

Nr 162

Kungl. Maj:ts proposition med förslag om nya regler för allmän fastighetstaxering, m. m.; given den 26 oktober 1973.

Kungl. Maj:t vill härmed, under återopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden, föreslå riksdagen att bifalla de förslag om vars avlåtande till riksdagen fördragande departementschefen hemställt.

CARL GUSTAF

G. E. STRÄNG

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås, inför 1975 års allmänna fastighetstaxering, nya regler för allmän fastighetstaxering. De föreslagna reglerna innebär i huvudsak följande.

Det civilrättsliga fastighetsbegreppet skall i princip användas även inom skatterätten. För att bibehålla ett såvitt möjligt oförändrat underlag för beräkning av garantibeloppet, som ingår vid beräkningen av inkomst för kommunal beskattning, kommer emellertid s. k. industritillbehör — som hittills i stor utsträckning behandlats som lös egendom i skatterätten — att vara befriade från skatteplikt.

Bestämmelserna om bildande av taxeringsenhet moderniseras och anpassas till den nya fastighetsbildningslagstiftningen. Samfälligheternas behandling i fastighetstaxeringshänseende regleras.

All fastighetsvärdering vid fastighetstaxering — således även av skogsmark och växande skog — skall ske med utgångspunkt i marknadsvärdet. Taxeringsvärdenivån, som hittills bestämts genom rekommendationer på det s. k. Stockholmsmötet, fastställs författningsmässigt till 75 % av den statistiskt belagda marknadsvärdenivån vid ingången av året före taxeringsåret.

Byggnadsvärdet skall redovisas som delvärde även vid taxering av jordbruksfastighet. I samband därmed ändras den nuvarande delvärde-redovisningen på några smärre punkter, såväl för jordbruksfastighet som

för annan fastighet. I det sistnämnda hänseendet kan nämnas att det särskilda maskinvärdet inte skall redovisas längre.

För delvärdet skogsbruksvärdet — dvs. taxeringen av skogsmark och växande skog — sker en rad förändringar. Förutom övergången till marknadsvärdet som värderingsgrund införs en ny skogsvärderingsinstruktion som bättre än den nuvarande tar hänsyn till regionala förhållanden och avverkningspolitiska överväganden. Även beräkningen av kostnaderna för skogsbruket ger bättre differentiering än vad som kan ske med nuvarande metoder.

En genomgående linje i förslaget är att författningarna endast tar upp grundläggande värderingsfrågor under det att detaljregleringen får ankomma på riksskatteverket.

Förslaget innefattar även organisations- och förfarandefrågor. I det förstnämnda avseendet kan nämnas införandet av gemensamma fastighetstaxeringsnämnder för taxering av komplicerade fastighetsförhållanden samt inrättandet av en fastighetstaxeringsrätt i varje län som permanent skall handlägga fastighetstaxeringsmål i andra instans. Fastighetstaxeringsrätt skall bestå av ordförande, nämndemän och värderingstekniska ledamöter. I fråga om förfarandet sker vissa ändringar i tidsplanen för den allmänna fastighetstaxeringen. Vidare kommer under rättelse om slutliga beslut vid allmän fastighetstaxering att utsändas i rekommenderat brev i de fall sådan underrättelse skall lämnas. En viss uppmjukning i besvärreglerna föreslås dessutom.

I propositionen föreslås även vissa följdändringar i fråga om inkomst- och förmögenhetsskatten samt arvs- och gåvoskatten och stämpelskatten. Dessa ändringar föranleds främst av den ändrade situationen i skattehänseende såvitt gäller industritillbehören. Även den s. k. proportioneringsregeln för beräkning av underlag för byggnadsavskrivning i jordbruket föreslås ändrad till följd av att byggnadsvärde skall redovisas vid taxeringen av jordbruksfastighet.

De nya reglerna föreslås i princip skola tillämpas första gången vid 1975 års allmänna fastighetstaxering och vid 1976 års årliga taxering.

1 Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Härigenom förordnas i fråga om kommunalskattelagen (1928: 370)¹

dels att 6 §, punkterna 6 och 7 av anvisningarna till 8 §, punkterna 4 och 5 av anvisningarna till 9 §, punkterna 4 a—6 av anvisningarna till 10 §, punkt 1 av anvisningarna till 13 § samt rubriken närmast före 6 § skall upphöra att gälla,

dels att 4 §, 5 § 1 och 5 mom., 7—11, 47 och 60 §§, punkt 8 av anvisningarna till 5 §, punkt 1 av anvisningarna till 7 §, punkterna 1—5 av anvisningarna till 8 §, punkterna 1, 2 och 6 av anvisningarna till 9 §, punkterna 1—4 av anvisningarna till 10 §, punkt 3 av anvisningarna till 22 §, rubriken till andra kapitlet samt rubriken närmast före 4 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i lagen skall införas närmast före 5 och 9 §§ nya rubriker av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap. Om skatteplikt för fastighet² Skattepliktig fastighet

2 kap. Om fastighetstaxering Allmänt

4 §³

Garantibelopp som i 2 § sägs fastställas för skattepliktig fastighet.

Underlag för beräkning av kommunal inkomstskatt såvitt gäller fastighet bestämmes vid fastighetstaxering, om ej annat föreskrives. Därvid beslutas även om och i vad mån fastighet skall vara skattepliktig. Skatteplikt för fastighet innebär att garantibelopp enligt 47 § skall beräknas för fastigheten.

Skattepliktig är all inom riket belägen fastighet med de undantag, varom stadgas i 5 §.

Bestämmelserna i denna lag om fastighet äga motsvarande tillämpning i fråga om byggnad, som är lös egendom, om ej annat föreskrives.

Med fastighet förstås i denna lag vad enligt allmän lag är att hänföra till fast egendom, så ock byggnad, ändå att den enligt allmän lag ej är hänförlig till fast

Fastighetstaxeringen skall, med iukttagande av 9, 12 och 13 §§, ske på grundval av fastighets beskaffenhet vid taxeringsårets ingång.

¹ Senaste lydelse av 6 § 1972: 169

punkt 4 av anvisningarna till 9 § 1968: 729

punkt 5 av anvisningarna till 9 § 1968: 729

punkt 4 a av anvisningarna till 10 § 1968: 729

punkt 4 b av anvisningarna till 10 § 1968: 729

punkt 5 av anvisningarna till 10 § 1963: 682

punkt 6 av anvisningarna till 10 § 1950: 122

punkt 1 av anvisningarna till 13 § 1972: 169

² Senaste lydelse 1953: 400.

³ Senaste lydelse 1966: 136.

Nuvarande lydelse

egendom; dock skall registrering enligt lagen den 22 juni 1920 med vissa bestämmelser om registrering av elektriska anläggningar samt om rätt till elektrisk kraft med mera icke föranleda därtill, att sålunda registrerad egendom allenast på denna grund i beskattningsavseende hänföres till fastighet. Med allmän lag förstås härvid lagen den 24 maj 1895 (nr 36 s. 1) angående vad till fast egendom är att hänföra, oaktat denna lag har upphört att gälla.

*Föreslagen lydelse***Skatteplikt, beskattningsnatur och taxeringsenhet**

5 §

1 m o m.⁴ Från skatteplikt undantagas:

a) nationalparker och såsom naturminnesmärken fridlysta områden;

a) nationalparker;

b) staten samt kommun eller annan menighet tillhöriga allmänna platser, så ock begravningsplatser;

c) staten tillhörig för försvarsändamål avsedd fastighet, i den mån den för sådant ändamål nyttjas, försåvitt fastigheten ej är att anse som en fristående industriell anläggning;

d) statens samt kommuns eller annan menighets byggnader för allmän styrelse eller förvaltning ävensom för kultur- eller rättsvård, ordning eller säkerhet, barnvård, sundhetsvård, religionsvård eller undervisning, så ock byggnader, som avses i 18 § lagen om socialhjälp;

e) byggnader som tillhöra följande institutioner, nämligen akademier, Nobelstiftelsen samt stiftelsen Dag Hammarskjölds Minnesfond, så ock allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor i vilka de studerande enligt gällande stadgar äro skyldiga att vara medlemmar samt samarbetsorgan för sådana sammanslutningar med ändamål att fullgöra uppgifter som enligt nämnda stadgar ankomma på sammanslutningarna, sjömanshus, kyrkor och trossamfund som avses i 53 § 1 mom. e), sjukvårdsinrättningar vilkas verksamhet ej bedrivs i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar samt sådana stiftelser och föreningar som avses i nyssnämnda lagrum, därest byggnaderna äro avsedda för nämnda institutioners verksamhet såsom sådana, ävensom dylika institutioner tillhöriga allmänna platser;

f) regementens, officerskårers och underofficerskårers vid mötesplatser uppförda byggnader, avsedda till begagnande under tjänstgöring därstädes;

g) nykterhetsföreningars byggnader, därest byggnaderna äro avsedda för nämnda föreningars verksamhet såsom sådana;

⁴ Senaste lydelse 1970: 72.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

h) sådana sammanslutningar eller enskilda tillhöriga kyrkobyggnader och bönehus, vari offentlig gudstjänst förrättas, i den mån desamma icke kunna anses hänförliga under e) här ovan, samt museer och så kallade soldathem;

i) post- och *telgrafverkens* för driftens omedelbara behov avsedda byggnader.

i) post- och *televerkens* för driftens omedelbara behov avsedda byggnader.

Därest under d)—i) angiven fastighet jämväl användes för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller mot vederlag upplåtes åt annan till begagnande, föreligger skatteplikt för däremot svarande del av fastighetens värde.

Från skatteplikt undantages vidare prästgård, som avses i *ecklesiastik boställsordning*.

Från skatteplikt undantages vidare prästgård, som avses i *lagen (1970: 939) om förvaltning av kyrklig jord*.

5 m o m. Att främmande stat tillhörig, för dess beskickning eller konsulat härstädes avsedd fastighet i visst fall kan undantagas från skatteplikt, därom stadgas i 73 §.

5 m o m. Från skatteplikt undantages egendom, som avses i 2 kap. 3 § jordabalken, samt ledning ingående i det elektriska kraftöverförings- eller kraftdistributionsnätet liksom transformator- eller kopplingsstation, som hör till detta nät. Vidare undantages från skatteplikt ledning liksom pump, pumpstation och pumpanläggning för allmän va-anläggning.

(Se vidare anvisningarna.)

(Se vidare anvisningarna.)

7 §⁵

Fastighet taxeras såsom jordbruksfastighet, då den användes för jordbruk eller skogsbruk, och såsom annan fastighet, då den användes för annat ändamål.

Användes fastighet delvis för jordbruk eller skogsbruk och delvis för annat ändamål, skall den del, som användes för jordbruk eller skogsbruk, med därtill hörande byggnader och inrättningar taxeras såsom jordbruksfastighet och den del, som användes för annat ändamål, med därtill hörande byggnader och inrättningar taxeras såsom annan fastighet.

Ligger fastighet oanvänd, skall fastigheten taxeras såsom jordbruksfastighet, såframt ej påtagligt är, att densamma är avsedd att användas för annat ändamål än jordbruk eller skogsbruk.

Under jordbruk inbegripes jämväl binäring till jordbruk.

I *jord- eller fastighetsregistret* särskilt upptaget fiskeri taxeras såsom annan fastighet.

I *fastighetsregister* särskilt upptaget fiskeri taxeras såsom annan fastighet.

(Se vidare anvisningarna.)

(Se vidare anvisningarna.)

⁵ Senaste lydelse 1968: 729.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §⁶

Varje taxeringsenhet skall, där ej annat följer av 6 § 2 mom., åsättas särskilt taxeringsvärde.

Taxeringsenhet är inom var kommun för sig:

a) där ej annat följer av vad nedan under d) och e) stadgas, å landet varje hemman eller lägenhet eller del därav, som skall i jordregister särskilt redovisas, samt i stad och annat samhälle, där fastighetsregister såsom för stad skall föras, varje tomt eller stadsäga,

dock att del av dylik fastighet skall utgöra taxeringsenhet, där fastighetsdelen antingen tillhör särskild ägare eller upplåtits till annan för självständigt, mera stadigvarande nyttjande eller eljest stadigvarande brukas särskilt eller användes för annat ändamål än fastigheten i övrigt;

b) i jord- eller fastighetsregistret särskilt upptaget fiskeri;

c) byggnad eller med varandra sammanhörande byggnader å annans mark, därest byggnadens eller byggnadernas ägare icke innehar marken med besittningsrätt för o begränsad tid;

d) skogsområde, vilket är att anse såsom brukningsenhet, samt vid skifte avsatt samfällighet, som står under särskild förvaltning, även om området eller samfälligheten består av flera hemman eller lägenheter eller delar av sådana;

e) komplex av fastigheter eller delar av fastigheter, varom i a) sägs, därest de tillhöra samme ägare och ligga i oskift samfällighet eller i sambruk med gemensamma åbyggnader eller av annan anledning icke kunna till sina inbördes värden tillförlitligen bedömas.

Om fastighet eller komplex av

1 mom. Fastighet indelas i taxeringsenheter i enlighet med 2 mom. Med taxeringsenhet avses vad som skall taxeras för sig.

2 mom. Fastighet utgör taxeringsenhet, om ej annat föreskrives i detta moment.

Har viss ägovidd av mark överlåtits, skall fastighet indelas i taxeringsenheter sålunda att den överlåtna delen utgör en taxeringsenhet och återstoden en taxeringsenhet. Motsvarande skall gälla, om del av fastighet innehaves med sådan besittningsrätt att innehavaren därav enligt 47 § i stället för ägaren skall upptaga garantibeloppet såsom skattepliktig inkomst.

Användes fastighet eller del därav, som enligt första eller andra stycket eljest skolat utgöra taxeringsenhet, för ändamål som sinsemellan äro väsentligen olika och kan olikheten i användningssätt hänföras till skilda områden av fastigheten, skall fastigheten eller delen, med utgångspunkt i de olika användningssätten, uppdelas i flera taxeringsenheter.

Ha fastigheter eller delar därav, som enligt första—tredje styckena eljest skolat utgöra var sin taxeringsenhet, samma ägare, skola de sammanföras till en taxeringsenhet, om fastigheterna eller delarna äro att hänföra till beskattningsnaturen jordbruksfastighet och brukas tillsammans. Äro fastigheterna eller delarna därav att hänföra till beskattningsnaturen annan fastighet skall de sammaga gälla, om fastigheterna eller delarna angränsa varandra och användas på ett likartat sätt samt stå under gemensam förvaltning. Taxeringsenhet får ej omfattas fastigheter eller fastighetsdelar av skilda beskattningsnaturer.

⁶ Senaste lydelse 1972: 169.

Nuvarande lydelse

fastigheter eller delar av fastigheter, som eljest skulle vara taxeringsenhet, är till viss del skattepliktig och till annan del icke skattepliktig, skola dessa delar var för sig utgöra taxeringsenhet.

Tillhöra delar av taxeringsenhet olika administrativa områden, inom vilka menighet äger utöva beskattningsrätt, eller är del av taxeringsenhet belägen inom och annan del utom särskilt sådant område, skall angivas, huru stor del av taxeringsvärdet och de i 10 § omförmälda särskilda värden som anses skäligen belöpa å varje sådan del av taxeringsenheten.

Ingå i taxeringsenhet flera fastigheter eller delar av fastigheter, som avses i första stycket under a) här ovan, skall, därest ägare eller arrendator av dylik fastighet eller del av fastighet det påfordrar, angivas, huru stor del av taxeringsvärdet och de i 10 § omförmälda särskilda värden som belöper å fastigheten eller fastighetsdelen.

(Se vidare anvisningarna.)

Föreslagen lydelse

Byggnad på annans mark skall sammanföras med marken till en taxeringsenhet, om byggnadens ägare enligt 47 § är skyldig att upptaga garantibelopp för marken.

Till en och samma taxeringsenhet få ej hänföras markområden i skilda kommuner.

3 m o m. Tillhöra delar av taxeringsenhet olika församlingar, skall angivas, huru stor del av taxeringsvärdet och de i 10 § omförmälda delvärden som anses skäligen belöpa på varje sådan del av taxeringsenheten.

Ingå i taxeringsenhet flera fastigheter eller delar av fastigheter, skall, om ansökan därom göres av ägare eller arrendator av dylik fastighet eller fastighetsdel eller av taxeringsintendent eller den kommun, vari fastigheten eller delen är belägen, angivas, huru stor del av taxeringsvärdet och de i 10 § omförmälda delvärden som belöper på fastigheten eller fastighetsdelen. Sådan ansökan skall under år varunder allmän fastighetstaxering äger rum ske hos fastighets-taxeringsnämnd samt eljest hos taxeringsnämnd.

(Se vidare anvisningarna.)

Taxeringsvärde och delvärde9 §⁷

Taxeringsvärde skall, där ej annat följer av vad nedan stadgas, åsättas till det belopp, som prövas utgöra taxeringsenhetens värde efter ortens pris (allmänna saluvärdet).

Område, som utgöres av skogsmark och växande skog, skall upptagas till det värde, det kan anses

Taxeringsvärde skall, om ej annat följer av tredje stycket, åsättas varje taxeringsenhet.

Taxeringsvärde skall åsättas till det belopp som motsvarar sjuttio-fem procent av taxeringsenhetens

⁷ Senaste lydelse 1968: 729.

Nuvarande lydelse

äga vid uthålligt skogsbruk. Kan området eller del därav anses betinga ett högre allmänt saluvärde vid utnyttjande till tomtmark eller till industriellt eller likartat ändamål än vid användning för skogsbruk, skall dock området eller delen upptagas till allmänna saluvärdet.

(Se vidare anvisningarna.)

Föreslagen lydelse

marknadsvärde. Nämnda värde skall bestämmas med hänsyn till det allmänna prisläget vid ingången av året före taxeringsåret i enlighet med de närmare föreskrifter riksskatteverket meddelar.

Taxeringsvärde skall ej åsättas taxeringsenhet, som innefattar endast från skatteplikt undantagen egendom. Föreligger skatteplikt för endast del av egendomens värde, skall egendomens hela taxeringsvärde angivas samt vad av detta som belöper på den icke skattepliktiga delen. Är den icke skattepliktiga delen att hänföra till egendom, som avses i 5 § 1 mom. första stycket c) eller 5 mom., skall dock taxeringsvärde åsättas endast den skattepliktiga delen.

(Se vidare anvisningarna.)

10 §^s

Vid *taxering av fastighet* skola, i den mån förhållandena därtill föranleda, följande *särskilda värden*, vilka tillsammans utgöra *fastighetens taxeringsvärde*, redovisas, nämligen:

för jordbruksfastighet:

- a) jordbruksvärde;
- b) skogsbruksvärde;
- c) värde av övrig mark;
- d) värde av särskilda tillgångar;
- e) *exploateringsvärde*;

för annan fastighet:

- a) markvärde eller värdet av marken, däri inbegripet värdet av träd, trädgårdsanläggningar och dylikt;

- b) byggnadsvärde eller värdet av byggnader å fastigheten,

Vid *taxeringen* skola, i den mån förhållandena föranleda därtill, redovisas följande *deltvärden*, vilka tillsammans utgöra *taxeringsvärde för taxeringsenheten i fråga*, nämligen:

för jordbruksfastighet:

- a) jordbruksvärde;
- b) skogsbruksvärde;
- c) värde av övrig mark;
- d) *byggnadsvärde*;

e) *värde av särskilda tillgångar*;

f) *övervärde*;

för annan fastighet:

- a) markvärde;

- b) byggnadsvärde.

^s Senaste lydelse 1968: 729.

Nuvarande lydelse

skolande särskilt angivas vad av byggnadsvärdet som belöper å maskiner och liknande tillgångar, vilka äro avsedda att huvudsakligen tjäna industriellt eller därmed jämförligt ändamål (särskilt maskinvärde).

(Se vidare anvisningarna.)

Föreslagen lydelse

(Se vidare anvisningarna.)

11 §⁹

Taxeringsvärde utföres i fulla tusental kronor, så att överskjutande belopp, som icke uppgår till fullt tusental kronor, bortfaller. Likaledes skola de enligt 10 § redovisade *särskilda värden* utföras i fulla tusental kronor, och skall härför erforderlig jämkning ske, med iakttagande av att *nämnda värden* skola sammanlagt motsvara det åsatta taxeringsvärdet.

Taxeringsvärde utföres i fulla tusental kronor, så att överskjutande belopp, som icke uppgår till fullt tusental kronor, bortfaller. Likaledes skola de enligt 10 § redovisade *delvärdena* utföras i fulla tusental kronor, och skall härför erforderlig jämkning ske, med iakttagande av att *delvärdena* skola sammanlagt motsvara det åsatta taxeringsvärdet.

47 §¹⁰

För fastighet, som året näst före taxeringsåret varit skattepliktig, beräknas garantibelopp till två procent av fastighetens taxeringsvärde förstnämnda år. Garantibeloppet upptages inom den kommun, där fastigheten är belägen, såsom skattepliktig inkomst för fastighetens ägare. Såsom ägare anses jämväl den, vilken innehar fastighet med fideikommissrätt eller eljest utan vederlag besitter fastighet på grund av testamenteriskt förordnande.

