samfälligheten utgör en särskild taxeringsenhet.

Nedsatt skatt för småhus byggda 1991 eller senare

För småhus byggda 1991 eller senare utgår fr.o.m. taxeringen 1993 ingen fastighetsskatt de första fem åren och halv skatt de följande fem åren. Enligt SFS 1996:432 är skatten dock 0 vid 1998 års taxering om värdeåret är 1991. Detta innebär att det vid 2003 års taxering utgår halv skatt för småhus med värdeår 1992-1996.

Exempel

Ett hus byggs färdigt 1991. Vid fastighetstaxeringen 1992 åsätts byggnaden värdeåret 1991. Denna fastighetstaxering gäller från den 1 januari 1992. Vid inkomsttaxeringarna 1993-1998 tas således ingen fastighetsskatt ut. Vid inkomsttaxeringarna 1999-2002 tas halv fastighetsskatt ut, vilket enligt nuvarande regler blir 0,50 % av taxeringsvärdet.

I detta fall leder mindre om- eller tillbyggnader på äldre fastigheter inte till skattefrihet eller nedsatt skatt. Så sker bara om om- eller tillbyggnaden är så omfattande ytmässigt sett, att den i praktiken motsvarar en nybyggnad och byggnaden får ett värdeår som motsvarar året för tillbyggnaden.

Exempel

Tillbyggnaden sker år 1995. Vid fastighetstaxeringen 1996 åsätts värdeåret 1994. Någon skattefrihet/nedsatt skatt erhålls då inte. Det hade krävts att byggnaden åsätts värdeåret 1995.

Flera byggnader på samma taxeringsenhet

Om det finns flera byggnader på samma småhusenhet men med olika värdeår, görs bedömningen för varje byggnad för sig (jfr prop. 1989/90:110 s. 732).

Detsamma gäller om det finns flera byggnader med olika värdeår på samma lantbruksenhet.

Reduceringsbelopp

För småhus kan en nedsättning av fastighetsskatten p.g.a. ett reduceringsbelopp inte komma ifråga.

40.5.2 Flerfamiljshus på lantbruksenheter

Högst tio familjer

Bostadshus som är inrättade till bostad åt tre till tio familjer och som ingår i lantbruksenhet har vid AFT klassificerats om till småhus. Vid inkomsttaxeringen är det således i princip reglerna för småhusenheter som ska tillämpas.

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.

**Tioårig
skattelättnad**

Beträffande den permanenta bestämmelsen om skattelättnad för nybyggda hus med värdeår 1991 eller senare, gäller samma regler som för andra bostadshus.

**Reduceringsbe-
lopp**

Nedsättning av fastighetsskatten p.g.a. ett reduceringsbelopp kan inte komma ifråga för sådana flerfamiljshus som är klassificerade som småhus.

40.5.3 Obebyggda tomter avsedda för småhus

För obebyggda tomter avsedda för småhus som är fastighets-taxerade som separata enheter är fastighetsskatten 1,0 %. Något värdeår är inte åsatt och övergångsbestämmelserna SFS 1990:652 är inte tillämpliga.

Om det under ett kalenderår byggs ett småhus på en tidigare obebyggd tomt, ska någon fastighetstaxering inte ske förrän året därpå. För byggnadsåret tas därför fastighetsskatt ut på grundval av den gamla fastighetstaxeringen. Skatten blir 1,0 % av det taxerade tomtvärdet.

Skattesatsen är 1,0 % även för tomter med hus av mindre värde, med hus under byggnad e.d. som varken är eller ska vara åsatta något värdeår. Ang. byggnad under uppförande, jfr ovan 40.4.