

Skatteutskottets betänkande

1982/83:45

om värdering av bostadsförmån i jordbruk m. m.

Motionerna

1982/83:220 av Margareta Gard (m)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen begär en översyn av procentsatserna och länsanvisningarna samt tillämpningsföreskrifterna vid beräkning av bostadsförmån på jordbruksfastighet.

1982/83:433 av Gunnar Biörck i Värmdö (m)

I motionen yrkas att riksdagen uttalar att värderingen av fri bostad i både skatte- och arbetsgivaravgiftssammanhang skall utgå från "länsanvisningar" och där anges med två tal. utvisande intervallet mellan bostäder av hög resp. låg kvalitet.

1982/83:867 av Thorbjörn Fälldin m. fl. (c)

I motionen yrkas

1. att riksdagen hos regeringen begär att den bostadspolitiska utredningen med förtur behandlar frågan om beskattningen av jordbrukets bostäder,

2. att riksdagen som sin mening uttalar att information bör ges dels de skattskyldiga, dels taxeringsnämnderna om ifrågavarande anvisningars karaktär av rekommendation och inte bindande föreskrift,

3. att riksdagen som sin mening uttalar att upplysningar om jämkning av bostadsförmånsvärden i attraktiva fritidsbebyggelseområden motsvarande dem som utfärdats i Göteborgs och Bohus län bör utfärdas också i andra län,

4. att riksdagen som sin mening uttalar att sammanläggning av bostadsbyggnadsvärdena bör göras i alla fall där förmånsvärdet skall beräknas för två eller flera bostadsbyggnader vilka disponeras av samme ägare eller brukare.

1982/83:1183 av Grethe Lundblad m. fl. (s)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen hemställer om förslag till sådan ändring i kommunalskattelagen att bostadsfastighet i jordbruk samt s. k. bostadsjordbruk i beskattningshänseende behandlas som annan villa-fastighet.

1982/83:1184 av Kjell Mattsson m. fl. (c) yrkandena 2 och 3

I motionen yrkas bl. a.

2. att riksdagen beslutar om skattskyldighet för subventionerat fritidshus först efter det att värdet överstiger 2 000 kr.,

3. att riksdagen fattar ett klarläggande beslut angående naturaförmånsbeskattningen av fritidshus anknutna till landsbygdsföretag.

1982/83:1713 av Arne Andersson i Ljung m. fl. (m)

I motionen yrkas att riksdagen beslutar som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts rörande värdering av bostadsförmåner av bostadshus på fastigheter som är taxerade som jordbruksfastighet.

1982/83:1725 av Birgitta Hambræus m. fl. (c)

I motionen yrkas

1. att riksdagen som sin mening uttalar att information bör ges dels till de skattskyldiga, dels till taxeringsnämnderna om ifrågavarande anvisningars karaktär av rekommendation och inte bindande föreskrift,

2. att riksdagen hos regeringen anhåller om översyn av frågan om beskattning av jordbrukets fastigheter.

Gällande bestämmelser m. m.

Bostadsförmån i jordbruk

Värdet av bostadsförmån skall enligt 42 § kommunalskattelagen (1928:370) – KL – med anvisningar beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, om möjlighet saknas till sådan jämförelse, efter annan lämplig grund. Till ledning för värderingen utfärdar skattecheferna särskilda anvisningar som fastställs av riksskatteverket (RSV).

I fråga om jordbruksfastighet har man vid värderingen i varje enskilt fall tidigare utgått från bostadens storlek och standard. I en motion vid riksmötet 1978/79 kritiserades RSV:s anvisningar om värderingen. Motionärerna anförde bl. a. att anvisningarna ledde till betydande orättvisor mellan bostäder av olika standard. I sitt av riksdagen godkända betänkande SkU 1978/79:61 (s. 6) avstyrkte utskottet motionen och anförde följande.

I anvisningarna framhålls att de angivna värdena avser bostäder i normalt skick och att värdena bör jämkas uppåt eller nedåt vid avvikelser härifrån, t. ex. om bostaden på grund av ålder och eftersatt underhåll eller otidsenlig planlösning väsentligt avviker från bostäder i allmänhet. Vidare bör framhållas att redan normalbeloppen tar hänsyn till bostadens standard i olika hänseenden. Utskottet vill emellertid inte bestrida att de värderingar som sker med utgångspunkt i dessa anvisningar i det enskilda fallet kan te sig felaktiga. Enligt utskottets uppfattning bör RSV uppmärksamt följa den praktiska tillämpningen av reglerna och liksom hittills vidta de justeringar av anvisningarna som kan anses motiverade. Någon åtgärd från riksdagens sida i denna fråga kan emellertid inte anses motiverad, varför utskottet avstyrker motionen 1149.