Vad som i föregående stycke sägs om ägare skall i förekommande fall i stället gälla:

a) den, som innehar fastighet med åborätt, med tomträtt eller med vattenfallsrätt, innehavare av så kallad ofri tomt i stad samt den, som eljest innehar fastighet med ständig eller ärftlig besittningsrätt;

b) innehavare av skogsområde, som blivit av staten upplåtet till bergshanteringsens understöd, till kanalbolag eller till stad eller annan menighet; samt

b) innehavare av skogsområde, som blivit av staten upplåtet till kanalbolag eller till kommun eller annan menighet; samt

c) innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord.

Såsom innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord skall anses den tjänsteinnehavare eller annan, som författningsenligt äger nyttja fastigheten eller tillgodonjuta dess avkastning. Beträffande *iecklesiastik boställsordning*

Såsom innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord skall anses den tjänsteinnehavare eller annan, som författningsenligt äger nyttja fastigheten eller tillgodonjuta dess avkastning. Beträffande *sådant löneboställe som av-*

⁹ Senaste lydelse 1972: 169.

¹⁰ Senaste lydelse 1965: 120.

Nuvarande lydelse

avsett löneboställe är vederbörande pastorat att anse såsom innehavare.

Skall avkastning utöver husbehovet av skog å fastighet, som under a) eller c) omförmäles, författningsenligt helt eller delvis tillkomma allmän fond eller inrättning, är denna att anse såsom fastighetens innehavare, såvitt angår fastighetens *skogsvärde*.

Där beträffande fastighet, som innehaves med åborätt eller eljest med ständig eller ärftlig besittningsrätt, innehavaren på grund av denna sin rätt icke äger utöver husbehovet tillgodogöra sig avkastning av skog å fastigheten, skall garantibeloppet för honom icke beräknas å det i taxeringsvärdet ingående *skogsvärdet*.

Garantibelopp beräknas för beskattningsår. Omfattar beskattningsåret kortare eller längre tid än 12 månader eller har fastigheten förvärvats eller avyttrats under beskattningsåret, skall garantibeloppet jämkas med hänsyn härtill.

(Se vidare anvisningarna.)

60 §¹¹

Innefattar kommun flera församlingar, skall fysisk person, som skall mantalsskrivas i någon av församlingarna, beskattas i denna församling för hela den inkomst, som enligt bestämmelserna om beskattningssort skall beskattas i kommunen. Vad nu sagts skall äga motsvarande tillämpning, då oskift dödsbo efter avliden person, som varit vid dödsfallet bostatt här i riket, skall beskattas inom kommun, som innefattar flera församlingar.

För annan än i första stycket avsedd skattskyldig skall, om kommun innefattar flera församlingar, vid taxering enligt denna lag angivas, huru stor del av den beskattningsbara inkomsten som belöper å varje församling, och skola därvid de i 56—59 §§ givna bestämmelserna om beskattningssort hava motsvarande tillämpning. Innan sådan fördelning sker skall dock, om i den skattskyldiges taxerade inkomst ingår garantibelopp för fastighet, så stor del av den beskattningsbara inkomsten, som motsvarar garantibeloppet, tillföras den församling, där fastigheten är belägen.

Finnes inom kommun municipalsamhälle eller annat än här ovan omförmänt administrativt område, inom vilket menighet äger ut-

¹¹ Senaste lydelse 1954: 158.

Föreslagen lydelse

ses i lagen (1970: 939) om förvaltning av kyrklig jord är vederbörande pastorat att anse såsom innehavare.

Skall avkastning utöver husbehovet av skog å fastighet, som under a) eller c) omförmäles, författningsenligt helt eller delvis tillkomma allmän fond eller inrättning, är denna att anse såsom fastighetens innehavare, såvitt angår fastighetens *skogsbruksvärde*.

Där beträffande fastighet, som innehaves med åborätt eller eljest med ständig eller ärftlig besittningsrätt, innehavaren på grund av denna sin rätt icke äger utöver husbehovet tillgodogöra sig avkastning av skog å fastigheten, skall garantibeloppet för honom icke beräknas å det i taxeringsvärdet ingående *skogsbruksvärdet*.

Nuvarande lydelse

öva beskattningsrätt, skola i fråga om vad som skall där beskattas bestämmelserna i nästföregående stycke äga motsvarande tillämpning beträffande samtliga inom kommunen skattskyldiga. Ingår i skattskyldigs taxerade inkomst garantibelopp för fastighet och understiger den beskattningsbara inkomsten garantibeloppet, skall hela den beskattningsbara inkomsten tagas till beskattning i den del av kommunen, där fastigheten är belägen.

(Se vidare anvisningarna.)

Föreslagen lydelse

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 5 §

8. Huruvida fastighet skall helt eller delvis vara frikallad från skatteplikt, skall i anslutning till regeln i 6 § 1 mom. andra stycket bedömas efter förhållandena vid taxeringsårets ingång. Detta bör, om fastighet tidvis uthyrts, så förstås, att fastigheten skall vid taxeringsårets ingång hava varit disponerad på sätt, som inneburit, att fastigheten tidvis pläгат uthyras, även om uthyrningen ej ägt rum just vid tiden omkring årsskiftet.

8. Huruvida fastighet skall helt eller delvis vara frikallad från skatteplikt, skall i anslutning till regeln i 4 § tredje stycket bedömas efter förhållandena vid taxeringsårets ingång. Detta bör, om fastighet tidvis uthyrts, så förstås, att fastigheten skall vid taxeringsårets ingång hava varit disponerad på sätt, som inneburit, att fastigheten tidvis pläгат uthyras, även om uthyrningen ej ägt rum just vid tiden omkring årsskiftet.

till 7 §

1. Fastighets kamerala beskaffenhet är icke avgörande för frågan, huruvida fastigheten skall i beskattningshänseende anses såsom jordbruksfastighet eller såsom annan fastighet, utan beror detta av användningen. Användes sålunda i mantal satt jord såsom underlag för industriell verksamhet, taxeras den såsom annan fastighet, var emot tomtområde, där jordbruk bedrivs, taxeras såsom jordbruksfastighet. Om å ägorna till en jordbruksegendom anlägges en fabrik eller uppföres en till uthyrning avsedd byggnad, skola de områden,

1. Om å ägorna till en jordbruksegendom anlägges en fabrik eller uppföres en till uthyrning avsedd byggnad, skola de områden, som för sådant ändamål tagas i anspråk, tillika med anläggningarna anses såsom annan fastighet, medan egendomen i övrigt hänföres till jordbruksfastighet. Användes sådan byggnad delvis till uthyrning eller dyl. och delvis för ändamål, som bör föranleda byggnadens hänförande till jordbruksfastighet, får den huvudsakliga användningen vara avgörande. Likaledes skall, om visst område av en

Nuvarande lydelse

som för sådant ändamål tagas i anspråk, tillika med anläggningarna anses såsom annan fastighet, medan egendomen i övrigt hänföres till jordbruksfastighet. Användes sådan byggnad delvis till uthyrning eller dyl. och delvis för ändamål, som bör föranleda byggnadens hänförande till jordbruksfastighet, får den huvudsakliga användningen vara avgörande. Likaledes skall, om visst område av en jordbruksegendom utnyttjas för annat ändamål än jordbruk eller skogsbruk, detta område anses såsom annan fastighet. En torvmosse, som tillgodogöres i ett torvindustriellt företag, skall således taxeras såsom annan fastighet, likaledes ett på arrende upplåtet sten- eller kalkbrott o. s. v.

Föreslagen lydelse

jordbruksegendom utnyttjas för annat ändamål än jordbruk eller skogsbruk, detta område anses såsom annan fastighet. En torvmosse, som tillgodogöres i ett torvindustriellt företag, skall således taxeras såsom annan fastighet, likaledes ett på arrende upplåtet sten- eller kalkbrott o. s. v.

till 8 §

1. Vid bestämmande av vad som skall *särskilt* för sig taxeras (taxeringsenhet) har man att utgå från *den s. k. kamerala enheten, d. v. s. å landet hemman och i jordeboken särskilt upptagen lägenhet samt i stad eller samhälle å landet, där fastighetsregister såsom för stad skall föras, tomt eller stadsäga. Är den kamerala enheten genom laga förrättning delad, skall i allmänhet varje sålunda uppkommen del vara taxeringsenhet. Där jord- eller fastighetsregister är upprättat, bör följaktligen detta följas vid taxeringsenheternas bestämmande.*

1. Vid bestämmande av vad som skall taxeras för sig (taxeringsenhet) har man att utgå från *gällande fastighetsindelning enligt fastighetsregister. Huvudregel är sålunda att taxeringsenhet skall utgöras av fastighet enligt fastighetsregister, däri inbegripet även jordeboksfisken och vattenverk i den mån de registrerats.*

Marksamfällighet eller gemensamhetsanläggning skall utgöra en taxeringsenhet, om den förvaltas av juridisk person. Detta skall dock ej gälla om gemensamhetsanläggning, vari de delägande fastigheterna utslutande eller så gott som utslutande utgöras av sådana en- eller tvåfamiljsfastigheter för vilka intäkt beräknas enligt 24 § 2 mom. första stycket. Marksamfällighet eller gemensamhetsanläggning, som avser enskild väg eller dike eller som har ett ringa ekonomiskt värde, skall icke taxeras för sig och således icke utgöra en taxeringsenhet.

Nuvarande lydelse

2.¹² Emellertid måste i vissa fall en uppdelning i andra och flera taxeringsenheter, än som följer av de i punkt 1 angivna regler, äga rum.

I sådant hänseende är att märka, att, om fastighet, som eljest skulle vara taxeringsenhet, är delad mellan olika ägare, så att varje ägare har sin till området å marken bestämda del av fastigheten, varje sådant område utgör taxeringsenhet.

Detsamma gäller, om del av fastighet upplåtits till annan för självständigt, mera stadigvarande nyttjande. I enlighet härmed bör exempelvis torp, även torp för skogsarbetare o. dyl., därå jordbruket av torpinnehavaren bedrivs som självständig näring och väsentligen med egna inventarier, särskilt taxeras. Om däremot innehavet av torpet väsentligen är att anse såsom bostadsförmån eller såsom en del av den ersättning, som tillkommer torparen för åtagen arbetskyldighet till huvudfastigheten, bör torpet icke behandlas såsom särskild taxeringsenhet. Är upplåtelsen av tillfällig art, så att det upplåtna området kan förväntas inom kortare tid komma att i bruksavseende återförenas med den fastighet, varifrån upplåtelsen skett, föreligger ej anledning att åsätta området särskilt taxeringsvärde. Ej heller medför upplåtelse av sådant mindre område som till exempel lott i en s. k. koloniträdgård, att det upplåtna området skall anses såsom särskild taxeringsenhet.

Vidare skall såsom taxeringsenhet anses från en fastighet icke rättsligen avskilt område, vilket — utan att vara till annan upplåtelse — stadigvarande brukas särskilt eller stadigvarande användes för annat ändamål än fastigheten i övrigt. Under denna bestämmelse

Föreslagen lydelse

2. Till taxeringsenhet, som utgöres av byggnad på annans mark, räknas tillbehör som avses i 2 kap. 2 och 3 §§ jordabalken, i den mån de tillhöra byggnadens ägare.

¹² Senaste lydelse 1932: 291.

Nuvarande lydelse

faller exempelvis utgård med särskilda åbyggnader och särskild drift. I övrigt torde stadgandet ha va sin största betydelse för det fall, att fastigheten visserligen huvudsakligen användes för jordbruk med binärningar, men till en del av sitt område utgör underlag för eller eljest nyttjas i samband med byggnader eller inrättningar, som ej höra till jordbruket med binärningar, såsom bostadshus, avsedda för uthyrning, s. k. sommarnöjen med trädgårds- eller planteringsland samt anläggningar för sådan drift, som icke kan anses såsom binäring till jordbruk.

Under stadgandet i fråga inbegripes även det fall, att en tomt i stad användes för skilda ändamål, såsom om den till ena hälften är bebyggd med bostadshus till uthyrning och till andra hälften användes för någon industriell anläggning. Under liknande förhållanden kan även ett sammanhängande område av fastighet å landet, som användes för skilda ändamål, komma att uppdelas i olika taxeringsenheter. Huruvida så skall ske eller icke beror väsentligen därav, om området i ägarens hand är att anse såsom en enhet eller ej. Om sålunda flera för uthyrning avsedda boningshus, exempelvis s. k. sommarvillor, äro uppförda i omedelbar närhet av varandra, kan all den mark, som nyttjas till dem, betraktas såsom ett särskilt för sig nyttjat område, utan hinder därav att, praktiskt taget, olika delar av området kunna anses åtminstone företrädesvis anvisade för begagnande av de olika hyresgästerna och för sådant ändamål till äventyrs inhägnats eller eljest särskilt utmärkts (jfr punkt 2 av anvisningarna till 18 §). Likaså må allenast ett, särskilt för sig nyttjat område kunna anses föreligga i det fall, att flera skilda företag, exempelvis

Föreslagen lydelse

Nuvarande lydelse

såg- och kvarnrörelse, av samme företagare drivas å ett sammanhängande område.

Byggnad eller med varandra sammanhörande byggnader å annans mark skola ock särskilt för sig taxeras. Användas byggnaderna för jordbruksändamål, exempelvis om arrendator äger de till den arrenderade fastighetens drift använda byggnaderna eller vissa av dem, skola de jämlikt 7 § upptagas såsom jordbruksfastighet. Särskild taxering av den mark, därå byggnaderna äro uppförda, kommer då ej i fråga, enär marken ingår i och taxeras tillsammans med jordbruksfastigheten i övrigt. Användas däremot byggnaderna för annat ändamål, så att de skola taxeras såsom annan fastighet, kommer den mark, därå byggnaderna äro uppförda eller som eljest för dem tagits i anspråk, att vara taxeringsenhet. I sådant fall bliva alltså byggnaderna, å ena sidan, och den mark, som till dem nyttjas, å den andra, var för sig särskilt taxerade. Byggnad å annans mark skall icke särskilt för sig taxeras, när byggnadens ägare innehar marken med besittningsrätt på obegränsad tid, såsom fallet exempelvis är vid åborätt, så kallad ofri tomt i stad, skogsområde, som blivit av staten upplåtet till bergshanteringens understöd, m. m.

3.¹³ Understundom äro förhållandena sådana, att fastigheter, som äro rättsligen skilda, eller områden, som tillhöra sådana fastigheter, dock bära tillsammans bildad taxeringsenhet.

Detta är fallet med skogsområde, som är att anse såsom brukningsenhet, ävensom vid skifte avsatt samfällighet, som står under särskild förvaltning. Hit höra

Föreslagen lydelse

3. Uppdelning av fastighet i flera taxeringsenheter av skäl, som anges i 2 mom. andra stycket andra punkten, torde — såvitt gäller ständiga eller ärftliga besittningsrätter — komma i fråga främst då visst markområde på fastighet innehaves med åborätt. Tomträtt och rätt till ofri tomt i stad avser däremot alltid hel fastighet. Uppdelning, som nyss sagts, skall även ske, då publikt

¹³ Senaste lydelse 1963: 682.

Nuvarande lydelse

kronopark, vid utarrendering av staten tillhörig jordbruksdomän undantagen skog, boställsskog under skogsstatens omedelbara vård och förvaltning, häradsallmänning och annan allmän skog, för vilken garantibelopp skall enligt 47 § upptagas såsom skattepliktig inkomst för innehavaren (gruvskogar, gruvallmänningar, kanalskogar, städernas skogar), ävensom under särskild förvaltning ställd samfällad skog, såsom de s. k. besparingsskogarna och vissa s. k. skogsundantag i Kopparbergs län. Såsom brukningsenhet må ock behandlas enskild skog, i den mån den i innehavarens hand bildar en i brukningshänseende naturlig enhet (skogsblock).

Därest vid skifte undantagen samfällighet ej står under särskild förvaltning, skall värdet av den andel i samfälligheten, som hör till varje särskild andelsberättigad egendom, komma i betraktande vid samma egendoms taxering såsom en densamma tillhörande särskild förmån.

Vidare höra såsom en enhet taxeras fastigheter eller delar därav, som tillhöra samme ägare och vilkas inbördes värden icke kunna vart för sig tillförlitligen bedömas. Detta inträffar, då fastigheterna ligga i oskift samfällighet eller i sambruk med gemensamma åbyggnader. I dessa fall lära fastigheterna vara så intimt med varandra förenade i drift och utnyttjande, att det svårligen låter sig göra att med tillförlitlighet angiva vad den ena eller den andra av dem kan vara särskilt värd. Understundom kunna liknande svårigheter att vid taxeringen följa de i punkt 1 här ovan angivna enheterna uppkomma även av annan anledning, och bör även då det gemensamma komplexet behandlas som en taxeringsenhet.

Föreslagen lydelse

boställe utgöres av del av fastighet.

Exempel på olika användnings sätt som enligt 2 mom. tredje stycket skall föranleda uppdelning i flera taxeringsenheter är användning för jord- och skogsbruk med binäringar, för bostadsändamål, varmed avses användning för permanent bostad eller fritidsbostad, för hyreshusändamål, för industriändamål eller för exploatering. Vid användning för jord- och skogsbruk och för exploatering kan en taxeringsenhet bestå av flera markområden, som ej angränsa varandra. Ett annat exempel är ett områdes användning för ändamål som medför frihet från skatteplikt.

Nuvarande lydelse

En förutsättning för att sådan gemensam taxering, som nu sagts, skall få ske, är dock, att fastigheterna ligga inom samma kommun. Tillhöra de olika kommuner, måste under alla förhållanden vad som ligger inom en viss kommun för sig taxeras.

Då kameral enhet eller genom laga förrättning uppkommen del av dylik enhet utgör del av taxeringsenhet, kan ägare eller arrendator stundom hava särskilt intresse att få officiellt fastslaget, huru stort värde i taxeringshänseende tillkommer den kamerala enheten eller delen därav. I följd härav skall det, om ägaren eller arrendatorn sådant påfordrar, angivas, huru stor del av taxeringsvärdet och de i 10 § omförmälda särskilda värden som kan anses belöpa på den kamerala enheten eller delen av densamma. Därvid märkes, att, i samma mån som bebyggd jordbruksfastighet är mera värd än obebyggd sådan, ett större värde tillkommer den del av taxeringsenheten, å vilken åbyggnaderna äro belägna. Påfordran, som nyss är nämnd, må det år, varunder allmän fastighetstaxering äger rum, ske hos fastighetstaxeringsnämnd samt eljest hos taxeringsnämnd.

4. Styckena under a) och e) böra tillämpas vid sidan av varandra på sådant sätt, att ett komplex av sådana i förra delen av a) avsedda fastigheter, vilka enligt bestämmelserna under e) skola taxeras gemensamt, betraktas såsom en fastighet, varå sedermera bestämmelserna i senare delen av a) komma i tillämpning.

5. Det kan inträffa, att en taxeringsenhet inom en kommun är fördelad på olika administrativa

Föreslagen lydelse

4. Inom planlagt område bör endast fastighet eller del av fastighet inom ett kvarter eller motsvarande sammanföras till en taxeringsenhet. Utanför planlagt område kan sammanföring ske även om fastigheterna och fastighetsdelarna skiljas av mark för kommunikationsändamål e. dyl. Exploateringsmark bör sammanföras till en taxeringsenhet, även om den består av från varandra skilda markområden.

5. Egendom som avses i 5 § 5 mom. skall ej utgöra särskild taxeringsenhet.

Nuvarande lydelse

områden, enligt vilka menighet äger beskattningsrätt, eller att en del av taxeringsenheten faller inom och en annan del utom särskilt sådant område, såsom i fråga om municipalsamhällen ofta är fallet. Administrativa områden, som här avses, äro municipalsamhälle, kyrkoförsamling, skoldistrikt, tingslag och väghållningsdistrikt. Där taxeringsenhet på sådant sätt tillhör olika administrativa områden, måste taxeringsvärdet och de i 10 § omnämnda särskilda värdena i enlighet härmed uppdelas. Vid en dylik uppdelning bör å varje del av taxeringsenheten läggas det värde, som med hänsyn till dess storlek och beskaffenhet i övrigt å den kan anses skäligen belöpa av värdet å det hela, med iakttagande av att den del, å vilken åbyggnaderna äro belägna, åsättes förhållandevis större del av det gemensamma värdet. Vad nu är sagt äger tillämpning ej blott då fastighet sträcker sig över gränsen till administrativt område utan jämväl då till en fastighet hör utjord, urfjäll eller annan för sig liggande äga, som tillhör annat dylikt område än fastigheten i övrigt.