Hösten 1981 omarbetades anvisningarna med verkan fr. o. m. 1982 års taxering, så att man numera i regel utgår från taxeringsvärdet på bostadsbyggnaden. Inför 1983 års taxering har dessa nya regler modifierats i vissa hänseenden.

Länsanvisningarna för 1983 års taxering innehåller i huvudsak följande.

Värdet av hyresfri bostad för den som äger eller brukar en jordbruksfastighet skall i första hand beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris. På orter utan egentlig hyresmarknad värderas bostadsförmånen i regel enligt en schablon till viss procent av den del av taxeringsvärdet som belöper på bostadsbyggnaden. Förmånsvärdet avser bostad i inte uppvärmt skick men inkluderar eventuella avgifter för sophämtning, sotning, vatten och slamtömning.

Schablonen innebär att förmånsvärdet tas upp till ett belopp som motsvarar 9 % av den del av bostadsbyggnadsvärdet som inte överstiger 100 000 kr., 6 % av den del av bostadsbyggnadsvärdet som överstiger 100 000 kr. men inte 200 000 kr. och 3 % av den del av bostadsbyggnadsvärdet som överstiger 200 000 kr. Förmånsvärdet avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

Bostadsbyggnad kan vid fastighetstaxeringen ha upptagits till en 50-procentig värdenivå (främst när flera bostadsbyggnader förekommer på jordbruksfastighet). Till grund för beräkning av förmånsvärde för sådan bostadsbyggnad läggs i sådana fall det dubbla värdet.

Vad som är nytt i årets anvisningar är framför allt att det nu klart framgår att det förmånsvärde som beräknas enligt schablonen kan jämkas om det av olika skäl framgår att värdet uppenbart är för högt. Om det framstår som uppenbart att ett procentberäknat förmånsvärde avsevärt (25 %) avviker från vad som med hänsyn till omständigheterna kan anses skäligt, får bostadsförmånsvärdet således enligt anvisningarna beräknas efter prövning i det enskilda fallet.

När det gäller två eller flera bostadsbyggnader på samma fastighet skulle vid 1982 års taxering förmånsvärdet beräknas gemensamt för samtliga byggnader efter det sammanlagda värdet. För 1983 års taxering framhålls i anvisningarna att man i sådana fall kan jämka värdet på det sätt att förmånsvärdet beräknas för varje bostadsbyggnad för sig. Som schablonen konstruerats kommer man då fram till ett väsentligt lägre värde.

Redan vid 1982 års taxering tog man i Göteborgs och Bohus län in särskilda jämkningsregler i skattechefens meddelanden. Bakgrunden härtill var bl. a. uppfattningen att värdenivån för jordbruk inom vissa områden i detta län – framför allt inom attraktiva fritidsområden – var högre än normalt, utan att den allmänna hyresnivån inom dessa områden stigit i motsvarande grad. Enligt skattechefens meddelanden kunde underlagssumman inom vissa angivna områden av detta skäl jämkas med 10–20 %. Jämkningsregler gavs också för uthyrda bostäder, för bostadsbyggnader som var avsevärt större än normalt och för fastigheter med flera bostadsbyggnader.

Frågan hur byggnaderna på en jordbruksfastighet har behandlats vid fastighetstaxeringen har således – i motsats till tidigare – fått en grundläggande betydelse för värderingen av bostadsförmåner. Enligt 4 kap. 5 § andra stycket och 11 § andra stycket fastighetstaxeringslagen skall småhus,

hyreshus och tomtmark för sådana byggnader som ligger i anslutning till lantbruksenhet med minst 5 hektar åkermark, betesmark och skogsmark i princip ingå i lantbruksenheten endast om byggnaden eller byggnaderna behövs som bostad för ägare, arrendator eller anställd arbetskraft. Av RSV:s föreskrifter och anvisningar framgår bl. a. att bostadsbyggnad skall vara belägen i omedelbar anslutning till lantbruksenhetens ägor. Om det på jordbruksfastigheten finns åtminstone en bostadsbyggnad, som inte uppenbarligen uppförts för fritidsändamål, skall alltid en bostadsbyggnad anses ingå i lantbruksenheten. I vissa fall kan två eller flera bostadsbyggnader ingå i lantbruksenheten. En bostadsbyggnad som vid taxeringstillfället står obodd och som på grund av lantbrukets rationalisering inte längre erfordras (exempelvis en torpstuga) skall ingå i lantbruksenheten endast om den utgör den enda bostadsbyggnaden.

Byggnader som inte ingår i jordbruket skall i princip taxeras såsom annan fastighet.

Bostadsförmån i tjänst

Förmån i tjänsten av hyresbillig bostad och subventionerad semesterbostad utgör en typ av förmåner som enligt RSV:s anvisningar (RSV Dt 1981:30) skall beskattas endast om deras värde sammanlagt överstiger 600 kr. för år räknat. Fri bostad eller fri semesterbostad skall däremot anses skattepliktiga oavsett värdet.

För värderingen gäller såsom allmän regel att det skattepliktiga värdet i princip skall motsvara marknadsvärdet (ortens pris).

Är det sannolikt att den skattskyldige inte skulle ha skaffat sig vad som motsvarar förmånen om han själv skulle ha bestritt kostnaderna, skall värderingen av naturaförmåner i allmänhet ske med utgångspunkt i den inbesparing i de personliga levnadskostnaderna som förmånen inneburit för förmånstagaren. I vad mån ett lägre värde än marknadsvärdet skall åsättas bedöms med hänsyn dels till förmånens art och eventuella villkor som är förknippade med förmånen, dels till förmånstagarens inkomst- och förmögenhetsförhållanden.

Beräffande värdesättningen tillämpas i allmänhet vissa schablonmässiga grunder, bl. a. uppgifter om hyrorna i de allmännyttiga bostadsföretagen, och uppgifter om det faktiska hyresläget på orten.

När det gäller preliminärskatten skall RSV enligt 8 § uppbördslagen (1953:272) fastställa de värden som skall läggas till grund för skatteavdragen för preliminär A-skatt. Dessa värden, som således gäller endast för den preliminära skatten, tas upp till ett genomsnitt för riket och anges i skattetabellerna. För år 1983 är värdet för fri bostad om ett rum på minst 9 m² och med egen ingång, möblerat eller omöblerat och med uppvärmning, 475 kr. per månad. Motsvarande värde för lägenhet om ett-tre rum och kök är 720, 1 040 resp. 1 350 kr. För varje rum därutöver tillkommer 270 kr.

Riksförsäkringsverket utfärdar liknande normer med stöd av 4 § andra stycket lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring och 4 § lagen (1959:552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter. I sin kungörelse RFFS:20 för arbetsgivaravgifter för 1982 har värdet av förmån av bostad om högst ett rum och kök tagits upp till 440 kr. per månad. För varje rum därutöver tillkommer 230 kr. per månad.

Riksförsäkringsverkets siffror skiljer sig från riksskatteverkets framför allt däri att riksförsäkringsverket utgår från ett rum och kök. Värdet härav tas upp till ett belopp som motsvarar riksskatteverkets värde samma år för endast ett rum utan kök. Tilläggsbeloppen för större bostäder är också något lägre än i fråga om preliminärskatten.

Pågående utredningsarbete

En översyn av bostadspolitiken har nyligen påbörjats enligt direktiv som utfärdats i december 1982 (dir. 1982: 94). Översynen omfattar bl. a. vissa särskilt angivna bostadsskattefrågor, framför allt egnahemsbeskattningen och skattereglerna för bostadsrättsföreningar. Kommittén bör enligt direktiven vara oförhindrad att även ta upp beskattningen av andra former av boende. Så t. ex. bör enligt bostadsministern olika frågor om beskattningen av jordbrukets bostäder prövas på nytt.

Traktamentsbeskattningssakkunniga (B 1978:02) har genom tilläggsdirektiv i maj 1982 (dir. 1982:33) fått sitt uppdrag utvidgat till att avse en mer allmän översyn av beskattningen av naturaförmåner. Bakgrunden härtill är den kritik i vissa avseenden som på senare tid riktats mot den skattemässiga behandlingen av olika naturaförmåner för främst löntagare. Bortsett från några enstaka regler i skatteförfattningarna är denna skattefråga huvudsakligen reglerad genom anvisningar som riksskatteverket, RSV, utfärdar (senast RSV Dt 1981:30). Tillämpningen av nuvarande regler har enligt direktiven gett upphov till åtskilliga problem. Det är inte ovanligt att man försöker utnyttja reglerna för att undgå eller få lindrigare skatt. Vidare förekommer betydande väderings- och kontrollsvårigheter. RSV har under hänvisning till detta i en skrivelse den 26 juni 1981 till budgetdepartementet hemställt att reglerna ses över av en parlamentariskt sammansatt utredning. Vidare har skatteutskottet (SkU 1981/82:60) framfört samma önskemål med anledning av motionsyrkanden. Dåvarande departementschefen Rolf Wirtén ansåg att de problem som uppkommer vid beskattningen av naturaförmåner var av sådan omfattning att det fanns anledning att tillmötesgå kraven på en närmare översyn av reglerna.