Föreslagen lydelse

till 9 §

1.¹⁴ Med fastighets värde efter ortens pris (allmänna saluvärdet) förstås det belopp, som en förständig köpare kan antagas vilja betala för fastigheten, om den tänkes såld inom den kundkrets, som för en dylik egendom kan antagas vara att påräkna, och köpt för ett med hänsyn till fastighetens beskaffenhet lämpligt utnyttjande, utan avräkning för gäld eller för kapitalvärdet av skyldighet att utgiva undantag eller av annan privaträttslig förpliktelse, vilken ej är hänförlig till servitut eller annat liknande förhållande.

1. Med marknadsvärdet för en taxeringsenhet avses det pris, som den sannolikt skulle betinga vid en försäljning. Härvid avses priset utan avräkning för gäld eller för kapitalvärdet av skyldighet att utgiva undantag eller av annan privaträttslig förpliktelse, vilken ej är hänförlig till servitut eller annat liknande förhållande. Vidare avses, i fråga om byggnad som ej är förenad med äganderätt till marken, priset utan hänsynstagande till att byggnadens ägare ej jämväl äger marken.

Marknadsvärdet uppskattas i

¹⁴ Senaste lydelse 1937: 518.

Nuvarande lydelse

Härav följer, att köpeskilling, som under senare tid faktiskt betalats för en viss fastighet, icke får utan vidare anses som ett exakt uttryck för det allmänna saluvärdet. Frånsett det att köpeskillingen kan hava påverkats av särskilda förhållanden, såsom släktskap, affektionsvärde o. dyl., kan densamma vara ett topppris eller ett bottenpris, som ingalunda motsvarar det allmänna saluvärdet. Sådant kan föränledas av vid tiden för försäljningen rådande abnorma konjunkturen å fastighetsmarknaden, av särskilt tvingande skäl till försäljning eller köp vid en viss tidpunkt, av ett obetänksamt ingånget avtal m. m. dylikt. Först om ett något så när tillräckligt antal olika försäljningar föreligga, om vilka anledning ej finnes antaga, att ovidkommande omständigheter inverkat å prisbildningen, kan ur dem dragas en tillförlitlig slutsats angående det allmänna saluvärdet. Detta värde är sålunda att förstå såsom ett normalt värde i handel och vandel, icke såsom beloppet av en i visst fall för en viss fastighet faktiskt betald köpeskilling.

Vid sidan av faktiskt betalda köpeskillingar — vilkas betydelse såsom uppskattningsgrund dock ingalunda må underskattas — måste vid taxeringen beaktas andra förhållanden, som kunna tjäna till ledning för bedömande av allmänna saluvärdet å en fastighet, såsom fastighetens avkastning m. m.

Särskilt vad angår jordbruksfastighet böra till ledning vid taxeringen gälla de enhetsvärden, som föreslagits i den ordning, taxeringsförordningen närmare omförmäler.

Vid taxering av annan fastighet, särskilt bostadsfastighet, kan ofta förfaras så, att man utgår från förhållandena beträffande ett tillräckligt antal för ändamålet utvalda

Föreslagen lydelse

första hand med ledning av verkställda fastighetsförsäljningar i orten, om vilka anledning ej finnes att antaga att ovidkommande omständigheter inverkat på prisbildningen. Då ortspriset ej ger erforderlig ledning kan marknadsvärdet uppskattas på grundval av taxeringsenhetens avkastning, byggnads återstående varaktighetstid, den förräntning av insatt kapital, varmed man allmänt räknar vid köp av fastigheter av ifrågasvarande slag, m. m. Beträffande taxeringsenhet, för vilken det är svårt att beräkna en normal avkastning, kan marknadsvärdet uppskattas med utgångspunkt i återanskaffningskostnaden, omräknad till nuvärde under beaktande av byggnads ålder, förslitning och sannolika varaktighetstid m. m. (tekniskt nuvärde).

Oavsett enligt vilken metod marknadsvärdet uppskattas skall värdet bestämmas under hänsynstagande till sådana för den ifrågasvarande taxeringsenheten säregna förhållanden som äro av beskaffenhet att inverka på värdet.

Nuvarande lydelse

fastigheter, vilka varit föremål för försäljning under normala förhållanden i allmänna marknaden eller för vilka eljest det allmänna saluvärdet är känt, och verkställer taxeringen under jämförelse med värdena å dessa fastigheter. Vid en dylik jämförelse kan avkastningens och framför allt hyresavkastningens storlek tjäna till ledning. Stundom torde det emellertid ej vara möjligt att använda en dylik uppskattningsgrund, utan måste värderingsmetoden lämpas efter omständigheterna i det särskilda fallet. Beträffande byggnad för industriellt ändamål eller annan byggnad, för vilken det är svårt att direkt beräkna en normal hyresavkastning, kan det exempelvis visa sig lämpligt att utgå från antingen den faktiska eller den uppskattade anskaffningskostnaden, som förvandlas till nuvärde under beaktande av ändringar i penningvärdet, byggnadens ålder, förslitning och sannolika varaktighetstid m. m.

När allmänna saluvärdet skall utrönas väsentligen med ledning av avkastningen, bör märkas, att fråga är om den normalt påräkneliga framtida avkastningen, samt att värdet vanligen erhålles genom kapitalisering av denna enligt den procentsats, varmed för fastigheter av ifrågavarande slag kalkyleras vid affärer å fastighetsmarknaden. Hünsyn måste emellertid tagas jämväl till variationer i avkastningen och dennas sannolika varaktighet, vilka förhållanden kunna böra föranleda modifieringar i det värde, som framkommer vid enkel kapitalisering. Härvid bör beaktas, att nuvärdet av ett avkastningsbelopp är mindre, ju längre avlägsen den tidpunkt är vid vilken avkastningsbeloppet förväntas utfalla. Kan avkastningen även vid normal användning av fastig-

Föreslagen lydelse

Nuvarande lydelse

heten antagas komma att förete mera avsevärda växlingar eller bli-va av kort varaktighet, kan en mera noggrann beräkning bli-va erforderlig. Därvid kan tillgå så, att varje beräknelig framtida netto-årsavkastning diskonteras till ett nuvärde, varefter de sålunda erhållna nuvärdena sammanläggas. Det torde ej sällan förekomma att, där värdet i första hand uträknas efter annan metod än avkastningsmetoden, denna senare metod lämpligen bör användas för kontroll och eventuell justering av värdesättningen. Särskilt kan ett sådant förfaringsätt anbefallas, där för en äldre byggnad förutses en jämförelsevis kort återstående varaktighetstid.

Allmänna saluvärdet bör sålunda framgå såsom resultat av ett övervägande av olika beträffande fastighetsvärdena i allmänhet och särskilt värdet å den ifrågavarande fastigheten kända förhållanden.

Det må anmärkas, att all mark regelmässigt har något, om ock stundom obetydligt saluvärde. Ej ens s. k. impediment, vartill mossar, myrar, kärr, berg, fjällmark och annan dylik mark med ingen eller ringa avkastningsförmåga ur skoglig synpunkt äro hänförliga, kan i regel anses vara helt värde-löst, då det kan tänkas äga användbarhet ur andra synpunkter.

2.¹⁵ Vid värdesättning av jordbruksfastighet till den del den ej utgöres av skogsmark och växande skog skall noga beaktas, om och i vilken omfattning ökning eller minskning av det värde, som erhålles vid tillämpning av de för fastigheter av motsvarande storlek i orten antagna enhetspriser eller andra allmänna taxeringsgrunder, bör äga rum till följd av förhållanden, vilka äro

Föreslagen lydelse

2. Om säkerheten vid uppskattningen av taxeringsenhets marknadsvärde är lägre än normalt, såsom kan vara fallet då det uppskattade värdet är betingat av att taxeringsenheten eller del därav kan väntas inom överskådlig framtid bli exploaterad för bebyggelse, får taxeringsvärdet i skälig mån nedsättas under det belopp som enligt 9 § eljest skolat åsättas.

¹⁵ Senaste lydelse 1932: 291.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

för den fastigheten säregna, såsom:

fastighetens läge samt mer eller mindre goda eller dåliga avsättnings- och användningsförhållanden;

ägornas inbördes läge och därav föranledda mer än vanligt goda eller svåra brukningsförhållanden samt om fastigheten är i synnerligt god hävd eller vanhävdad och förfallen;

åbyggnadernas beskaffenhet, om de skilja sig från i orten för fastigheter av motsvarande storlek vanligt medelbestånd, d. v. s. om å fastigheten finnes förnämligare bostadsbyggnad eller eljest ovanligt goda åbyggnader eller om åbyggnaderna äro olämpliga, förfallna eller otillräckliga;

mera betydande trädgårdsanläggning eller bestånd av växande träd å åker eller äng, som kan påverka fastighetens saluvärde;

särskilda naturtillgångar eller liknande förmåner, som kunna finnas å fastigheten, såsom vattenfall, torvmosse, ej inmutningsbara fyndigheter, möjlighet till jakt, fiskevatten o. dyl., försåvitt samma naturtillgång eller förmån ej är av beskaffenhet att, efter ty under 8 § sägs, böra särskilt taxeras;

servitut eller annan liknande rättighet till förmån eller last för fastigheten;

förekomsten av sådana ovan ej omförmälda förhållanden, som avses i punkt 5 här nedan;

med mera sådant.

Jämväl vid värdesättning av *a n n a n f a s t i g h e t* skall hänsyn tagas till för varje fastighet säregna förhållanden såsom:

fastighetens läge med därav följande större eller mindre möjligheter i fråga om dess utnyttjande, exempelvis för tomt i stad: om inskränkningar gälla i rätten till dess bebyggande, om den ligger i stadens affärscentrum eller i yttre område, om den ligger vid huvud-

Nuvarande lydelse

gata eller bigata, om den är hörntomt eller mellantomt o. s. v.; för industrifastighet, upplagsplats, stenbrott, grustäkt o. dyl.: om den äger bättre eller sämre tillgång till erforderliga kommunikationer, o. s. v.;

markens naturliga beskaffenhet och därav följande större eller mindre lämplighet för ett förmånligt tillgodogörande, exempelvis om tomtmark företer synnerligen goda eller dåliga grundläggningsförhållanden, om stenbrott, grustäkt o. dyl. för sitt utnyttjande erbjuder större eller mindre av naturförhållandena förorsakade svårigheter, o. s. v.;

förekomsten av plantering, trädgårdsanläggning eller dyl., som kan göra fastigheten särskilt begärlig;

servitut eller annan liknande rättighet till förmån eller last för fastigheten;

med mera sådant.

Vid värdesättningen måste alltid fasthållas, att det, alldeles oavsett vilken metod, som användes för denna, alltid är allmänna salsvärdet, som skall vara avgörande för taxeringen. En riktig tillämpning av de här stadgade reglerna bör således ej kunna medföra ett sådant resultat, som att en tomt med tillhörande åbyggnad, taxerad som annan fastighet, erhåller högre taxeringsvärde än ett annat i närheten liggande lika värdefullt område med liknande åbyggnad, vilket taxerats såsom jordbruksfastighet, allenast på den grund att beträffande den senare fastigheten värdesättningen skett på grundval av de i punkt 1 här ovan angivna enhetsvärden.

6.¹⁶ Om två eller flera fastigheter, vilka äro belägna i skilda kommuner, skulle de hade varit belägna i samma kommun, hava utgjort gemensam taxeringsenhet,

Föreslagen lydelse

6. Om två eller flera fastigheter, vilka äro belägna i skilda kommuner, skulle de hade varit belägna i samma kommun, hava utgjort gemensam taxeringsenhet,

¹⁶ Senaste lydelse 1932: 291.

Nuvarande lydelse

bör taxeringen verkställas, som om detta varit förhållandet och det i enlighet med föreskriften i *tredje punkten sista stycket av anvisningarna till 8 §* skolat angivas, huru stor del av taxeringsvärdet som belöpt å vad som faller inom varje särskild kommun.

Föreslagen lydelse

bör taxeringen verkställas, som om detta varit förhållandet och det i enlighet med föreskriften i 8 § 3 mom. *sista stycket* skolat angivas, huru stor del av taxeringsvärdet som belöpt på vad som faller inom varje särskild kommun.

till 10 §

1.¹⁷ *Det i enlighet med bestämmelserna i 9 § åsatta taxeringsvärdet skall jämlikt 10 § redovisas i särskilda värden. På sätt framgår av 11 § skola dessa särskilda redovisningsvärden utföras i jämna tusental kronor, och får därför vid redovisningsvärdenas bestämmande ske den jämkning, som erfordras för att de skola jämnt motsvara det åsatta taxeringsvärdet.*

2.¹⁸ *Med jordbruksvärde förstås fastighetens värde av annan produktiv mark än skogsmark med de byggnader och andra anläggningar, som äro behövlige för jordbruksdrift. Vid angivande av jordbruksvärde har man att utgå ifrån att fastigheten i fråga användes till jordbruk med binäringar. I jordbruksvärdet skall ingå värdet av fastighetens hela ägoområde i åker, tomt- och trädgårdsmark och ängs- och betesmark samt byggnad som tillhör jordägaren och är behövlige för jordbruksdriften, såsom mangårds- och driftbyggnad samt byggnader, avsedda för jordbrukets binäringar.*

Om dylika byggnader tillhöra annan än jordägaren, skall värdet å dem likaledes utföras såsom jordbruksvärde.

1. *I 10 § angivna delvärden skola, där ej stadgandet i punkt 2 av anvisningarna till 9 § föranleder till annat, vart för sig bestämmas med tillämpning av den i 9 § andra stycket för åsättande av taxeringsvärde angivna grunden.*

2. *Vid fastställande av jordbruksfastighets delvärden skall följande iakttagas:*

a) *Med jordbruksvärde förstås värdet av den produktiva marken med undantag av skogsmark och tomt samt värdet av de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som användas eller äro behövlige för växtodlingen.*

Vid bestämmandet av jordbruksvärdet har man att utgå ifrån att marken användes för jordbruk.

Från jordbruksvärdet skall åkervärdet urskiljas och särskilt angivas.

b) *Med skogsbruksvärde förstås värdet av taxeringsenhetens skogsmark med därå växande skog och med de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som användas eller äro behövlige för skogsbruk.*

Vid bestämmandet av skogsbruksvärdet har man att utgå ifrån att marken användes för skogsbruk. Till ledning vid bestämmandet av skogsbruksvärdet skola

¹⁷ Senaste lydelse 1972: 169.

¹⁸ Senaste lydelse 1968: 729.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

gälla de grunder varom stadgas i skogsvärderingsinstruktionen (1973: 00).

Från skogsbruksvärdet skall skogsmarksvärdet urskiljas och särskilt angivas.

c) Med värde av övrig mark förstås värdet av annan till taxeringsenheten hörande mark än åker-, ängs- och betesmark samt skogsmark liksom värdet av vattentäckt område som ingår i taxeringsenheten. Såsom övrig mark räknas sålunda tomt och icke produktiv mark.

Vid bestämmandet av värdet har man att utgå ifrån att marken, där den ej utgöres av s. k. impediment, användes som tomt. Till tomt hänföres byggnadsplats och sådant område därintill som användes för prydnadsträdgård, upplagsplats, parkeringsplats o. d.

Från värdet av övrig mark skall tomtvärdet urskiljas och särskilt angivas.

d) Med byggnadsvärde förstås värdet av de byggnader som höra till taxeringsenheten.

Såsom byggnadsvärde skall redovisas det mervärde som taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd. Vid bestämmandet av byggnadsvärdet skall beaktas bl. a. värde av andel i samfällighet i vad andelen avser byggnad.

Från byggnadsvärdet skall urskiljas och särskilt angivas dels värdet av envar byggnad, som användes av ägare eller arrendator för bostadsändamål, dels värdet sammanlagt av ekonomibyggnader, dels värdet av överbyggnad. Med värdet av överbyggnad avses värdet av byggnad i den mån den ej är behövlig för jordbruk eller skogsbruk.

e) Med värde av särskilda tillgångar förstås värdet av sådana särskilda förmåner eller naturtillgångar o. d. som skulle

Nuvarande lydelse

3.¹⁹ Med skogsbruksvärde förstås fastighetens värde av växande skog med de byggnader och anläggningar, som äro behövlige för skogsbruksdrift, samt värde av skogsmark. Såsom skogsbruksvärde upptages värdet av den växande skogen på all i fastigheten ingående skogsmark (skogsvärdet) och värdet av skogsmarken (skogsmarksvärdet). I skogsvärdet ingår värdet av de byggnader och andra anläggningar, som äro behövlige för skogsbruksdrift.

¹⁹ Senaste lydelse 1968: 729.

Föreslagen lydelse

verka höjande på köpeskillingen vid en överlåtelse. Häri inräknas exempelvis värdet av grusfyndigheter, fiske, servitut, som ej avser rätt till byggnad, samt värdet av rätt till ersättningskraft och sådana anläggningar som ej användas eller äro behövlige för jord- eller skogsbruksdriften. Vidare inräknas värdet av andel i samfällighet i den mån andelen icke utgöres av andel i byggnad. Såsom särskild tillgång räknas även värde av jakt i de fall då särskilt goda möjligheter till jakt eller till ekonomiskt utnyttjande av jakt föreligga, dock att som särskild tillgång skall räknas endast den del av jaktvärdet som överstiger det jaktvärde som vanligtvis är förenat med markinnehav. Det jaktvärde som vanligtvis är förenat med markinnehav anses inbegripet i jordbruksvärdet, skogsbruksvärdet och värdet av övrig mark.

f) Med övervärde förstås det värde, som taxeringsenheten äger utöver jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark, byggnadsvärde och värde av särskilda tillgångar på grund av att taxeringsenheten eller del därav kan väntas inom överskådlig framtid bli exploaterad för bebyggelse eller eljest på grund av att taxeringsenheten är från värdesynpunkt gynnsamt belägen.

3. Vid fastställande av annans fastighets delvärden skall följande iakttagas:

a) Med markvärde förstås värdet av taxeringsenhetens mark och markanläggningar.

Vid bestämmandet av markvärdet skola beaktas bl. a. servitut, som ej avser rätt till byggnad, rätt till ersättningskraft, andel i samfällighet i vad den avser mark och markanläggning, rättighet att ansluta till allmän va-anläggning samt om skyldighet att erlægga ga-

Nuvarande lydelse

Skogsvärde och skogsmarksvärde skola uppskattas enligt de grunder, som angivas i punkt 4 av anvisningarna till 9 §. Vid bestämmandet av skogsbruksvärdet skall skogsmarksvärdet urskiljas ur totalvärdet och särskilt angivas.

4.²⁰ *Med värde av övrig mark förstås fastighetens värde av icke produktiv mark samt värde av vattentäckt område som hör till fastigheten. Med icke produktiv mark avses sådan mark som på grund av sin beskaffenhet ej kan ekonomiskt utnyttjas för jordbruk eller skogsbruk.*

Föreslagen lydelse

tukostnadsbidrag är fulljord eller icke.

b) Med byggnadsvärde förstås värdet av de byggnader som höra till taxeringsenheten.

Såsom byggnadsvärde skall redovisas det mervärde som taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd.

Vid bestämmandet av byggnadsvärdet skall beaktas bl. a. värde av andel i samfällighet i vad andelen avser byggnad. Värdet av skyldighet att leverera ersättningskraft avräknas på byggnadernas värde.

4. *Värdet av mark, skog och byggnader av de slag och inom de områden, för vilka riktvärden fastställts på sätt anges i taxeringsförordningen (1956: 623), bör med beaktande av vad som föreskrives i punkt 1 sista stycket av anvisningarna till 9 § bestämmas med ledning av nämnda riktvärden. Motsvarande skall gälla i den mån grunder för värdesättningen eljest fastställts på sätt nyss sagts.*

till 22 §

3.²¹ *Kostnad för anskaffande av byggnad, som är belägen på fastigheten och som är avsedd att användas för driften i förvärvskällan, därunder inbegripet behövlig bostadsbyggnad, drages av genom årliga värdeminskningsskatt. För tillfällig byggnad, som är avsedd att användas endast ett fåtal år, får dock anskaffningskostnaden i sin helhet dragas av för det år då byggnaden anskaffades.*

Som för driften behövlig bostadsbyggnad anses dels byggnad, som är upplåten till personal (personalbostad), dels ock ägares eller brukares bostadsbyggnad, i den mån byggnaden ej representerar ett större värde än som behövs för jordbruk eller skogsbruk av motsvarande storlek. Avdrag får sålunda avse endast så stor del av värdeminskningen som kan anses belöpa på behövlig bostadsbyggnad. Med ekonomibyggnad avses annan driftbyggnad än bostadsbyggnad.

I byggnads anskaffningskostnad inräknas ej kostnaden för sådana delar och tillbehör som äro särskilt avsedda att direkt tjäna byggnadens användning i driften. I enlighet härmed inräknas ej i anskaffningskostnad för ekonomibyggnad kostnad för sådan tillgång som båsa, box eller spilta, båsavskiljare, foderbord, fodergrind, vattenkopp, spaltgolv, utrustning för skrap- och svämutgödsling med tillhörande urinbrunn eller gödselbehållare, gödselstad, mjölkkningsanläggning, kylbassäng,

²⁰ Senaste lydelse 1968: 729.