Utskottet

Flertalet av de motioner som utskottet behandlar i detta betänkande berör frågan om beskattningen av förmån av bostad på jordbruksfastighet. I motion 220 av Margareta Gard (m), 867 av Thorbjörn Fälldin m. fl. (c), 1713 av Arne Andersson i Ljung m.fl. (m) och 1725 av Birgitta Hambræus m.fl. (c) kritiserar motionärerna de nya anvisningar som riksskatteverket fastställt hösten 1981 och som bör tillämpas fr.o.m 1982 års taxering. Enligt dessa anvisningar skall värdet av bostadsförmånen i regel uppskattas till en viss procent av byggnadsvärdet. Procentsatsen är 9 för värden som understiger 100 000 kr., 6 för värden mellan 100 000 och 200 000 kr. och 3 för överskjutande belopp. Tidigare hade taxeringsvärdet inte någon direkt betydelse för värderingen, utan förmånsvärdet uppskattades med ledning av bostadens storlek och standard.

Enligt motionärernas uppfattning kan de nya reglerna i vissa fall leda till alltför höga värden, framför allt i fråga om fastigheter med flera bostadsbyggnader och byggnader med stora bostadsytor. Motionärerna framhåller också att fastighetstaxeringarna i viss utsträckning blivit felaktiga, eftersom man före 1982 i allmänhet inte haft anledning att lägga så stor vikt vid frågan om byggnadernas värde. Taxeringsnämnderna har dock i stor utsträckning betraktat anvisningarna som bindande. Yrkandena i motionerna går ut på att frågan om värderingen av bostadsförmån på jordbruksfastighet skall utredas med förtur av bostadspolitiska utredningen och att riksdagen i avvaktan härpå skall uttala sig i vissa tolkningsfrågor.

Grethe Lundblad m.fl. (s) anser däremot att reglerna är alltför förmånliga och begär i motion 1183 förslag från regeringen av innebörd att jordbrukarnas bostadsförmåner skall beskattas enligt en liknande schablonmetod som för villaägare, dvs. att bostadsskattekommitténs förslag i betänkandet (SOU 1976:11) Bostadsbeskattning II genomförs.

Med anledning av vad som anförs i de förstnämnda motionerna vill utskottet framhålla att man med schabloner av det slag som nu tillämpas har större förutsättningar än tidigare att tillgodose kraven på en bättre och mer likformig värdering av jordbrukarnas bostadsförmåner. Enligt vad utskottet inhämtat från riksskatteverket har utgångspunkten för de uppskattningar som ligger till grund för utformningen av de nya schablonerna varit att som ett genomsnitt komma fram till ungefär samma värdenivå som tidigare. Enligt utskottets uppfattning saknas det tillräckliga skäl för att anta att den nya schablonen generellt sett leder till för höga värden. Utskottet vill också framhålla att en exakt värdering givetvis inte kan uppnås.

Om schablonen i det enskilda fallet leder till ett oskäligt resultat, bör enligt utskottets uppfattning förmånsvärdet kunna jämkas. En mer allmän bedömning av förmånsvärdet torde också erfordras i fråga om fastigheter med flera byggnader eller stora bostadsytor. I detta sammanhang bör uppmärksammas att fastighetstaxeringen av olika skäl – såsom anförts bl. a. i

motion 867 – kan ha blivit felaktig.

Av de anvisningar som har utfärdats för årets taxering framgår också att värdena i vissa fall skall kunna jämkas. Enligt vad utskottet erfarit kommer RSV att i cirkulär till taxeringsnämnderna för 1983 års taxering förtydliga möjligheterna till jämkning och bl. a. informera taxeringsnämnderna om att ifrågavarande anvisningar har karaktär av rekommendationer och inte utgör bindande föreskrifter. Syftet med motionerna torde därmed i väsentlig mån vara tillgodosett. Med hänvisning härtill och till att samtliga de frågor som tas upp i motionerna ingår i bostadspolitiska utredningens uppdrag avstyrker utskottet motionerna 220, 867, 1183, 1713 och 1725.

Kjell Mattsson m. fl. (c) tar i motion 1184 upp vissa frågor om beskattning av fritidsbostäder. De nu aktuella yrkandena innebär att värdet av tjänsteförmån i form av subventionerat fritidshus skall beskattas endast om värdet överstiger 2 000 kr. och att riksdagen skall klarlägga att en jordbrukare inte skall inkomstbeskattas för värdet av att tillfälligt kunna utnyttja ett fritidshus som han uppfört för uthyrning på sin jordbruksfastighet. Syftet med motionen är att öka uthyrningen av fritidsbostäder.

Byggnad som inte behövs för jordbruket – och hit hör åtminstone i allmänhet fritidsbyggnader – skall enligt fastighetstaxeringsreglerna i princip taxeras såsom annan fastighet. Detta innebär att hyresintäkter, som inte överstiger 4 000 kr. eller 2 % av taxeringsvärdet, inte beskattas och att värdet av ägarens egen bostadsförmån ingår i den s.k. villaschablonen. Om hyresintäkterna är större eller om huset vid fastighetstaxeringen trots allt har ansetts tillhöra jordbruket, skall ägaren beskattas för samtliga intäkter efter avdrag för omkostnaderna. Om ägaren har haft tillgång till fritidsbostaden för privat bruk skall han i princip beskattas även för denna förmån. När det gäller jordbruksfastigheter ingår värdet i den schablon som nyss behandlats, och schablonen innehåller särskilda jämningsregler för bostäder som hyrs ut. Såvitt utskottet kan bedöma torde de problem som kan uppkomma i fråga om fritidsbyggnader i jordbruk vara tämligen begränsade.

Förmån i tjänsten av hyresbillig semesterbostad ingår i en grupp av förmåner som beskattas endast om värdet överstiger 600 kr. Enligt utskottets uppfattning kan de värderingsfrågor som aktualiseras i dessa fall orsaka vissa problem, och utskottet har inte något att erinra mot att hithörande frågor tas upp av traktamentsbeskattningssakkunniga (B 1978:02) eller av bostadspolitiska utredningen (Bo 1982:02) om utredningarna finner att detta är motiverat. Med hänsyn härtill är utskottet inte berett att nu ta ställning till frågan om en höjning av skattepliktsgränsen eller att förordna särskilda regler för semesterbostäder utan avstyrker motion 1184 yrkandena 2 och 3.

Gunnar Biörck i Värmdö (m) efterlyser i motion 433 mer konsekventa regler för värdering av bostadsförmåner när det gäller inkomstskatt och arbetsgivaravgifter. Han anser att värdena inom vissa ramar bör tas upp till ortens pris.

När det gäller avdrag för preliminär skatt skall värdet av bostadsförmån enligt gällande regler tas upp efter vissa schabloner som är enhetliga för hela landet. Dessa schabloner tas in i preliminärskattetabellerna. Reglerna har utformats så att preliminärskattereglerna skall vara så lätta som möjligt att tillämpa för alla arbetsgivare, oavsett var i landet den anställda är bosatt.

Motsvarande skäl har lett till att arbetsgivaravgifterna också beräknas enligt enhetliga schabloner. Dessa fastställs av riksförsäkringsverket och ligger något lägre än för preliminärskatten. Riksförsäkringsverket avser emellertid enligt vad utskottet erfarit att med verkan fr.o.m. 1983 års inkomster anpassa sina förmånsvärden till dem som RSV redan har fastställt för detta år.

I och för sig är det ett beaktansvärt önskemål att få mer enhetliga regler. Motionärernas förslag skulle emellertid komplicera preliminärskatten utan att några avgörande fördelar uppkommer. Med hänvisning till de skäl som ligger till grund för utformningen av reglerna avstyrker utskottet motion 433.

Utskottet hemställer

1. att riksdagen avslår motionerna 1982/83:220, 867, 1183, 1713 och 1725,
2. att riksdagen avslår motion 1982/83:1184 yrkande 2 och 3.
3. att riksdagen avslår motion 1982/83:433.

Stockholm den 26 april 1983

På skatteutskottets vägnar

ERIK WÄRNBERG

Närvarande: Erik Wörnberg (s), Knut Wachtmeister (m)*, Stig Josefson (c), Rune Carlstein (s), förste vice talmannen Ingegerd Troedsson (m), Olle Westberg (s), Hagar Normark (s), Bo Lundgren (m), Ingemar Hallenius (c)*, Egon Jacobsson (s), Karl Björzén (m), Anita Johansson (s), Anna Lindh (s), Erkki Tammenoksa (s) och Kjell Johansson (fp).

* Ej närvarande vid justeringen.