²¹ Senaste lydelse 1972: 741.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

pump, sådan ledning för elektrisk ström, vatten eller avlopp som är avsedd för driften eller fläkt eller ventilationsanordning. I byggnads anskaffningskostnad inräknas ej heller kostnaden för sådan tillgång som silo- eller torkanläggning, fast transportör, hiss eller liknande. Där- emot inräknas i anskaffningskostnaden för byggnad kostnaden för så- dan anordning som är nödvändig för byggnadens allmänna användning, såsom ledning för vatten, avlopp, elektrisk ström eller gas och annan liknande anordning.

I fråga om tillgång för vilken anskaffningskostnad enligt tredje styc- ket ej inräknas i anskaffningskostnad för byggnaden tillämpas i stället föreskrifterna enligt punkt 5 om värdeminskningssavdrag för maskiner och inventarier.

Av punkt 4 tredje stycket framgår att vissa ledningar, som höra till marken, hänförs till avskrivningsunderlaget för byggnad.

Avdrag för årlig värdeminskning av byggnad beräknas enligt avskriv- ningsplan till viss procent av byggnadens anskaffningskostnad. Bygg- nads anskaffningskostnad beräknas enligt följande.

Har byggnad uppförts under tid varunder ägaren innehaft fastigheten, är byggnadens anskaffningskostnad ägarens kostnader för uppförande av byggnaden. Till anskaffningskostnaden hänföres även kostnad för till- eller ombyggnad samt värde av byggnad som enligt punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 21 § utgör intäkt av jordbruksfastighet för jordägaren.

Har bebyggd fastighet förvär- vats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, *beräknas vad som belöper på byggnaderna av fastig- hetens anskaffningskostnad på grundval av det taxeringsvärde som gällde för fastigheten vid för- värvet. Om i taxeringsvärdet icke ingår exploateringsvärde, värde av mera betydande naturtillgångar eller särskilda förmåner eller skogsbruksvärde överstigande 25 000 kronor, skall 25 procent av fastighetens anskaffningskost- nad anses belöpa på byggnaderna. I annat fall skall på byggnaderna anses belöpa så stor del av fastig- hetens anskaffningskostnad, som 25 procent av taxeringsvärdet minskat med exploateringsvärde, värde av mera betydande natur- tillgångar eller särskilda förmåner eller skogsbruksvärde till den del skogsbruksvärdet överstiger 25 000 kronor utgör av fastighetens hela taxeringsvärde. Naturtillgångar och särskilda förmåner anses så- som mera betydande, om värdet*

Har bebyggd fastighet förvär- vats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, *skall på byggnaderna anses belöpa så stor del av fastighetens anskaffningskostnad som det vid fastighetstaxeringen fastställda byggnadsvärdet minskat med värde av överbyggnad utgör av fastighetens hela taxeringsvärde. Vad som enligt denna beräk- ning anses belöpa på byggnaderna av fastighetens anskaffningskost- nad innefattar även sådan tillgång för vilken kostnaden enligt tredje stycket ej skall inräknas i anskaff- ningskostnad för byggnad. Kost- naden för tillgång av nu avsett slag skall således avräknas, varefter av- skrivningsunderlaget för byggnaderna erhålles. Detta avskrivnings- underlag får jämkas om den del av fastighetens anskaffningskost- nad som inte anses belöpa på byggnaderna jämte nyss angivna tillgångar visas mera avsevärt över- eller understiga värdet av mark, växande skog, naturtillgång- ar, särskilda förmåner m. m. som*

Nuvarande lydelse

därav överstiger en tiondel av taxeringsvärdet minskat med exploateringsvärde och skogsbruksvärde till den del skogsbruksvärdet överstiger 25 000 kronor. Vad som enligt dessa bestämmelser skall anses belöpa på byggnaderna av fastighetens anskaffningskostnad innefattar även sådan tillgång för vilken kostnaden enligt tredje stycket ej skall inräknas i anskaffningskostnad för byggnad. Kostnaden för tillgång av nu avsett slag skall således avräknas, varefter avskrivningsunderlaget för byggnaderna erhålles. Vad som skall anses belöpa på byggnaderna av fastighetens anskaffningskostnad får jämkas, om värdet av bebyggelsen, däri inbegripet sådan tillgång för vilken kostnaden enligt tredje stycket ej skall inräknas i anskaffningskostnad för byggnad, föranleder ändring med minst en femtedel, dock minst 10 000 kronor. Har bebyggd fastighet förvärvats på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, gäller för beräkning av avskrivningsunderlaget för byggnaden punkt 3 b sista stycket av anvisningarna till 29 § i tillämpliga delar.

Föreslagen lydelse

förvärvats. Har bebyggd fastighet förvärvats på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, gäller för beräkning av avskrivningsunderlaget för byggnaden punkt 3 b sista stycket av anvisningarna till 29 § i tillämpliga delar.

Procentsatsen för värdeminskning i fråga om byggnad bestämmes med hänsyn till den tid varunder byggnader av olika slag anses kunna utnyttjas. Därvid skola beaktas även sådana omständigheter som att byggnads användningstid kan antagas komma att röna inflytande av framtida rationaliseringar, teknikens utveckling, omläggning av verksamhet och liknande förhållanden. Har byggnad uppförts av nyttjanderättshavare och är jordägaren icke enligt nyttjanderättsavtalet skyldig att vid nyttjanderättstidens utgång eller avtalets upphörande lösa byggnaden, skall särskild hänsyn tagas till detta förhållande.

Skattskyldig får i fråga om ekonomibyggnad och personalbostad göra avdrag inom avskrivningsplanen — utöver årliga värdeminskningsskattdrag — med 10 procent av den i planen upptagna kostnaden för ny-, till- eller ombyggnad. Avdraget fördelas med 2 procent under vart och ett av de första fem beskattningsåren räknat från och med det år då kostnaden nedlagts. Överlåtes byggnaden inom denna tidrymd, får den nye ägaren på motsvarande sätt tillgodogöra sig de avdrag som återstodo för överlåtare.

Utrangeras eller nedrives ekonomibyggnad eller personalbostad, får

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

avdrag ske för vad som återstår oavskrivet av anskaffningskostnaden, i den mån beloppet överstiger vad som inflyter genom avyttring av byggnadsmateriel eller dylikt i samband med utrangeringen eller rivningen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången vid allmän fastighetstaxering år 1975 och vid årlig taxering år 1976. Äldre bestämmelser tillämpas vid fastighetstaxeringar, som ägt rum före år 1975 samt 1975 års taxering till inkomst och förmögenhet och vid eftertaxering för år 1975 eller tidigare år. Skattskyldig som ägt beräkna avskrivningsunderlag för byggnader enligt punkt 3 sjunde stycket av anvisningarna till 22 § i dess äldre lydelse får om den skattskyldige önskar det från och med det beskattningsår för vilket taxering i första instans verkställes år 1976 i stället använda ett avskrivningsunderlag beräknat efter samma anvisningspunkt i dess nya lydelse. Härvid skall dock de avdrag för årlig värdeminskning av byggnaderna som den skattskyldige åtnjutit enligt avskrivningsplanen vid 1974 och 1975 års taxeringar anses åtnjutna jämväl på den nya avskrivningsplanen.

2 Förslag till

Skogsvärderingsinstruktion

Härigenom förordnas följande.

A. Grundläggande bestämmelser

Enligt huvudregeln i 9 § kommunalskattelagen (1928: 370) skall taxeringsvärde åsättas till det belopp som motsvarar sjuttiofem procent av taxeringsenhetens marknadsvärde. Enligt punkt 1 av anvisningarna till 10 § nämnda lag skall samma grund tillämpas vid bestämmandet av delvärdet skogsbruksvärde.

I fråga om skogsmark med därå växande skog och med inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som användes eller är behövliga för skogsbruket, kan marknadsvärdet för de särskilda taxeringsenheterna i allmänhet inte bestämmas med omedelbar ledning av verkställda fastighetsförsäljningar i orten. Marknadsvärdet skall därför bestämmas med ledning av värdetabeller. I tabellerna skall marknadsvärdet vara beräknat på grundval av skogens avkastning.

Tabellerna upprättas enligt en schabloniserad värderingsmodell, byggd på förutsättningen att ett efter förhållandena avpassat ut hålligt skogsbruk bedrivs.

B. Innebörden av begreppet skogsmark

Skogsbruksvärde skall åsättas de delar av jordbruksfastighet som utgör skogsmark.

Med skogsmark förstås vid fastighetstaxering mark som är lämplig för virkesproduktion och ej väsentligen utnyttjas för annat ändamål. Till skogsmark hänföres även sådan mark, på vilken jämsides med skogsbruk bedrivs visst betesbruk (hagmark), likaså förut såsom åker eller äng brukad mark som på grund av nuvarande eller förestående brukningsförhållanden ej längre bör redovisas som sådan. Ljungmark och annan av ålder kal mark hänföres även till skogsmark om den är lämplig för skogsproduktion.

C. Bestämmelser om värderingen och förfarandet

C.1. Allmänt

Skogsbruksvärde beräknas för varje värderingsenhet. En värderingsenhet skall i regel utgöras av all skogsmark inom en taxeringsenhet. Om uppdelning av en taxeringsenhets skogsmark i flera värderingsenheter kan leda till en riktigare taxering, får sådan uppdelning ske. Skäl för uppdelning av en taxeringsenhet i flera värderingsenheter kan bl. a. vara stora skillnader i markens godhetsgrad och i kostnader för virkesproduktion. Likaledes får, om detta kan leda till en riktigare taxering, värderingsenhet omfatta skogsmark på flera taxeringsenheter i det fall taxeringsenheterna ligger i skilda kommuner och skulle ha sammanförts till en taxeringsenhet om de varit belägna i samma kommun.

Värderingen av en värderingsenhet sker med utgångspunkt i de värdefaktorer för skogsmark och virkesförråd som avses i punkt C.2. Värderingen sker antingen enligt en noggrannare metod eller enligt en förenklad metod. Då tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga vid taxeringen skall värderingen ske enligt den noggrannare metoden. I övriga fall skall den förenklade metoden tillämpas.

Riket skall för fastighetstaxering såvitt gäller skogsmark och växande skog indelas i värderingsområden. Ett värderingsområde skall omfatta ett eller flera län eller delar därav och såvitt möjligt vara enhetligt i fråga om produktions- och avsättningsförhållanden för skog. Riksskatteverket fastställer vid varje allmän fastighetstaxering den indelning i värderingsområden, som skall gälla under den löpande taxeringsperioden.

C.2. Värdefaktorer vid taxeringen

Taxering av skogsmark och växande skog skall grundas på de värdefaktorer för skogsmark och virkesförråd, som anges i det följande.

a. Skogsmark

Skogsmarken graderas med hänsyn till godhetsklass och kostnads-klass.

Godhetsklass

Godhetsklassen utgör ett uttryck för skogsmarkens produktionsförmåga. Varje värderingsområde indelas i fem eller, om förhållandena därtill föranleder, ännu flera godhetsklasser. För varje värderingsområde skall indelningen i godhetsklasser anknytas till den genomsnittliga produktionsförmåga för området (bonitet) som bestämts vid riksskogstaxeringen.

Kostnadsklass

Värderingsenheterna indelas i kostnadsklasser med hänsyn till de totala kostnaderna för virkesproduktionen. Kostnadsklassen för en värderingsenhet bestäms sålunda främst på grundval av terrängens och skogens beskaffenhet samt med hänsyn till transportkostnadernas andel i virkespriset och skogens belägenhet i förhållande till ort där för skogsdriften påräknelig arbetskraft är bosatt. Inom varje värderingsområde fastställs fem eller, om förhållandena därtill föranleder, ännu flera kostnadsklasser.

b. Virkesförråd

Det på skogsmarken befintliga förrådet av växande skog, virkesförrådet, uppskattas i skogskubikmeter (fast volym stamvirke ovan stubbe, inklusive topp och bark). Virkesförrådet uppdelas på trädslagsklasser och, i vissa fall, trädslag eller grupper därav samt på dimensionsklasser.

Trädslagsklass och trädslag eller grupp därav

Trädslagsklasserna är barrskog och lövskog. Om förhållandena därtill föranleder skall inom trädslagsklassen barrskog trädslagen tall och gran redovisas särskilt. Inom trädslagsklassen löv-

skog skall under motsvarande förhållanden ordinär lövskog (företrädesvis björk, asp och al) och ädel lövskog (företrädesvis bok, ek, alm, ask, avenbok, lind och lönn) redovisas särskilt.

Dimensionsklass

För varje trädslagsklass och, i förekommande fall, trädslag eller grupp därav uppdelas virkesförrådet på tre dimensionsklasser, nämligen

- 1) träd med en diameter av mindre än 15 centimeter (klen skog),
- 2) träd med en diameter av 15 men mindre än 25 centimeter (medelgrov skog) och
- 3) träd med en diameter av 25 centimeter och däröver (grov skog).

Måttangivelserna avser trädens brösthöjdsdiameter i centimeter på bark.

C.3. Anvisningar

Före varje allmän fastighetstaxering skall riksskatteverket, på sätt som föreskrives i 143 § 1 mom. första stycket och 144 § 2 mom. taxeringsförordningen (1956: 623), fastställa anvisningar om riktvärden och andra grunder för värdesättningen av skilda slag av fastigheter.

För taxeringen av skogsmark och växande skog skall riktvärdena utgöras av värdetabeller. Dessa skall upprättas för varje värderingsområde i enlighet med vad som föreskrives under punkt C.4.

Riksskatteverket meddelar de ytterligare anvisningar för värdesättningen av skogsmark, växande skog och andra tillgångar på skogsmark som kan behövas, bl. a. för indelning i godhets- och kostnadsklasser samt för bestämning av värdefaktorer.

C.4. Värdetabeller

a. Tabellernas uppbyggnad m. m.

Värdetabellerna upprättas på grundval av en schabloniserad värderingsmodell. Denna innebär att för varje värderingsområde upprättas en grundläggande avkastningskalkyl. Till grund för kalkylen skall ligga en avverkningsberäkning för värderingsområdet i dess helhet. Värderingsmodellen skall vara uppbyggd så att enligt denna kan beräknas värden för olika värdeklasser inom värderingsområdet. Värdeklasserna utgör kombinationer av de värdefaktorer som är tillämpliga för området.

Värdetabellerna för ett värderingsområde skall utarbetas och fastställas i huvudsak enligt följande.

För varje värderingsområde beräknas de totala avverkningsuttagen, fördelade på de värdeklasser till vilka skogen i området är hänförlig med hänsyn till markens beskaffenhet och läge samt virkesförrådets sammansättning. Avverkningsberäkningen skall för de närmast följande tioårsperioderna göras mera utförlig och för tiden därefter mera schablonmässig. Beräkningarna sker med hänsyn till aktuellt skogstillstånd, framtida produktionsförutsättningar för skogen samt skogsindustrins rådande och förväntade efterfrågan på virke. Aktuellt skogstillstånd och framtida produktionsförutsättningar för skogen skall bedömas utifrån uppgifter från riksskogstaxeringen.

Värderingen av de sålunda beräknade totala och på värdeklasserna

fördelade virkesuttagen sker med hänsyn till rådande och förväntade prisförutsättningar för virkesråvara och arbetskraft samt enligt den kalkylräntefot, som finnes skälig på grund av prisrelationen mellan gammal och ung skog.

De värden som beräknas för olika värdeklasser skall vara anpassade till marknadsvärdenivå. Anpassningen skall grundas på jämförelser med erlagda köpeskillingar för fastigheter som helt eller till betydande del består av skog. Anpassningen till marknadsvärdenivå sker i huvudsak genom en omräkning av antagen kalkylräntefot eller av antagna prisförutsättningar för virke och arbetskraft.

Sedan värdena för de olika värdeklasserna anpassats till marknadsvärdenivå skall de nedräknas till föreskriven taxeringsvärdenivå och därefter införas i värdetabellerna.

b. Ingångsdata och tabellvärden

Tabellerna skall upprättas i två serier för varje värderingsområde. Den ena serien skall användas vid värdering enligt den noggrannare metoden och den andra serien vid värdering enligt den förenklade metoden.

I den förra serien skall för de värdeklasser som förekommer inom värderingsområdet tabellvärden anges dels för virkesförråd, dels för skogsmark. Ingångsdata i tabellerna skall vara värdefaktorerna godhetsklass, kostnadsklass, trädslagsklass och dimensionsklass samt, i förekommande fall, trädslag eller grupp av trädslag. Tabellvärdena skall för virkesförrådet redovisas per skogskubikmeter i dimensionsklasserna klen skog, medelgrov skog och grov skog. För skogsmarken skall tabellvärdena ange markvärdet per hektar.

I den serie tabeller, som avser värdering enligt den förenklade metoden, skall ingångsdata vara värdefaktorerna godhetsklass och kostnadsklass samt, i stället för dimensionsklass, virkesförrådets storlek per hektar skogsmark och den procentuella andel av virkesförrådet som utgöres av grov skog (grovskogsprocenten). Tabellvärdena skall avse skogsbruksvärdet per hektar skogsmark. Skogsmarksvärde redovisas särskilt. Skogsmarksvärdet skall anses vara detsamma som det skogsbruksvärde för kal skogsmark, som i tabellen anges vid den godhetsklass och kostnadsklass som gäller för marken i fråga.

C.5. Tillvägagångssätt vid taxeringen

Taxeringen av skogsmark och växande skog skall grunda sig på de uppgifter som lämnats i fastighetsdeklaration. Föreligger behov av ytterligare uppgifter, skall sådana lämnas av fastighetsägaren. Fastighetsägaren är skyldig att företa skogsuppskattningshandlingar, som han inrekar.

a. Värdering enligt den noggrannare metoden

Vid värdering enligt denna metod bestämmes godhetsklass och kostnadsklass för skogsmarken. För virkesförrådet bestämmes trädslagsklass och, i förekommande fall, trädslag eller grupp av trädslag samt fördelningen på dimensionsklasserna klen skog, medelgrov skog och grov skog.

Ur tillämplig värdetabell framtages på grund av de sålunda bestämda

ingångsdata dels — för virkesförrådet — värde per skogskubikmeter i de dimensionsklasser, som förekommer på enheten och dels — för skogsmarken — markvärde per hektar. Värdet per kubikmeter i varje dimensionsklass multipliceras med det virkesförråd, uttryckt i skogskubikmeter, som finns på värderingsenheten i dimensionsklassen i fråga. Markvärdet per hektar multipliceras med enhetens skogsmarksareal, uttryckt i hektar. Det totala skogsbruksvärdet för värderingsenheten erhålles genom att det framräknade totala värdet i förekommande dimensionsklasser och det totala markvärdet sammanlägges, varefter det sålunda beräknade värdet i förekommande fall justeras enligt vad nedan under c. anges.

b. Värdering enligt den förenklade metoden

Vid värdering enligt denna metod bestämmas godhetsklass och kostnadsklass för skogsmarken. Virkesförrådet klassificeras i enlighet med vad som anges i tillämplig värdetabell. Klassificeringen avser virkesförrådets storlek per hektar skogsmark och bestämmande av grovskogsprocent. Ur värdetabellen framtagas på grund av sålunda bestämda ingångsdata skogsbruksvärdet och skogsmarksvärdet per hektar. Det totala skogsbruksvärdet för värderingsenheten erhålles genom att det framtagna skogsbruksvärdet per hektar multipliceras med enhetens skogsmarksareal, uttryckt i hektar, varefter det sålunda beräknade värdet i förekommande fall justeras enligt vad nedan under c. anges.

c. Justering i vissa fall av det enligt tabell beräknade skogsbruksvärdet

Vid värderingen skall, enligt anvisningar som riksskatteverket meddelar, hänsyn tagas till onormalt stor förekomst av tekniska fel i virket, särskilda föryngringssvårigheter för skogen, meddelade skydds- eller fridlysningsbestämmelser, skogens belägenhet nära gräns mot annat värderingsområde och andra jämförliga, på värdet inverkan omständigheter. I fråga om värderingsenheter, för vilka förutsättningar föreligger för tillämpning av nämnda anvisningar, skall därför det enligt reglerna under a. eller b. beräknade skogsbruksvärdet justeras i enlighet med vad som anges i anvisningarna.

d. Redovisning av fastställda värden

Omfattar taxeringsenheten endast en värderingsenhet, skall det enligt reglerna under a. eller b. beräknade värdet, sedan det i förekommande fall justerats efter vad under c. sägs, utföras som taxerat skogsbruksvärde för taxeringsenheten. Om taxeringsenheten omfattar flera värderingsenheter, skall de på motsvarande sätt framtagna värdena för de olika värderingsenheterna sammanläggas och det sammanlagda värdet utföras som taxerat skogsbruksvärde för taxeringsenheten.

Om värderingsenheten består av skogsmarken på två eller flera, i skilda kommuner belägna fastigheter eller delar därav (jfr punkt C. 1. första stycket) skall vad ovan sägs om taxeringsenhet ha avseende å den av de ifrågavarande fastigheterna eller fastighetsdelarna bestående enheten. Om fördelning av skogsbruksvärdet på respektive kommuner stadgas i punkt 6 av anvisningarna till 9 § kommunalskattelagen.

Denna instruktion träder i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Genom instruk-

tionen upphäves skogsvärderingsinstruktionen (1951: 440), vilken dock skall tillämpas vid 1974 års fastighetstaxering och fastighetstaxeringar tidigare år.

3 Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1947: 576) om statlig inkomstskatt

Härigenom förordnas, att 3 § samt 6 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt (1947: 576) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Bestämmelserna i 3 §, 4 § tredje stycket samt 64—66 §§ kommunalskattelagen skola äga motsvarande tillämpning vid taxering till statlig inkomstskatt.

Bestämmelserna i 3 och 4 §§ samt 64—66 §§ kommunalskattelagen skola äga motsvarande tillämpning vid taxering till statlig inkomstskatt.

I den mån bestämmelserna i kommunalskattelagen eller i denna förordning meddelade, med stadganden i kommunalskattelagen likartade bestämmelser äga tillämpning vid taxeringen till statlig inkomstskatt, skola likaledes anvisningarna till kommunalskattelagen i motsvarande delar lända till efterrättelse.

6 §

1 m o m.² Skyldighet att erlägga skatt för inkomst åligger, såframt ej annat föreskrives i denna förordning eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 20 och 21 §§ sägs:

a) fysisk person:

för inkomst som avses i denna förordning enligt de grunder som anges i 53 § 1 mom. första stycket a) kommunalskattelagen samt, såvitt avser tid under vilken han ej varit bosatt här i riket, för inkomst genom utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar;

b) svenska aktieföretag och sådana företag, som enligt särskild författning äro skyldiga att avstå sin vinst, ekonomiska föreningar, samfund, stiftelser, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer, därunder inbegripna ägare av för gemensamt behov avsatta så kallade besparingsskogar, häradsallmänningar samt andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning:

för all inkomst, som av dem här i riket eller å utländsk ort förvärvats;

c) utländska företag:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits;

för vinst å icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse;

för slutlig skatt, *fastighetsskatt* eller tillkommande skatt, som resti-

för slutlig skatt eller tillkommande skatt, som restituerats, av-

¹ Senaste lydelse 1950: 253.

² Senaste lydelse 1970: 163.

Nuvarande lydelse

tuerats, avkortats eller avskrivits, i den mån avdrag därför av bolaget åtnjutits vid tidigare års taxeringar; samt

för inkomst genom utdelning å andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Föreslagen lydelse

kortats eller avskrivits, i den mån avdrag därför av bolaget åtnjutits vid tidigare års taxeringar; samt

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1975. Äldre bestämmelser tillämpas dock vid 1975 års taxering och vid eftertaxering för år 1975 eller tidigare år.

4 Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt

Härigenom förordnas, att 1 §, 3 § 2 mom., 4 och 7 §§ förordningen om statlig förmögenhetsskatt (1947: 577) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Till staten skall årligen erläggas förmögenhetsskatt enligt i denna förordning givna bestämmelser.

Angående taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering till statlig förmögenhetsskatt stadgas i taxeringsförordningen.

Vid taxeringen till förmögenhetsskatt skola bestämmelserna i 3 §, 4 § tredje stycket, 64 § 2 mom. och 65 § kommunalskattelagen äga motsvarande tillämpning. I den mån bestämmelserna i kommunalskattelagen eller i denna förordning meddelade, med stadganden i kommunalskattelagen likartade bestämmelser äga tillämpning vid taxeringen till förmögenhetsskatt, skola likaledes anvisningarna till kommunalskattelagen i motsvarande delar lända till efterrättelse.

Vid taxeringen till förmögenhetsskatt skola bestämmelserna i 3 och 4 §§, 64 § 2 mom. och 65 § kommunalskattelagen äga motsvarande tillämpning. I den mån bestämmelserna i kommunalskattelagen eller i denna förordning meddelade, med stadganden i kommunalskattelagen likartade bestämmelser äga tillämpning vid taxeringen till förmögenhetsskatt, skola likaledes anvisningarna till kommunalskattelagen i motsvarande delar lända till efterrättelse.

3 §

2 m o m.² Såsom tillgångar vid förmögenhetsberäkningen upptagas i c k c :

- a) kapitalvärdet av kapitalförsäkring;
- b) rätt till undantagsförmåner, till pension eller annan livränta, som utgår på grund av försäkring, till pension och annan förmån, som annorledes än i följd av försäkring åtnjutes på grund av förutvarande tjänsteförhållande, samt till livränta som, enligt vad i lag eller särskild författning är stadgat, annorledes än på grund av försäkring utgår vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring;
- c) rätt till annan ränta, avkomst eller förmån än i b) avses, därest densamma är bestämd att tillgodonjutas för den berättigades livstid samt värdet av vad han årligen må i sådant avseende åtnjuta understiger 1 000 kronor;
- d) rätt till förmögenhet, varav annan för närvarande åtnjuter avkastningen;
- e) möbler, husgeråd och andra inre lösören, som äro avsedda för den skattskyldiges och hans familjs personliga bruk;

¹ Senaste lydelse 1952: 407.

² Senaste lydelse 1950: 312.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

f) konstverk, bok-, konst- och därmed jämförliga samlingar, såframt ej ägaren med dem driver handel eller yrkesmässigt håller dem för allmänheten tillgängliga;

g) sådana tillgångar, som avses i 1 mom. c) här ovan, därrest sammanlagda värdet av dessa tillgångar icke överstiger 1 000 kronor;

h) patent- och förlagsrätter, som icke äro tillgångar i rörelse, ävensom rätt till firmanamn, varumärke, mönsterskydd, tidsnings titel och dylikt;

i) förråd av livsmedel eller andra förnödenheter, som äro avsedda för den skattskyldiges och hans familjs personliga behov, samt kontant hushållskassa eller därmed jämförlig, för den skattskyldiges löpande utgifter avsedd kassa.

i) förråd av livsmedel eller andra förnödenheter, som äro avsedda för den skattskyldiges och hans familjs personliga behov, samt kontant hushållskassa eller därmed jämförlig, för den skattskyldiges löpande utgifter avsedd kassa;

j) fastighet, i den mån skatteplikt enligt 5 § kommunalskattelagen (1928: 370) icke föreligger för fastigheten, utom såvitt fråga är om sådana tillbehör till fastigheten som avses i 2 kap. 3 § jordabalken.

(Se vidare anvisningarna.)

(Se vidare anvisningarna.)

4 §³

Värdesättning av tillgångar, som i 3 § 1 mom. omförmälas, skall ske med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång och med iakttagande av här nedan meddelade bestämmelser.

Fastighet upptages till det taxeringsvärde, som vid nämnda tidpunkt var för densamma gällande. Var sådant värde då ej åsatt eller har under beskattningsåret omständighet inträffat, som kan under taxeringsperioden påkalla förändrad värdering, upptages fastigheten till det taxeringsvärde, som för taxeringsåret bliver densamma åsatt.

Fastighet upptages till det taxeringsvärde, som vid nämnda tidpunkt var för densamma gällande. Var sådant värde då ej åsatt eller har under beskattningsåret omständighet inträffat, som kan under taxeringsperioden påkalla förändrad värdering, upptages fastigheten till det taxeringsvärde, som för taxeringsåret bliver densamma åsatt. Finnas sådana tillbehör till fastigheten som avses i 2 kap. 3 § jordabalken, skola dessa upptagas särskilt. Bestämmelserna i fjärde stycket om värdesättning av lös egendom äga därvid motsvarande tillämpning.

Tomträtt eller vattenfallsrätt skall upptagas till det värde, som rättigheten med hänsyn till villkoren vid upplåtelsen och den tid, som därför

³ Senaste lydelse 1968: 732.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

återstår, kan anses hava betingat vid en försäljning under normala förhållanden.

Lös egendom, som är avsedd för stadigvarande bruk i jordbruk med binäringar, i skogsbruk eller i rörelse, skall värdesättas i cnlighet med vedertaget affärsbruk inom det slag av verksamhet, däri egendomen är nedlagd.

Fordran, som löper med ränta, skall, därest den icke är tillgång i rörelse, upptagas till sitt kapitalbelopp utan inberäkning av under beskattningsåret upplupen men ej förfallen ränta.

Fordran, som ej är förfallen och därå ränta ej skall beräknas för tiden före förfalldagen, uppskattas till belopp, som efter en räntefot av fem procent utgör fordringens förhandenvarande värde enligt vid denna förordning fogad tabell I. Osäker fordran upptages till det belopp, varmed den kan beräknas inflyta. Värdelös fordran upptages icke.

Värdepapper, som noteras å inländsk eller utländsk börs, upptages till det noterade värdet, såframt antagas kan, att detta motsvarar vad som må hava varit påräkneligt vid försäljning under normala förhållanden.

Annan för evärdelig tid utgående ränta, avkomst eller förmån än frälseränta uppskattas till tjugu gånger det belopp, vartill den uppgått under beskattningsåret.

Kapitalvärdet av på livstid eller viss tid utgående ränta, avkomst eller förmån uppskattas efter det belopp, rättigheten motsvarat under beskattningsåret, och en räntefot av fem för hundra om året enligt de vid denna förordning fogade tabellerna II, III och IV.

Rättighet, som icke är bestämd att utgå under någons livstid men ändock är av obestämd varaktighet, uppskattas med ledning av tabellerna III och IV, såsom om den skolat utgå för den berättigades livstid, dock högst till tio gånger det värde, rättigheten senast för helt år motsvarat.

Är rättighet beroende av varaktigheten av flera personers liv sålunda, att rättigheten upphör vid den först avlidnes frånfalle, bestämmes rättighetens kapitalvärde efter den äldstes levnadsålder. Fortfar däremot rättigheten oförändrad till den sist avlidnes frånfalle, beräknas värdet efter den yngstes ålder.

Andel i ekonomisk förening, vars behållna tillgångar vid likvidation allenast delvis skiftas mellan medlemmarna, skall upptagas till ett värde motsvarande den del av föreningens förmögenhet som skulle fallit på andelen därest föreningen trätt i likvidation.

Övrig lös egendom upptages till det värde, som den kan anses hava betingat vid försäljning under normala förhållanden.

(Se vidare anvisningarna.)

7 §

I fråga om skyldighet att erlagga skatt för förmögenhet likställas med ägare:

- | | |
|---|--|
| a) den som innehar fast eller lös egendom med fideikommissrätt; | |
| b) innehavare av fastighet med stadgad åborätt; innehavare av så kallad ofri tomt i stad och den som eljest innehar fastighet med ständig eller ärftlig besittningsrätt; innehavare av skogsområde, som | b) innehavare av fastighet med stadgad åborätt; innehavare av så kallad ofri tomt i stad och den som eljest innehar fastighet med ständig eller ärftlig besittningsrätt; |

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

*blivit av staten upplåtet till bergs-
hanteringsens understöd;*

c) efterlevande make, som under sin livstid äger åtnjuta avkastningen av förmögenhet, tillhörande den först avlidne makens kvarlåtenskap;

d) annan, som under sin livstid äger åtnjuta avkastningen av förmögenhet, vartill äganderätten tillagts någon hans avkomling, adoptivbarn eller adoptivbarns avkomling;

e) den som i enlighet med stiftelses ändamål att tillgodose viss familjs eller vissa familjers ekonomiska intressen under sin livstid äger åtnjuta avkastningen av förmögenhet, vartill äganderätten tillkommer stiftelsen;

f) så ock djest den som äger åtnjuta avkastningen av förmögenhet, vartill äganderätten tillkommer annan, därest sådant förhållande föreligger, att han finnes i avscende, varom nu är fråga, skäligen böra betraktas såsom förmögenhetens ägare.

Föreskrifterna i e) och f) här ovan må dock ej föranleda till att förmögenheten beräknas högre än till tjugufem gånger det belopp, som avkastningen av förmögenheten utgjort under nästföregående beskattningsår.

(Se vidare anvisningarna.)

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1975. Äldre bestämmelser tillämpas dock vid 1975 års taxering och vid eftertaxering för år 1975 eller tidigare år.

5 Förslag till

Förordning om ändring i stämpelskatteförordningen (1964: 308)

Härigenom förordnas, att 8 § 1 mom. stämpelskatteförordningen (1964: 308)¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

1 m o m. Vid tillämpningen av 7 § skall som värde av fast egendom gälla taxeringsvärdet året närmast före det år, då lagfart sökes. Vid köp, där köpeskillingen överstiger *detta taxeringsvärde*, skall dock egendomens värde anses motsvara köpeskillingen. Därvid skall i denna icke inräknas rätt till avkomst eller annan förmån av egendomen, som förbehållits säljaren.

Vad i första stycket sagts om värderingsgrunden vid köp skall, i den mån det är möjligt, tillämpas även eljest, när förvärv sker mot vederlag. Vid byte av fast egendom med olika taxeringsvärden å ömse sidor skall värdet å vardera sidan anses motsvara det högsta av dessa taxeringsvärden. Utgår vid byte av fast egendom mellangift i penningar eller annan lös egendom, skall för vardera förvärvet skatten beräknas efter värdet av den fasta egendom förvärvet omfattar eller, om värdet av vad fångesmannen erhållit i utbyte efter avdrag för den mellangift denne må ha lämnat är högre, detta värde. Därvid skall

Föreslagen lydelse

8 §

1 m o m. Vid tillämpningen av 7 § skall som värde av fast egendom gälla taxeringsvärdet året närmast före det år, då lagfart sökes. *Ingår i egendomen sådana tillbehör till fastighet som avses i 2 kap. 3 § jordabalken skall till taxeringsvärdet läggas värdet av dessa tillbehör, fastställt av inskrivningsmyndigheten efter intyg av sakkunnig eller annan utredning.* Vid köp, där köpeskillingen överstiger *taxeringsvärdet och i förekommande fall värde av tillbehör till fastighet som nyss sagts* skall dock egendomens värde anses motsvara köpeskillingen. Därvid skall i denna icke inräknas rätt till avkomst eller annan förmån av egendomen, som förbehållits säljaren.

Vad i första stycket sagts om värderingsgrunden vid köp skall, i den mån det är möjligt, tillämpas även eljest, när förvärv sker mot vederlag. Vid byte av fast egendom med olika taxeringsvärden å ömse sidor skall värdet å vardera sidan anses motsvara det högsta av dessa taxeringsvärden. Utgår vid byte av fast egendom mellangift i penningar eller annan lös egendom, skall för vardera förvärvet skatten beräknas efter värdet av den fasta egendom förvärvet omfattar eller, om värdet av vad fångesmannen erhållit i utbyte efter avdrag för den mellangift denne må ha lämnat är högre, detta värde. Därvid skall

¹ Förordningen omtryckt 1971: 454.

Nuvarande lydelse

som värde av fast egendom gälla det *taxeringsvärde*, som sägs i första stycket.

Föreslagen lydelse

som värde av fast egendom gälla det *värde*, som sägs i första stycket *första och andra punkterna*.

Finnes för egendomen icke särskilt taxeringsvärde för det i första stycket angivna året, skall vid tillämpningen av 7 § i stället gälla egendomens värde vid tidpunkten för upprättande av den handling, varå förvärvet grundas. Detta värde fastställs av inskrivningsmyndigheten efter intyg av sakkunnig eller annan utredning. Detsamma skall gälla om det visas att egendomen efter den tidpunkt, som taxeringsvärdet för nämnda år avsett, men före fångeshandlingens upprättande nedgått i värde till följd av eldsvåda, vattenflöde eller annan sådan tilldragelse, borttagande av byggnad eller annan anläggning på egendomen eller tillhör till denna, skogsavverkning, nedläggning eller väsentlig förändring av rörelse, i vilken egendomen varit använd, eller av annan liknande anledning.

Visas att egendomens värde efter fångeshandlingens upprättande höjts till följd av nybyggnad eller av annan liknande anledning, skall denna förhöjning av värdet icke medräknas, när egendomens värde bestäms.

I fall, som avses i tredje stycket, äger inskrivningsmyndigheten, när särskilda skäl föranleda det, hos länsstyrelsen påkalla, att egendomen åsättes värde till ledning för skattens bestämmande. Därvid skall i tillämpliga delar gälla vad som är stadgat om åsättande av särskilt värde vid bestämmande av arvsskatt.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1976. Äldre bestämmelser tillämpas dock om förvärv av egendomen skett före ikraftträdandet.

6 Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt

Härigenom förordnas, att 20 och 22 §§ förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

20 §¹

Vid uppskattning av egendom skall lända till efterrättelse i boupp-teckning eller, där skatt uttages efter deklaration, i denna upptaget värde, så framt icke föreskrifterna i 21, 22 eller 23 § föranleda åsättande av annat värde. Nyttjanderätt eller rätt till ränta, avkomst eller annan förmån, som av arvlåtaren stiftats genom testamente, uppskattas enligt i 23 § meddelade föreskrifter.

Att i vissa fall skatt skall utgå efter lägre värde än nu sagts, därom stadgas i 27 §.

Såsom fast egendom enligt denna förordning anses vad som är fast egendom enligt lagen den 24 maj 1895 (nr 36 s. 1) angående vad till fast egendom är att hänföra, oaktat denna lag har upphört att gälla. Vid tillämpning av bestämmelserna i 21—27 §§ skall byggnad dock alltid anses som fast egendom.

Vid tillämpning av bestämmelserna i 21—27 §§ skall vad som föreskrives om fastighet äga motsvarande tillämpning i fråga om byggnad som är lös egendom.

22 §

1 m o m. Såsom värde å fast egendom vid tidpunkt, som avses i 21 §, skall, där ej annat föranleds av vad i 2 mom. stadgas, gälla näst föregående årets taxeringsvärde.

1 m o m. Såsom värde å fast egendom vid tidpunkt, som avses i 21 §, skall, där ej annat föranleds av vad i 2 mom. stadgas, gälla näst föregående årets taxeringsvärde. *Finnes sådana tillbehör till fastigheten som avses i 2 kap. 3 § jordabalken skola dessa upptagas särskilt. Bestämmelserna i 23 § vid F om värdesättning av lös egendom äga därvid motsvarande tillämpning.*

2 m o m.² Har fast egendom efter den tidpunkt, som näst föregående årets taxeringsvärde avsett, nedgått i värde genom eldsvåda, vatnenflöde eller annan dylik tilldragelse eller genom borttagande av byggnad eller annan anläggning å egendomen eller av tillbehör därtill eller genom skogsavverkning eller genom nedläggning eller väsentlig föränd-

¹ Senaste lydelse 1967: 157.

² Senaste lydelse 1958: 562.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

ring av rörelse, i vilken egendomen varit använd, eller av annan liknande anledning, skall länsstyrelsen i det län där egendomen är belägen på ansökan av skattskyldig, boutredningsman eller testamentsexekutor, efter verkställd utredning, åsätta egendomen särskilt värde till ledning för beräkning av på egendomen belöpande arvsskatt.

Där efter tidpunkt som nyss nämnts fortsatt bebyggelse skett å fast egendom eller dess värde eljest förhöjts till följd av ny-, till- eller ombyggnad eller väsentlig förändring av rörelse, vari egendomen varit använd, eller annan liknande anledning, äger beskattningsmyndigheten hos länsstyrelsen påkalla att egendomen för ändamål, som i föregående stycke sägs, åsättes särskilt värde.

Fast egendom, för vilken icke finnes särskilt taxeringsvärde, skall ock av länsstyrelsen åsättas värde till ledning för arvsskattens bestämmande. Det åligger skattskyldig, boutredningsman eller testamentsexekutor att göra ansökan härom. Värdering som nu sägs är dock icke erforderlig där det finnes uppenbart, att egendomens värde ej överstiger 10 000 kronor.

Vid den värdesättning, varom i detta moment är fråga, skall, under iakttagande i övrigt i tillämpliga delar av de i kommunal-skattelagen stadgade grunder för taxering av fastighet, hänsyn tagas till egendomens beskaffenhet vid tidpunkt, som avses i 21 §. Sökande är pliktig meddela länsstyrelsen erforderliga upplysningar för ansökningens prövning. Länsstyrelsen äger att i ärendet höra ordföranden i fastighetstaxeringsnämnden för det distrikt, inom vilket egendomen är belägen, eller, om denna nämnd avslutat sin verksamhet, ordföranden i taxeringsnämnden i orten. Där besiktning av egendomen prövas nödig, må länsstyrelsen föranstalta därom såframt, då ärendet upptagits på ansökan, sökanden efter anmaning bestrider kostnaderna för besiktningen. I fall, som avses i andra stycket av detta moment, bestridas kostnaderna av allmänna medel.

Vid den värdesättning, varom i detta moment är fråga, skall, under iakttagande i övrigt i tillämpliga delar av de i kommunal-skattelagen stadgade grunder för taxering av fastighet, hänsyn tagas till egendomens beskaffenhet vid tidpunkt, som avses i 21 §. *Vad i 22 § 1 mom. andra och tredje punkterna är stadgat skall därvid äga motsvarande tillämpning.* Sökande är pliktig meddela länsstyrelsen erforderliga upplysningar för ansökningens prövning. Länsstyrelsen äger att i ärendet höra ordföranden i fastighetstaxeringsnämnden för det distrikt, inom vilket egendomen är belägen, eller, om denna nämnd avslutat sin verksamhet, ordföranden i taxeringsnämnden i orten. Där besiktning av egendomen prövas nödig, må länsstyrelsen föranstalta därom såframt, då ärendet upptagits på ansökan, sökanden efter anmaning bestrider kostnaderna för besiktningen. I fall, som avses i andra stycket av detta moment, bestridas kostnaderna av allmänna medel.

Över länsstyrelsens beslut i ärende, som avses i detta moment, må klagan icke föras.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1976. Äldre bestämmelser skall dock tillämpas om skattskyldigheten inträtt före ikraftträdandet.

7 Förslag till

Lag om ändring i förordningen (1946: 324) om skogsvårdsavgift

Härigenom förordnas, att 1 § förordningen om skogsvårdsavgift (1946:324) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Den, för vilken vid taxering till kommunal inkomstskatt såsom skattepliktig inkomst upptagits garantibelopp för jordbruksfastighet, som vid fastighetstaxering åsatts *särskilda värden för skogsmark och växande skog*, är skyldig erlægga skogsvårdsavgift. Sådan avgift utgår med högst en och en halv promille av *summan utav de värden å skogsmark och växande skog, som legat till grund för beräkning av garantibeloppet*.

Den, för vilken vid taxering till kommunal inkomstskatt såsom skattepliktig inkomst upptagits garantibelopp för jordbruksfastighet, som vid fastighetstaxering åsatts *delvärdet skogsbruksvärde*, är skyldig erlægga skogsvårdsavgift. Sådan avgift utgår med högst en och en halv promille av *skogsbruksvärdet*.

Har garantibeloppet jämkats i enlighet med vad därom i 47 § sista stycket kommunalskattelagen föreskrives, skall jämkning ske jämväl av underlaget för beräkning av skogsvårdsavgift.

För varje år bestämmes med vilket promilletal skogsvårdsavgiften skall för det året utgå.

Skogsvårdsavgift skall utgå i helt antal kronor, därvid iakttages att avgiftsbeloppet vid öretal över femtio avrundas uppåt och vid annat öretal avrundas nedåt till närmaste hela kronor.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1975. Äldre bestämmelser tillämpas dock i fråga om skogsvårdsavgift för år 1975 eller tidigare år.

¹ Senaste lydelse 1953: 403.

8 Förslag till

Lag om ändring i taxeringsförordningen (1956: 623)

Härigenom förordnas i fråga om taxeringsförordningen (1956: 623)¹ dels att 131 § 2 mom., 134 §, 139 § 2 mom., 144 § 3 mom., 146 §, 154 § 3 mom., 158 § 2 och 3 mom. samt 191 § 3 mom. skall upphöra att gälla,

dels att 2 § 2 mom., 38 § 1 mom., 102, 131, 133, 135, 135 a, 136, 137, 139, 142—145 och 147 §§, 148 § 1 och 3 mom., 149—156, 158 och 159 §§, 164 § 1—3 mom., 167—169, 172 och 173 §§, 174 § 4 och 5 mom., 184, 185, 186 a, 189—191 och 193 §§, 195 § 2, 3 och 5 mom., 197 och 200 §§ samt rubrikerna närmast före 164 och 193 §§ skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas en ny paragraf, 143 a §, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

2 m o m. Beteckningarna taxeringsår, beskattningsår och hemorts kommun hava i denna förordning samma innebörd som i kommunalskattelagen.

Föreslagen lydelse

2 §

2 m o m. Beteckningarna taxeringsår, beskattningsår och hemorts kommun hava i denna förordning samma innebörd som i kommunalskattelagen (1928: 370).

Vidare skola vid taxering enligt denna förordning bestämmelserna i 4 § andra stycket kommunalskattelagen äga motsvarande tillämpning.

Huruvida någon är att anse såsom bosatt här i riket, skall avgöras efter de i anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen stadgade grunderna.

Vad i denna förordning stadgas om person, som varit här i riket bosatt, skall äga tillämpning jämväl å person, som i Sverige stadigvarande vistats utan att vara härstädes bosatt.

Vad i denna förordning sägs om makar skall i tillämpliga delar jämväl gälla i fråga om skattskyldiga som avses i 65 § sista stycket kommunalskattelagen.

38 §

1 m o m. Vanligt handelsbolag, kommanditbolag och rederi för registreringspliktigt fartyg skall varje år till ledning för delägares taxering utan anmaning avlämna följande uppgifter angående bolaget eller rederiet, nämligen

a) för varje kommun, där delägare är skattskyldig till statlig inkomstskatt och statlig förmögenhetsskatt: uppgift, särskilt för varje sådan delägare, vilken uppgift skall avfattas enligt reglerna för allmän självde-

¹ Förordningen omtryckt 1971: 399.

Nuvarande lydelse

klaration och tillika innehålla upplysning om den delägaren tillkommande andelen av bolagets eller rederiets inkomst och värdet av hans andel eller lott i bolaget eller rederiet; samt

b) för varje kommun, dit någon av bolaget eller rederiet innehavd förvärvskälla är att hänföra: uppgift, avfattad enligt reglerna för särskild självdeklaration, med upplysning tillika om den andel av inkomsten, som å varje delägare belöper.

Äro bolagets eller rederiets samtliga delägare skattskyldiga till statlig inkomstskatt och statlig förmögenhetsskatt i samma kommun, skall dock uppgift, som i b) avses, icke lämnas för den kommunen.

Finnes inom kommun administrativt område, inom vilket menighet äger utöva beskattningsrätt, skola vid avlämnande av uppgifter som ovan sägs i förekommande fall jämväl lämnas erforderliga uppgifter för tillämpning av bestämmelserna i 60 § kommunal-skattelagen.

Föreslagen lydelse

Innefattar kommun flera församlingar, skola vid avlämnande av uppgifter som ovan sägs i förekommande fall jämväl lämnas erforderliga uppgifter för tillämpning av bestämmelserna i 60 § kommunal-skattelagen.

Vid uppgift, som i denna paragraf sägs, skola fogas i 30 § 1 mom. första och andra styckena omförmälda handlingar.

102 §

Har fastighets taxeringsvärde legat till grund för inkomsttaxering eller förmögenhetstaxering och sker genom beslut av regeringsrätten, kammarrätt eller skatterätt sådan ändring beträffande fastighetstaxeringen att inkomsttaxeringen eller förmögenhetstaxeringen bör bestämmas till annat belopp än som skett, må besvär med yrkande om härav föranledd ändring i taxeringen för inkomst eller förmögenhet anföras av den skattskyldige, taxeringsintendent och, såvitt angår taxering till kommunal inkomstskatt, vederbörande kommun.

Har fastighets taxeringsvärde legat till grund för inkomsttaxering eller förmögenhetstaxering och sker genom beslut av regeringsrätten, kammarrätt eller fastighetstaxeringsrätt sådan ändring beträffande fastighetstaxeringen att inkomsttaxeringen eller förmögenhetstaxeringen bör bestämmas till annat belopp än som skett, må besvär med yrkande om härav föranledd ändring i taxeringen för inkomst eller förmögenhet anföras av den skattskyldige, taxeringsintendent och, såvitt angår taxering till kommunal inkomstskatt, vederbörande kommun.

Besvären skola anföras av skattskyldig eller kommun inom sex månader och av taxeringsintendent inom åtta månader från den dag, då beslutet rörande fastighetstaxeringen meddelades.

Besvär enligt denna paragraf må ej företagas till avgörande, förrän laga kraftgäande beslut rörande fastighetstaxeringen föreligger.

131 §

I m o m. För allmän fastighetstaxering skola i första instans finnas fastighetstaxeringsnämnder.

I län skola finnas lokala fastighetstaxeringsdistrikt och gemensamma

Nuvarande lydelse

Fastighetstaxeringsnämnds verksamhetsområde är fastighetstaxeringsdistrikt.

Fastighetstaxeringsdistrikt skall utgöras av kommun eller del av kommun. När särskilda skäl äro därtill, må dock två eller flera kommuner sammanföras till ett fastighetstaxeringsdistrikt.

Indelning i distrikt verkställes av länsstyrelsen senast den 1 mars året näst före taxeringsåret.

Föreslagen lydelse

fastighetstaxeringsdistrikt.

Lokalt fastighetstaxeringsdistrikt skall utgöras av församling eller del därav eller av flera, inom samma kommun belägna församlingar. För taxeringen av större industrifastigheter och därmed jämförliga fastigheter, kraftverk, outbyggda vattenfall och regleringsdammar samt andra slag av fastigheter för vilka från värderingssynpunkt speciella förhållanden äro rådande skall i varje län vidare finnas ett eller flera gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt.

För varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt skall finnas en lokal fastighetstaxeringsnämnd och för varje gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt skall finnas en gemensamt fastighetstaxeringsnämnd.

Länsstyrelsen meddelar efter hörande av de lokala skattemyndigheterna beslut om antalet gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt samt om distriktens omfattning och de slag av fastigheter, som skola taxeras i varje sådant distrikt. Lokalt skattemyndighet utväljer efter anvisningar av skattechefen de fastigheter som skola taxeras i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt.

Länsstyrelsen verkställer indelning i fastighetstaxeringsdistrikt senast den 1 mars året näst före det år då allmän fastighetstaxering äger rum.

133 §

1 m o m. Fastighetstaxeringsnämnd består av ordförande samt ytterligare, enligt vad nedan i denna paragraf angives, lägst fyra och högst sju ledamöter.

Nuvarande lydelse

Ordföranden och ytterligare en ledamot förordnas av länsstyrelsen i samband med indelningen i fastighetstaxeringsdistrikt.

I övrigt inträda i nämnden:

å l a n d e t:

a) en av landstingskommunens förvaltningsutskott vald ledamot,

b) tre av kommunalfullmäktige valda ledamöter; samt

i s t a d:

tre av stadsfullmäktige valda ledamöter.

Därest med hänsyn till fastighetstaxeringsdistriktets utsträckning eller eljest så finnes påkallat, må länsstyrelsen förordna, att på landet antalet av landstingskommuns förvaltningsutskott och av kommunalfullmäktige valda ledamöter skall vara två respektive fyra samt att i stad antalet av stadsfullmäktige valda ledamöter skall vara fem.

Består fastighetstaxeringsdistrikt av mer än en kommun, skall länsstyrelsen bestämma hur många ledamöter som skola väljas inom de olika kommunerna.

Val av ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd jämte suppleanter, en för varje ledamot, skall förrättas senast den 30 juni året näst före taxeringsåret. I samband med valet må fullmäktige utse en av ledamöterna att på kommunens bekostnad deltaga uti de i 144 § 1 mom. och 145 § omförmälda sammanträdena.

Föreslagen lydelse

1 m o m. Ordförande och ytterligare en ledamot i fastighetstaxeringsnämnd förordnas av länsstyrelsen i samband med indelningen i fastighetstaxeringsdistrikt. Övriga ledamöter väljas av kommunfullmäktige eller, såvitt angår gemensam fastighetstaxeringsnämnd, av landstingskommunens förvaltningsutskott. Omfattar gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt ej mer än en kommun, förrättas dock valet av kommunfullmäktige.

Antalet valda ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd skall utgöra lägst tre och högst sex. Antalet ledamöter bestämmas av länsstyrelsen.

Val av ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd jämte suppleanter, en för varje ledamot, skall förrättas senast den 31 mars året näst före det år då allmän fastighetstaxering äger rum. I fråga om lokal fastighetstaxeringsnämnd skola kommunfullmäktige i samband med valet utse en av ledamöterna att på kommunens bekostnad deltaga dels i arbetet inom sådan arbetsgrupp, som avses i 143 § 2 mom., och dels i de sammanträden som skola hållas enligt 144 § 1 mom. och 145 §. Vad angår gemensam fastighetstaxeringsnämnd skola de, på vilka valet ankommer, i samband med valet utse en av ledamöterna att på landstingskommunens eller, i fråga om distrikt som ej omfattar mer än en kommun, på denna kommuns be-

Nuvarande lydelse

Om utgången av här omförmälda val har den som därvid fört ordet att underrätta länsstyrelsen, ordföranden i fastighetstaxeringsnämnden och de valda.

2 m o m. Besvär över val av ledamöter och suppleanter i fastighetstaxeringsnämnd må anföras hos länsstyrelsen inom tre veckor efter valets förrättande; och skall i övrigt om vals överklagande i tillämpliga delar gälla vad i kommunallagen är stadgat angående besvär över beslut av kommunens fullmäktige. Finner länsstyrelsen efter besvär anledning förordna om nytt val på grund därav att vid valet icke i enlighet med vad därom är stadgat i 172 §, jämförd med 13 § 1 mom., olika grupper av skattskyldiga blivit vederbörligen företrädna, har länsstyrelsen att meddela föreskrift, hur många ledamöter för varje grupp som skola väljas. Överklagas det därefter företagna valet och befinnes detsamma icke böra fastställas, äger länsstyrelsen utse ledamöter i nämnden.

Över länsstyrelsens beslut må klagan icke föras.

Föreslagen lydelse

kostnad deltaga i sammanträde som skall hållas enligt 144 § 1 mom.

2 m o m. Bestämmelserna i 13 § angående ledamöter och suppleanter i taxeringsnämnd skola äga motsvarande tillämpning beträffande ledamöter och suppleanter i fastighetstaxeringsnämnd. Vad där föreskrives beträffande kännedom om olika grupper av skattskyldiga skall därvid avse kännedom om olika slag av fastigheter. Vidare skall vad som där föreskrives beträffande särskild taxeringsnämnd tillämpas i fråga om gemensam fastighetstaxeringsnämnd.

3 m o m. Besvär över kommunfullmäktiges val av ledamöter och suppleanter i fastighetstaxeringsnämnd må anföras hos länsstyrelsen inom tre veckor efter valets förrättande; och skall i övrigt om vals överklagande i tillämpliga delar gälla vad i kommunallagen (1953: 753) är föreskrivet angående besvär över beslut av kommunfullmäktige. Finner länsstyrelsen efter besvär anledning förordna om nytt val på grund därav att vid valet kännedom om olika slag av fastigheter icke blivit vederbörligen företrädd, har länsstyrelsen att meddela föreskrift, hur många ledamöter med kännedom om respektive slag av fastigheter som

Nuvarande lydelse

1 m o m. Länsstyrelsen förordnar senast den 1 mars året näst före det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, erforderligt antal personer inom länet, som genom sin verksamhet kunna antagas besitta sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering, (f a s t i g h e t s t a x e r i n g s o m b u d) att inom områden, som länsstyrelsen bestämmer, samordna arbetet i fastighetstaxeringsnämnderna. Fastighetstaxeringsombuds verksamhetsområde skall vara så stort, som omständigheterna lämpligen medgiva, och omfatta flera fastighetstaxeringsdistrikt. Fastighetstaxeringsombud må icke vara ledamot av fastighetstaxeringsnämnd i länet.

Det åligger fastighetstaxeringsombud att

a) för överläggningar angående den förestående allmänna fastighetstaxeringen kalla till sammanträde enligt 145 §,

b) genom deltagande i sammanträden i fastighetstaxeringsnämnderna inom sitt verksamhetsområde följa taxeringsarbetet, i erforderlig utsträckning lämna råd för arbetets bedrivande och även i övrigt verka för en jämn och likformig taxering,

c) fortlöpande hålla förste taxeringsintendenten underrättad om arbetets fortskridande.

Föreslagen lydelse

skola väljas. Överklagas det där-
efter företagna valet och befin-
nes detsamma icke böra faststäl-
las, äger länsstyrelsen utse leda-
möter i nämnden.

Över länsstyrelsens beslut må
klagan icke föras.

135 §

1 m o m. Länsstyrelsen förordnar senast den 1 mars året näst före det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, erforderligt antal personer inom länet, som genom sin verksamhet kunna antagas besitta sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering (f a s t i g h e t s t a x e r i n g s o m b u d), att inom områden, som länsstyrelsen bestämmer, samordna arbetet i lokal fastighetstaxeringsnämnd. Fastighetstaxeringsombuds verksamhetsområde skall vara så stort, som omständigheterna lämpligen medgiva, och omfatta flera lokal fastighetstaxeringsdistrikt. Fastighetstaxeringsombud må icke vara ledamot av fastighetstaxeringsnämnd i länet.

1) göra undersökning enligt
143 § 2 mom.,

2) för överläggningar angående den förestående allmänna fastighetstaxeringen kalla till sammanträde enligt 145 §,

3) genom deltagande i sammanträden i lokal fastighetstaxeringsnämnd inom ombudets verksamhetsområde följa taxeringsarbetet, i erforderlig utsträckning lämna råd för arbetets bedrivande och även i övrigt verka för en jämn och likformig taxering,

4) fortlöpande hålla skattechefen underrättad om arbetets fortskridande.

Fastighetstaxeringsombud äger deltaga i lokal fastighetstaxeringsnämnds överläggningar men icke i dess beslut.

Nuvarande lydelse

2 m o m. I län, där länsstyrelsen så finner erforderligt, förordnar länsstyrelsen senast den 1 mars året näst före år, då allmän fastighetstaxering äger rum, två personer (konsulenter för taxering av vattenfallsfastighet) att vid nämnda taxering biträda nämnderna, såvitt angår taxering av outbyggda vattenfall, kraftverk och regleringsdammar. Av konsulenter skall den ene företräda taxeringsteknisk och den andre vattenkraftteknisk sakkunskap.

Konsulenterna skola biträda nämnderna vid taxeringen, huvudsakligen genom upprättande av liggare över vattenfallsfastigheter, som böra bliva föremål för taxering, komplettering av deklaramaterialet samt avgivande av skriftliga utlåtanden till ledning vid taxeringen.

Konsulent äger, då fråga är om taxering av vattenfallsfastighet, närvara vid nämnds sammanträde med rätt att delta i överläggning men ej i beslut.

Föreslagen lydelse

2 m o m. Länsstyrelsen förordnar senast den 1 mars året näst före det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, erforderligt antal personer med sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering (konsulenter för fastighetstaxering) att vid den allmänna fastighetstaxeringen biträda gemensam fastighetstaxeringsnämnd. Konsulent må icke vara ledamot av fastighetstaxeringsnämnd i länet.

Det åligger konsulent att granska de deklARATIONER och andra handlingar, som nämnden för sådant ändamål överlämnar till honom, att efter erforderlig utredning avge skriftliga utlåtanden till ledning vid taxeringen samt att, i den omfattning nämndens ordförande finner påkallat, i nämnden föredraga ärenden i vilka konsulenten avgivit utlåtande. Konsulent äger att beträffande av honom granskade deklARATIONER delta i nämndens överläggningar men icke i dess beslut.

3 m o m. Fastighetstaxeringsnämnd äger, i den mån behov av särskild sakkunskap föreligger vid behandling av taxeringsfråga, efter samråd med skattechefen anlita biträde av sakkunnig med insikt och erfarenhet på det område frågan rör. Sådant samråd skall ske även vid behov av tolk.

135 a §

Det åligger lokal skattemyndighet att

1) ombesörja sortering av inkomna deklARATIONER och andra uppgifter,

2) svara för längdföring av fastighetstaxeringsnämnds beslut och i fastighetslängden anteckna skiljaktig mening av ordföranden,

2) svara för längdföring av fastighetstaxeringsnämnds beslut,

3) ombesörja att anmäld eller på annat sätt känd förändring i ägan derätten till fastighet, som skall upptagas i fastighetslängd, införes i denna längd,

Nuvarande lydelse

4) senast den 15 maj under taxeringsåret, om ej länsstyrelsen föreskriver annat, översända deklARATIONER och övriga handlingar som inkommit från fastighetstaxeringsnämnd till länsstyrelsen samt fastighetslängderna på den tid och i den ordning Kungl. Maj:t föreskriver,

5) i den omfattning Kungl. Maj:t eller länsstyrelsen föreskriver, i övrigt medverka vid taxeringsarbetet.

Föreslagen lydelse

4) i den omfattning Kungl. Maj:t eller länsstyrelsen föreskriver, i övrigt medverka vid taxeringsarbetet.

136 §

1 m o m. Till ledning vid allmän fastighetstaxering skall för varje fastighet, med undantag för sådan, som avses i 5 § 1 mom. c), 2 mom. eller 4 mom. kommunalskattelagen, av fastighetens ägare utan anmaning avgivas deklARATION (allmän fastighetsdeklARATION).

Allmän fastighetsdeklARATION skall avfattas å blankett enligt fastställt formulär.

Allmän fastighetsdeklARATION skall innehålla uppgifter om fastighetens areal av olika ägoslag, användning och byggnader, gällande brandförsäkringsvärde, den senast för fastigheten erlagda köpeskillingen, hyror och därmed jämförlig avkastning av fastigheten samt till fastigheten hörande särskilda förmåner ävensom, beträffande jordbruksfastighet, om åkerjordens dränering, kreatursbesättningen och skogen, beträffande annan fastighet, om anskaffningsår och anskaffningskostnader för sådana maskiner och liknande tillgångar, för vilka särskilt maskinvärde skall angivas, samt beträffande fastighet, därå vattenfall finnes, uppgifter om medelvattenföring och bruttofallhöjd vid medelvattenföring samt, där så kan ske, om magasinvolym för års- och korttidsreglering, som är eller med sannolikhet väntas bli genomförd, så ock, därest vattenfallet är utbyggt, om anläggningsår och anskaffningskostnader.

Allmän fastighetsdeklARATION skall innehålla uppgifter om fastighetens areal av olika ägoslag, användning och byggnader, den senast för fastigheten erlagda köpeskillingen, hyror och därmed jämförlig avkastning av fastigheten samt till fastigheten hörande särskilda förmåner ävensom, beträffande jordbruksfastighet, om åkerjordens dränering, kreatursbesättningen och skogen samt beträffande fastighet, därå vattenfall finnes, uppgifter om medelvattenföring och bruttofallhöjd vid medelvattenföring samt, där så kan ske, om magasinvolym för års- och korttidsreglering, som är eller med sannolikhet väntas bli genomförd, så ock, därest vattenfallet är utbyggt, om anläggningsår och anskaffningskostnader.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Kungl. Maj:t må föreskriva, att vid avgivande av allmän fastighetsdeklaration utöver de uppgifter, som nu sagts, uppgifter skola lämnas för statistiskt ändamål.

2 m o m. Efter anmaning är ägare av fastighet skyldig att till ledning vid fastighetens taxering, avgiva uppgift jämväl angående andra förhållanden än dem, som finnas angivna i deklarationsformuläret.

Ägare av fastighet är vidare skyldig att efter anmaning förete skogsbruksplan eller annan uppskattningshandling som han innehar och som avser skog på fastigheten.

137 §

Allmän fastighetsdeklaration skall avlämnas senast den 15 september året näst före det, då allmän fastighetstaxering skall äga rum, och ingivas till vederbörande fastighetstaxeringsnämnds ordförande eller till länsstyrelsen eller till lokal skattemyndighet i det län där taxeringen skall äga rum.

Har på föranstaltande av eller i samråd med länsstyrelsen i kommun vidtagits särskild anordning för mottagande av deklarationer, må deklaration till ledning för taxering inom länets i enlighet därmed avlämnas.

Allmän fastighetsdeklaration, som avgives utan anmaning, skall inges till länsstyrelse, lokal skattemyndighet eller ordföranden i den lokala eller gemensamma fastighetstaxeringsnämnd på vilken taxering av fastigheten ankommer och ha inkommit senast den 15 september året näst före det, då allmän fastighetstaxering skall äga rum. Bestämmelserna i 35 § andra stycket äga motsvarande tillämpning vid allmän fastighetstaxering.

139 §

1 m o m. Till ledning vid allmän fastighetstaxering skall lokal skattemyndighet avlämna de till myndigheten, enligt vad därom är särskilt stadgat, överlämnade avskriften av lagfartsbevis för tiden från och med den 1 juli året näst före det, då allmän fastighetstaxering senast ägde rum, till och med den 30 juni det år, då uppgiften skall avlämnas.

Hypoteksinrättning skall utan anmaning lämna uppgift å det värde, vartill i hypoteksinrättningen till belåning anmäld fastighet blivit uppskattad vid värdering, som blivit för dylikt låns erhållande anställd och godkänd under tiden från och med den 1 juli året näst

Nuvarande lydelse

före det, då allmän fastighetstaxering senast ägde rum, till och med den 30 juni det år, då uppgiften skall avlämnas.

Byggnadsnämnd skall, med den begränsning som föreskrives av riksskatteverket, lämna den lokala skattemyndigheten uppgift om arten och omfattningen av den byggnadsverksamhet som avses med beviljade byggnadslov. Uppgift skall lämnas för varje fastighet för sig senast två veckor efter utgången av varje kvartal och omfatta de byggnadslov som beviljats under kvartalet.

Föreslagen lydelse

142 §

Anmaning må utfärdas av fastighetsprövningsnämnd, prövningsnämnd, taxeringsintendent, ordföranden i fastighetstaxeringsnämnd samt konsulent för taxering av vattenfallsfastighet, den sistnämnde dock icke i vad avser avgivande av allmän fastighetsdeklaration.

Vad i 34 § 4 mom., 52, 54 och 55 §§ är stadgat om anmaning skall i tillämpliga delar gälla jämväl beträffande anmaning som här avses. Bestämmelserna i 53 § skola äga motsvarande tillämpning i fråga om ordförande i fastighetstaxeringsnämnd samt beträffande taxeringsintendent, fastighetsprövningsnämnd, prövningsnämnd och länsstyrelse.

Anmaning må utfärdas av taxeringsintendent, fastighetstaxeringsnämnd samt konsulent för fastighetstaxering, den sistnämnde dock icke i vad avser avgivande av allmän fastighetsdeklaration.

Vad i 34 § 4 mom., 52, 54 och 55 §§ är stadgat om anmaning skall i tillämpliga delar gälla jämväl beträffande anmaning som här avses.

I anmaning som utfärdas av taxeringsintendent eller fastighetstaxeringsnämnd, må vite föreläggas.

143 §

1 m o m. Angående skyldighet dels för skogshögskolan att före allmän fastighetstaxering fastställa centrala skogstaxeringsanvisningar samt till länsstyrelserna avlämna arealuppgifter m. m. dels ock för skogsstyrelsen att före sådan taxering till länsstyrelserna lämna uppgifter rörande virkespriser m. m. stadgas i skogsvärderingsinstruktionen.

Det åligger landskamreraren att, med biträde av skogssakkunnig, på grundval av anvisningar och uppgifter som nu sagts samt i mån av behov inhämtade upplysningar upprätta förslag till lokala skogstaxeringsanvisningar varom likale-

1 m o m. Senast den 1 mars året näst före det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, skall riksskatteverket fastställa för taxeringen erforderliga anvisningar av organisatorisk och värderingsteknisk natur. Verket skall ofördröjligen tillställa länsstyrelserna nämnda anvisningar.

Vidare skall riksskatteverket senast den 1 maj tillställa länsstyrelserna uppgifter om de riktvärden och andra grunder för värdesättningen av skilda slag av fastigheter inom län eller delar av län, som verket överväger att fastställa för tillämpning vid den förestående allmänna fastighetstaxering-

Nuvarande lydelse

des är stadgat i skogsvärderingsinstruktionen.

2 m o m. Före sammanträde varom i 144 § 1 mom. förmäles, har landskamreraren att på grundval av de uppgifter, som jämlikt 139 § avlämnats, och de upplysningar, som eljest kunna vinnas, verkställa undersökning rörande fastigheternas allmänna saluvärde. Länsstyrelsen äger kalla lämpligt antal personer med ingående kännedom om fastighetsvärdena att därvid tillhandagå landskamreraren med upplysningar.

Föreslagen lydelse

en. I fråga om mark skola riktvärdena ange genomsnittliga värden per ytenhet mark av visst eller vissa ägoslag därvid värdena, i den mån det är påkallat från värderingssynpunkt, anges särskilt för olika godhetsklasser och brukningsförhållanden. I fråga om byggnader skola riktvärdena ange genomsnittliga värden för byggnader av visst eller vissa slag vid olika storlek, ålder, standard och andra förhållanden av beskaffenhet att erfarenhetsmässigt inverka på värdet. Riktvärden skola framtagas för de ägoslag och de slag av byggnader, beträffande vilka så lämpligen kan ske. För villabyggnader och andra småhus liksom för bostadsbyggnader på jordbruksfastigheter skola värdena anges i form av byggnadsvärdetabeller, som för olika prislägen utvisa värderelationerna mellan hus av olika hustyp, storlek, ålder och standard. Riktvärden skola fastställas även i fråga om skogsmark och växande skog m. m., varvid värdena skola anges i form av tabeller på sätt stadgas i skogsvärderingsinstruktionen (1973: 00).

I detta moment nämnda anvisningar och uppgifter skola genom skattechefens försorg tillställas ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, fastighetstaxeringsombuden och konsulenterna för fastighetstaxering.

2 m o m. Fastighetstaxeringsombud skall, sedan de i 1 mom. nämnda uppgifterna om de tilltänkta grunderna för värdesättningen kommit honom till handa i enlighet med föreskrifter som skattechefen meddelar föranstalta om undersökning i syfte att utröna om en tillämpning av nämnda grunder skulle medföra taxeringsvärden, som med hänsyn till förhållandena i orten framstå som riktiga. Vid nämnda undersökning skall även övervägas vilka bygg-

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

nadsvärdetabeller, som med hänsyn till rådande prisläge böra komma till användning inom olika delar av fastighetstaxeringsombudets verksamhetsområde. Undersökningen skall vidare omfatta upprättandet av förslag till markvärdekartor, vilka för tätbebyggda delar av verksamhetsområdet utvisa genomsnittligt värde på tomter av den storlek som för de olika delområdena är normal.

Undersökning enligt första stycket skall inom varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt göras av fastighetstaxeringsombudet och underställas en arbetsgrupp inom fastighetstaxeringsnämnden bestående av ordföranden och den av länsstyrelsen utsedde ledamoten av nämnden samt den ledamot som därtill utsetts enligt 133 § 1 mom. tredje stycket. Undersökningen skall omfatta ett lämpligt antal fastigheter inom ombudets verksamhetsområde, därvid i första hand utväljas fastigheter som försålts efter närmast föregående allmänna fastighetstaxering.

143 a §

Före sammanträde enligt 144 § 1 mom. har skattechefen att på grundval av tillgängliga uppgifter rörande sådana försäljningar av fastigheter inom länet, som skett efter närmast föregående allmänna fastighetstaxering, och de upplysningar, som eljest kunna vinnas, verkställa undersökning om marknadsvärdet på fastigheter av skilda slag inom länet. Länsstyrelsen äger kalla lämpligt antal personer med ingående kännedom om fastighetsvärdena att därvid tillhandagå skattechefen med upplysningar.

144 §

1 m o m. Senast den 20 september året näst före det, då allmän fastighetstaxering skall äga rum,

1 m o m. Senast den 30 juni året näst före det, då allmän fastighetstaxering äger rum, skola efter

Nuvarande lydelse

skola efter kallelse av länsstyrelsen ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, de ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd, som utsetts enligt 133 § 1 mom. *sjätte* stycket, *de ledamöter i sådan nämnd, som utsetts av landstingskommunens förvaltningsutskott,* samt fastighetstaxeringsombuden sammanträda inför *landskamreren* på lämplig ort för förberedande överläggningar om tillämpningen av de allmänna grunderna vid den förestående allmänna fastighetstaxeringen. Länsstyrelsen kan till dessa sammanträden kalla även andra personer, som på grund av sin verksamhet eller av annan anledning kunna antagas äga sakkunskap om fastighetsvärdena inom länet eller om värdering av fastigheter.

Vid sådant sammanträde redogör *landskamreren* för priserna vid försäljning av fastigheter inom länet under tiden efter senaste allmänna fastighetstaxering och för de slutsatser om fastigheternas *allmänna saluvärde*, som enligt hans mening kunna dragas av dessa priser, samt för övriga förhållanden av beskaffenhet att inverka på nämnda värde. *Därjämte skall landskamreren framlägga det förslag till lokala skogstaxeringsanvisningar som upprättats enligt 143 § 1 mom. andra stycket samt i behövlig utsträckning förslag till särskilda anvisningar i andra hänseenden, såsom angående förfarandet vid bestämmande av olika delvärden samt enhetliga grunder för taxeringen av jordbruksfastighet och annan fastighet med mera. Avser sammanträdet överläggning angående taxeringen inom endast viss del av länet, skola redogörelserna och förslagen därefter lämpas.*

För sådana trakter inom länet, där jordbruksfastigheterna kunna med avseende å ägoslag och jor-

Föreslagen lydelse

kallelse av länsstyrelsen ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna och de ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd, som *därtill* utsetts enligt 133 § 1 mom. *tredje* stycket, samt fastighetstaxeringsombuden och konsulenterna för fastighetstaxering sammanträda inför *skattechefen* på lämplig ort för förberedande överläggningar om tillämpningen av de allmänna grunderna vid den förestående allmänna fastighetstaxeringen. Länsstyrelsen kan till dessa sammanträden kalla även andra personer, som på grund av sin verksamhet eller av annan anledning kunna antagas äga sakkunskap om fastighetsvärdena inom länet eller om värdering av fastigheter.

Vid sådant sammanträde redogör *skattechefen* för priserna vid försäljning av fastigheter inom länet under tiden efter senaste allmänna fastighetstaxering och för de slutsatser om fastigheternas *marknadsvärde*, som enligt hans mening kunna dragas av dessa priser, samt för övriga förhållanden av beskaffenhet att inverka på nämnda värde. *Vidare lämnas redogörelse för de grunder för värdesättningen av fastigheter inom länet, som riksskatteverket enligt 143 § 1 mom. andra stycket preliminärt föreslagit, samt för de i anslutning därtill verkställda undersökningarna enligt 143 § 2 mom.*

På grundval av de redogörelser som lämnats enligt andra stycket ha de i sammanträdet del-

Nuvarande lydelse

dens beskaffenhet anses vara väsentligen likartade, böra de vid dessa sammanträden närvarande på grundval av den redogörelse, landskamreraren enligt vad nyss är sagt har att avgiva, beträffande fastigheter i skilda storleksgrupper föreslå vissa värden för ytenhet mark av olika ägoslag, godhetsklasser och brukningsförhållanden under förutsättning av normalt byggnadsbestånd, vilka enhetsvärden må tjäna till ledning vid taxeringen av jordbruksfastigheter. Jämväl i fråga om annan fastighet samt beträffande värdesättning av skogsmark och växande skog skola övervägas enhetliga grunder för taxeringen.

Föreslagen lydelse

tagande att överväga om och i vad mån jämkning enligt deras mening bör ske av de riktvärden och andra grunder för värdesättning av fastigheter inom länet, som riksskatteverket sålunda föreslagit. Vidare överväges i vad mån anvisningar för fastighetstaxeringen inom länet erfordras utöver dem, som riksskatteverket fastställt eller föreslagit, samt hur dessa ytterligare anvisningar böra vara utformade. I samband därmed överväges om de byggnadsvärdetabeller och markvärdekartor, som de i 143 § 2 mom. nämnda arbetsgrupperna ansett böra användas för olika områden inom länet, äro ägnade att medföra en för länet i dess helhet likformig och rättvis taxering eller om, för uppnående av nämnda syfte, andra byggnadsvärdetabeller böra väljas eller markvärdekartor böra ändras.

2 m o m. På grundval av vad som förekommit vid sammanträde, som avses i 1 mom. och de upplysningar som i övrigt kunna vinnas har skattechefen att upprätta och senast den 1 augusti året näst före det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, till riksskatteverket avge yttrande över de av verket föreslagna riktvärdena och andra grunder för värdesättningen av fastigheter inom länet. Skattechefen skall därvid ange vilka ändringar i och tillägg till nämnda grunder som anses påkallade för att taxeringsvärdena skola bli rätt åsatta.

Senast den 10 september året näst före taxeringsåret skall riksskatteverket fastställa och till länsstyrelserna överlämna anvisningar upptagande de riktvärden och andra grunder för värdesättningen av skilda slag av fastigheter inom olika län eller delar av län, som verket finner böra centralt fastställas att gälla för den förestående allmänna fastighetstaxeringen.

Nuvarande lydelse

Sedan de av fastighetsprövningsnämnden fastställda lokala skogstaxeringsanvisningarna och övriga anvisningar för fastighetstaxeringen kommit fastighetstaxeringsombudet och ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna tillhanda och innan nämnderna börja det egentliga arbetet, skall fastighetstaxeringsombudet, efter samråd med förste taxeringsintendenten angående tid och plats, sammankalla ordförandena och de av länsstyrelsen och landstingskommunens förvaltningsutskott utsedda ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnderna inom sitt verksamhetsområde ävensom de ledamöter i dessa fastighetstaxeringsnämnder, som enligt 133 § 1 mom. sjätte stycket utsetts att delta i sådant sammanträde, till överläggningar rörande det förestående taxeringsarbetet. Även andra ledamöter i nämnderna få kallas om särskilda skäl föreligga. Vid överläggningarna skola förenämnda anvisningar, särskilt de däri angivna värderingsgrunderna, genomgås. Uppmärksamhet bör ägnas åt åtgärder för befordrande av likformighet

Föreslagen lydelse

Sedan anvisningarna kommit skattechefen till handa skall denne, så snart det kan ske, fastställa de ytterligare anvisningar för fastighetstaxeringen inom länet, som äro påkallade utöver de av riksskatteverket fastställda, däribland anvisningar rörande vilka byggnadsvärdetabeller och markvärdekartor som böra användas för olika områden.

De för länet gällande anvisningarna skola genom skattechefens försorg utan dröjsmål tillställas ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, fastighetstaxeringsombuden, konsulenterna för fastighetstaxering och riksskatteverket.

145 §

Sedan de i 144 § 2 mom. nämnda anvisningarna kommit fastighetstaxeringsombudet och ordförande i lokal fastighetstaxeringsnämnd till handa och innan nämnden börjar det egentliga arbetet, skall fastighetstaxeringsombudet, efter samråd med skattechefen i fråga om tid och plats, sammankalla ordförandena och de av länsstyrelsen förordnade ledamöterna i de lokala fastighetstaxeringsnämnderna inom sitt verksamhetsområde ävensom de ledamöter i dessa nämnder, som enligt 133 § 1 mom. tredje stycket utsetts att delta i sådant sammanträde, till överläggningar rörande det förestående taxeringsarbetet. Även andra ledamöter i nämnderna få efter länsstyrelsens medgivande kallas om särskilda skäl föreligga.

Vid överläggningarna skola förenämnda anvisningar, särskilt de däri angivna värderingsgrunderna, genomgås. Uppmärksamhet bör ägnas åt åtgärder för befordrande av likformighet och rättvisa i taxeringen samt åt spørsmål, som kunna förväntas vålla fastighetstaxeringsnämnderna svårigheter.

Nuvarande lydelse

och rättvisa i taxeringen samt åt spörsmål, som kunna förväntas vålla fastighetstaxeringsnämnderna svårigheter.

Föreslagen lydelse

147 §

Länsstyrelsen har att vaka över att fastighetstaxeringsarbetet inom länet ordnas och bedrivs ändamålsenligt.

Det åligger förste taxeringsintendenten att övervaka fastighetstaxeringsnämndernas och fastighetstaxeringsombudens arbete samt att vid behov lämna råd, upplysningar och annat bistånd.

Bestämmelserna i 17 § äga motsvarande tillämpning vid allmän fastighetstaxering. Förste taxeringsintendenten får kalla även fastighetstaxeringsombud med verksamhetsområde inom länet och andra i fastighetsvärdering kunniga och erfarna personer för att erhålla upplysningar av dem.

Bestämmelserna i 17 § äga motsvarande tillämpning vid allmän fastighetstaxering. Skattechefen får kalla även fastighetstaxeringsombud med verksamhetsområde inom länet, konsulenten för fastighetstaxering i länet och andra i fastighetsvärdering kunniga och erfarna personer för att erhålla upplysningar av dem.

Fastighetstaxeringsnämndens ordförande åligger huvudsakligen:

1) att tillhandahålla deklarationsblanketter samt meddela den som därom framställer begäran erforderliga upplysningar om honom åliggande deklarationsskyldighet och sättet för dess fullgörande,

2) mottaga och granska deklARATIONER, uppgifter och andra handlingar,

3) vidtaga åtgärder för felande deklARATIONER och andra uppgifters införskaffande,

4) kalla nämndens ledamöter till sammanträde, leda nämndens arbete samt vid sammanträdena föra ordet och vara föredragande,

4) kalla nämndens ledamöter till sammanträde, leda nämndens arbete och vid sammanträdena föra ordet samt vara föredragande i nämnden, i den mån han icke uppdragit föredragningen åt konsulenten för fastighetstaxering,

5) ombesörja förandet av nämndens protokoll samt övriga göromål av expeditionell art,

6) avgiva yttranden i besvärsmål.

Vid fullgörande av honom åliggande uppgifter må ordförande åtnjuta biträde av personal, som för sådant ändamål kan anvisas. För avgivande av yttrande i besvärsmål, som är anhängigt i fastighetsprövningsnämnd, må ordföranden rådgöra med ledamot av fastighets-

Vid fullgörande av honom åliggande uppgifter må ordförande åtnjuta biträde av personal, som för sådant ändamål kan anvisas. För avgivande av yttrande i besvärsmål, som är anhängigt i fastighetstaxeringsrätt, må ordföranden rådgöra med ledamot av fastighets-

Nuvarande lydelse

taxeringsnämnden. Ordföranden må för ändamålet även kalla ledamöterna till sammanträde utan hinder av att nämndens arbete i övrigt är avslutat.

Föreslagen lydelse

taxeringsnämnden. Ordföranden må för ändamålet även kalla ledamöterna till sammanträde utan hinder av att nämndens arbete i övrigt är avslutat.

148 §

1 m o m. Fastighetstaxeringsnämndens sammanträden hållas å tid och plats, som ordföranden bestämmer. Det åligger honom att i god tid underrätta *länsstyrelsen* och vederbörande fastighetstaxeringsombud om utsatt tid och plats för sammanträde. Möter för ledamot hinder att tillstädeskomma, skall han i sitt ställe kalla sin suppleant och tillika härom underrätta ordföranden i nämnden.

1 m o m. Fastighetstaxeringsnämndens sammanträden hållas å tid och plats, som ordföranden bestämmer. Det åligger honom att i god tid underrätta *skattechefen* och vederbörande fastighetstaxeringsombud *eller, såvitt angår gemensam fastighetstaxeringsnämnd, konsulenten för fastighetstaxering* om utsatt tid och plats för sammanträde. Möter för ledamot hinder att tillstädeskomma, skall han i sitt ställe kalla sin suppleant och tillika härom underrätta ordföranden i nämnden.

Vid sammanträdena föres protokoll i erforderlig omfattning. Protokollet justeras av två av nämnden utsedda ledamöter.

3 m o m. *Förste taxeringsintendenten* eller av honom beordrad tjänsteman äger närvara vid sammanträde med fastighetstaxeringsnämnd till fullgörande av vad honom åligger enligt 147 § andra stycket.

3 m o m. *Skattechefen* eller av honom beordrad tjänsteman äger närvara vid sammanträde med fastighetstaxeringsnämnd.

Fastighetstaxeringsombud äger närvara vid sådant sammanträde och därunder deltaga i överläggningen men ej i besluten.

149 §

Vid fastighetstaxeringsnämndens första sammanträde skall ordföranden, innan taxeringsarbetet tager sin början och i närvaro av fastighetstaxeringsombudet, avgiva noggrann redogörelse för värderingsgrunder och andra anvisningar, som *fastighetsprövningsnämnden* fastställt och som berör distriktet samt de slutsatser om fastigheternas allmänna saluvärde i orten, som enligt ordförandens mening kunna dragas av priser som tillämpats vid fastighetsköp

Fastighetstaxeringsnämndens första sammanträde skall äga rum senast den 5 oktober året näst före taxeringsåret. Vid detta sammanträde skall ordföranden, i närvaro av fastighetstaxeringsombudet *eller, såvitt avser gemensam fastighetstaxeringsnämnd, i närvaro av konsulenten för fastighetstaxering*, avgiva noggrann redogörelse för värderingsgrunder och andra anvisningar, som fastställts av riksstatteverket eller skattechefen och som berör distriktet.

Nuvarande lydelse

under tiden efter senaste allmänna fastighetstaxering. Finnas inom distriktet fastigheter med skog, skall i redogörelsen även ingå upplysning om det virkesförråd, som i medeltal per hektar finnes inom det område av länet, vari distriktet är beläget, samt virkesförrådets fördelning på trädslagsklasser, förrådsgrupper och om det har betydelse trädslag inom samma område.

Föreslagen lydelse

150 §

1 m o m. Fastighetstaxeringsnämnden skall preliminärt *åsätta fastigheterna i distriktet taxeringsvärden och, sedan ägare av fastighet, som skall taxeras, beretts tillfälle inkomma med erinringar, slutligt fastställa taxeringsvärdena.*

2 m o m. Fastighetstaxeringsnämndens *preliminära beslut till taxering skola upptagas i taxeringslängd* (fastighetslängd). Närmare föreskrifter angående längdens förande meddelas av Kungl. Maj:t.

1 m o m. Fastighetstaxeringsnämnden skall *meddela preliminärt beslut om taxering av fastighet, som ingår i distriktet. Sedan fastighetsägaren beretts tillfälle att inkomma med erinringar, skall nämnden meddela slutligt beslut om taxering av fastigheten.*

2 m o m. Fastighetstaxeringsnämndens *slutliga beslut om taxering skola upptagas i fastighetslängd. De preliminära besluten om taxering skola upptagas i stomme till fastighetslängd.*

Nämndens beslut i fråga om fastigheter, som avses i 5 § 4 mom. kommunalskattelagen (1928: 370), skola dock icke upptagas i fastighetslängd eller i stomme till sådan längd.

Närmare föreskrifter angående *fastighetslängd* meddelas av Kungl. Maj:t.

3 m o m. Fastighetstaxeringsnämnden skall *pröva hos nämnden gjord framställning om sådant särskilt angivande av värden av olika i taxeringsenhet ingående fastigheter eller delar av fastigheter som avses i 8 § 3 mom. sista stycket kommunalskattelagen (1928: 370).*

151 §

Vad i 62 och 64 §§ är stadgat om jäv och omröstning i taxeringsnämnd skall äga motsvarande tillämpning beträffande fastighetstaxeringsnämnd.

Nuvarande lydelse

Beslut må icke fattas av fastighetstaxeringsnämnd å landet, såvida icke ordföranden samt en av landstingskommunens förvaltningsutskott vald och en kommunvald ledamot äro tillstädes, samt av fastighetstaxeringsnämnd i stad, såvida icke ordföranden och minst två ledamöter äro tillstädes. Dock skall den omständigheten, att ledamot av nämnden har att avträda vid behandling av viss taxering, icke utgöra hinder mot att beslut fattas rörande ifrågavarande taxering.

Anser ordföranden att värde bort åsättas annorlunda än fastighetstaxeringsnämnden beslutat, skall han på deklaration eller därvid fogad handling angiva det värde, han ansett böra åsättas, samt i protokollet anteckna de fall, i vilka detta skett. Ordförande skall underrätta lokal skattemyndighet härom i den ordning, som föreskrives av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer.

Annan ledamot, som deltagit i nämndens beslut, äger anföra reservation mot beslutet. Reservation skall anmälas innan sammanträdet avslutas samt, om den närmare utvecklas, avfattas skriftligen och avgivas sist vid justeringen av protokollet.

Av nämnden anlitad sakkunnig äger att beträffande taxering, vid vars handläggning han biträtt, anteckna särskild mening till protokollet.

Föreslagen lydelse

Beslut om taxering må icke fattas av fastighetstaxeringsnämnd såvida icke ordföranden och minst två andra ledamöter äro tillstädes. Dock skall den omständigheten, att ledamot av nämnden har att avträda vid behandling av viss taxering, icke utgöra hinder mot att beslut fattas rörande ifrågavarande taxering.

Annat nämndens beslut än som avses i andra stycket må fattas av ordföranden ensam.

Är ordföranden av skiljaktig mening såvitt avser beslut om taxering, skall han på deklaration eller därvid fogad handling anteckna sin mening samt i protokollet ange de fall, i vilka detta skett.

Konsulenten liksom av nämnden anlitad sakkunnig äger att beträffande taxering, vid vars handläggning han biträtt, anteckna särskild mening till protokollet.

Ordföranden skall, i den ordning som föreskrives av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer, underrätta lokal skattemyndighet om sådan skiljaktig mening, reservation eller särskild mening som antecknats i protokoll eller annan handling.

152 §

Fastighetstaxeringsnämndens arbete bör taga sin början senast den 5 oktober året näst före taxerings-

Nuvarande lydelse

året. Arbetet skall vara avslutat senast den 25 mars under taxeringsåret.

Fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut om *taxeringsvärden* skall föreligga *färdigt* senast den 25 januari under taxeringsåret. Senast påföljande dag skall nämndens ordförande ha tillställt lokal skattemyndighet samtliga fastighetsdeklarationer. Sedan lokal skattemyndighet infört *fastighetstaxeringsnämndens* preliminära beslut till *taxering i fastighetslängden* skall myndigheten så snart det kan ske återsända deklarationerna till ordföranden.

Lokal skattemyndighet skall senast den 15 februari under taxeringsåret *underrätta* ägare av fastighet, *som skall taxeras,*

1) om *den taxering och de enligt 10 § kommunalskattelagen redovisade särskilda värden för fastigheten som preliminärt bestämts,*

2) om att ägaren äger senast den 10 mars till fastighetstaxeringsnämndens ordförande avgiva skriftliga erinringar mot förslaget,

3) om att särskild underrättelse om det slutliga beslutet kommer att utsändas endast om ägaren avgivit erinringar mot *preliminärt åsatt taxering* eller om fastighetstaxeringsnämnden, utan att erinringar avgivits, beslutat åsätta fastighet *annat taxeringsvärde* än som preliminärt bestämts eller eljest frångått det preliminära beslutet,

4) om vad som skall iakttagas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut om taxeringen.

Sedan de *preliminärt åsatta taxeringsvärdena* blivit upptagna i fastighetslängden skall *längden* under tio dagar viss angiven tid på dagen hållas tillgänglig inom kommunen på lämplig expedition,

Föreslagen lydelse

Fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut om *taxering skola* föreligga *färdiga* senast den 25 januari under taxeringsåret. Senast påföljande dag skall nämndens ordförande ha tillställt lokal skattemyndighet samtliga fastighetsdeklarationer. Sedan lokal skattemyndighet infört *de* preliminära *besluten i stommen till fastighetslängd,* skall myndigheten så snart det kan ske återsända deklarationerna till ordföranden.

Lokal skattemyndighet skall *ombesörja att* ägare av fastighet senast den 15 februari under taxeringsåret *underrättas*

1) om *innehållet i fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut,*

3) om att särskild underrättelse om det slutliga beslutet kommer att utsändas endast om ägaren avgivit erinringar mot *det preliminära beslutet* eller om fastighetstaxeringsnämnden, utan att erinringar avgivits, beslutat åsätta fastighet *annan taxering* än som preliminärt bestämts eller eljest frångått det preliminära beslutet,

4) om vad som skall iakttagas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut om taxeringen *samt om skiljaktig mening, reservation eller särskild mening, som antecknats i protokoll eller annan handling.*

Sedan de *preliminära besluten om taxering* blivit upptagna i *stommen till* fastighetslängden skall *stommen* under tio dagar viss angiven tid på dagen hållas tillgänglig inom kommunen på lämp-

Nuvarande lydelse

med rätt för ägare av fastighet inom distriktet att på sätt och inom tid som anges i föregående stycke avgiva erinringar. Lokal skattemyndighet skall efter samråd med ordförande i fastighetstaxeringsnämnd senast den 15 februari under taxeringsåret utfärda kungörelse härom.

Lokal skattemyndighet skall så snart det kan ske efter den 10 mars översända fastighetslängden till fastighetstaxeringsnämndens ordförande.

Föreslagen lydelse

lig expedition, med rätt för fastighetsägarna att avgiva erinringar på sätt och inom tid som anges i föregående stycke. Lokal skattemyndighet skall efter samråd med ordförande i fastighetstaxeringsnämnd senast den 15 februari under taxeringsåret utfärda kungörelse härom.

Lokal skattemyndighet skall så snart det kan ske efter den 10 mars översända stommen till fastighetslängden i den lokala fastighetstaxeringsnämnden.

153 §

Sedan tiden för avgivande av erinringar tilländagått, skall fastighetstaxeringsnämnden sammanträda för att slutligt besluta om taxeringarna. *Därest* erinran avgivits eller känt blivit, att *beträffande i fastighetslängden uppförd fastighet inträffat sådan omständighet, som bör föranleda, att fastigheten skall uppdelas i flera taxeringsenheter eller eljest anledning förekommit att åsätta annat taxeringsvärde än längden utvisar,* skall ordföranden närmare redogöra härför och nämnden särskilt besluta härom.

Nämndens beslut skall, om det skiljer sig från det preliminära beslutet, antecknas och meddelas till lokal skattemyndighet i den ordning som föreskrives av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer.

När taxeringarna slutligt fastställts, skall fastighetstaxeringsnämndens ordförande ofördröjligen meddela detta till den lokala skattemyndigheten samt återsända fastighetslängden och fastighetsdeklarationerna. Lokal skattemyndighet antecknar i längden slutligt beslut som skiljer sig från preliminärt beslut och underskriver där-
efter längden.

Sedan tiden för avgivande av erinringar tilländagått, skall fastighetstaxeringsnämnden sammanträda för att slutligt besluta om taxeringarna. *Om* erinran avgivits eller anledning förekommer att *bestämma taxeringen annorlunda än som preliminärt bestämts,* skall ordföranden närmare redogöra härför och nämnden särskilt besluta härom.

Fastighetstaxeringsnämndens arbete skall vara avslutat senast den 31 mars under taxeringsåret. Senast samma dag skall nämndens ordförande till lokal skattemyndighet återsända fastighetsdeklarationerna och, såvitt avser lokal fastighetstaxeringsnämnd i lokalt fastighetstaxeringsdistrikt, den enligt 152 § sista stycket till nämnden överlämnade stommen till fastighetslängd.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

154 §

1 m o m. Har ägare av fastighet avgivit erinringar mot preliminärt *åsatt* taxering eller har fastighetstaxeringsnämnden, utan att erinringar avgivits, *beslutat* *åsätta* fastighet annat taxeringsvärde än som preliminärt bestämts eller eljest frångått det preliminära beslutet, skall den lokala skattemyndigheten senast den 5 maj under taxeringsåret tillsända ägaren underrättelse om den taxering och de enligt 10 § kommunalskattelagen redovisade särskilda värden, som av fastighetstaxeringsnämnden slutligt bestämts. Underrättelsen skall innehålla upplysning om vad som skall iakttagas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut.

1 m o m. Har ägare av fastighet avgivit erinringar mot preliminärt *beslut om* taxering eller har fastighetstaxeringsnämnden, utan att erinringar avgivits, frångått *sitt* preliminära *beslut*, skall den lokala skattemyndigheten senast den 15 maj under taxeringsåret tillsända ägaren underrättelse om *innehållet i nämndens beslut*. Vidare skall den lokala skattemyndigheten så snart det kan ske sända underrättelse till sökande som begärt fördelning av taxeringsvärdet enligt 8 § 3 mom. sista stycket kommunalskattelagen (1928: 370). Underrättelsen skall innehålla upplysning om vad som skall iakttagas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut samt om *skiljaktig mening, reservation eller särskild mening som antecknats i protokoll eller annan handling*.

Underrättelse om innehållet i slutligt beslut om taxering skall tillställas även den som före utgången av februari månad under taxeringsåret ej erhållit underrättelse om det preliminära beslutet och som senast den 25 mars under taxeringsåret hos den lokala skattemyndigheten i det fogderi där fastigheten är belägen anmäler att han önskar erhålla underrättelse om innehållet i slutligt beslut.

Underrättelse enligt första och andra styckena skall tillställas ägaren i rekommenderat brev. Återkommer försändelsen såsom obeställbar och finns anledning antaga att ägaren kan anträffas, bör underrättelsen delgivas honom där så lämpligen kan ske.

2 m o m. Senast den 31 mars skall fastighetstaxeringsnämndens ordförande till länsstyrelsen insända fastighetstaxeringsnämndens protokoll och övriga handlingar.

2 m o m. Fastighetslängden skall i bestyrkt avskrift under en tid av minst tre veckor före den 15 juni under taxeringsåret finnas offentligen framlagd inom kommunen i den ordning Kungl. Maj:t föreskriver.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

155 §

Kungl. Maj:t meddelar de närmare föreskrifter om fastighets-taxeringsnämnds och fastighets-taxeringsombuds arbete som behövas utöver bestämmelserna i denna förordning.

Kungl. Maj:t meddelar de närmare föreskrifter om fastighets-taxeringsnämnds, fastighetstaxeringsombuds och konsulents för fastighetstaxering arbete som behövas utöver bestämmelserna i denna förordning.

156 §

Har fastighetstaxeringsnämnds beslut om taxering ej införts i fastighetslängd inom föreskriven tid eller har taxering införts i fastighetslängd för annan fastighet än den taxeringen avsett eller eljest uppenbarligen felaktigt eller har anteckning om ägare i fastighetslängd blivit oriktig, må den lokala skattemyndigheten besluta om rättelse av fastighetslängden i denna del.

Har fastighetstaxeringsnämnds beslut om taxering blivit oriktigt till följd av

- 1) uppenbar felräkning, eller
- 2) uppenbart felaktig överföring av belopp eller annan uppgift från den allmänna fastighetsdeklarationen,

må den lokala skattemyndigheten, om ej särskilda skäl föranleda att fastighetsprövningsnämnden bör avgöra frågan, besluta om rättelse i denna del.

må den lokala skattemyndigheten, om ej särskilda skäl föranleda att fastighetstaxeringsrätten bör avgöra frågan, besluta om rättelse i denna del.

Efter den 1 oktober under taxeringsåret må rättelse enligt denna paragraf beslutas endast om anmärkning i fråga om felaktigheten gjorts dessförinnan hos den lokala skattemyndigheten.

Innan rättelse beslutas skall, om detta ej är överflödigt, yttrande inhämtas från fastighetstaxeringsnämndens ordförande och, om hinder ej möter, fastighetens ägare.

Den lokala skattemyndigheten skall, om detta ej är uppenbart överflödigt, inom två veckor tillstå fastighetens ägare underrättelse om beslut i fråga om rättelse i den ordning som i 69 § 4 mom. andra stycket föreskrives för underrättelse beträffande taxeringsnämnds beslut samt underrätta förste taxeringsintendenten och vederbörande kommun om beslutet i fråga om rättelse.

Talan mot beslut i fråga om rättelse enligt denna paragraf må ej föras särskilt. Talan mot taxeringen må även i den del beslutet avser föras i den ordning som föreskrives i 158 och 167 §§.

Närmare föreskrifter om förfarandet vid rättelse enligt denna paragraf meddelas av Kungl. Maj:t.

Den lokala skattemyndigheten skall, om detta ej är uppenbart överflödigt, inom två veckor tillstå fastighetens ägare underrättelse om beslut i fråga om rättelse i den ordning som avses i 154 § 1 mom. tredje stycket, samt underrätta skattechefen och vederbörande kommun om beslutet.

Talan mot beslut i fråga om rättelse enligt denna paragraf må ej föras särskilt. Talan mot taxeringen må även i den del beslutet avser föras i den ordning som föreskrives i 158, 159 och 167 §§.

Nuvarande lydelse

I m o m. Talan mot fastighets-taxeringsnämnds beslut må genom besvär hos fastighetsprövningsnämnden föras av ägare av den fastighet beslutet rör samt av vederbörande kommun och taxeringsintendent.

Har fastighetsprövningsnämnd avgjort besvär över viss taxering, må taxeringsintendenten ej anföra besvär hos nämnden rörande samma taxering.

Beslut av fastighetsprövningsnämnd, som till följd av skrivfel, räknefel eller annat sådant förbi-seende innehåller uppenbar oriktighet, får rättas av länsskatterätten. Om det ej är obehövt, skall tillfälle lämnas part att yttra sig innan rättelse sker.

VII. Om besvär över fastighetsprövningsnämnds och kammarrätts beslut

1 m o m. Besvär över fastighetsprövningsnämnds beslut må anföras hos kammarrätt av ägare

Föreslagen lydelse

158 §

Talan mot fastighetstaxeringsnämnds beslut föres genom besvär hos fastighetstaxeringsrätten.

Besvär får anföras av ägare av den fastighet beslutet rör samt av vederbörande kommun och taxeringsintendent.

Bestämmelserna i 75 § skola äga motsvarande tillämpning på besvär enligt denna paragraf.

159 §

Besvär av ägare av fastighet skola ha inkommit senast den 15 juni under taxeringsåret.

Kommuns besvär skola anföras före utgången av september månad under taxeringsåret.

Taxeringsintendent äger anföra besvär intill utgången av oktober månad under taxeringsåret. Han skall inom samma tid angiva yrkanden och grunder för besvärstalan, om ej med hänsyn till utredningens vidlyftighet eller andra synnerliga skäl fastighetstaxeringsrätten medgiver anstånd.

Inkomna besvär från ägare av fastighet efter den i första stycket angivna tiden men före utgången av oktober månad under taxeringsåret, får fastighetstaxeringsrätten pröva besvären om taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvären i sak.

Har fastighetstaxeringsrätten avgjort besvär över viss taxering, får besvär ej anföras hos fastighetstaxeringsrätten rörande samma taxering.

VII. Om besvär över fastighetstaxeringsrätts och kammarrätts beslut

164 §

1 m o m. Besvär över fastighetstaxeringsrätts beslut må anföras av ägare av den fastighet, som

Nuvarande lydelse

av den fastighet som beslutet avser samt av vederbörande kommun,

1) om klaganden besvärat sig hos *fastighetsprövningsnämnden* över fastighetstaxeringsnämndens beslut men hans talan icke bifallits,

2) om *fastighetsprövningsnämnden* ändrat fastighetens taxering utan att sådan ändring påyrkats av honom.

2 m o m. Taxeringsintendent må hos *kammarrätt* anföra besvär, om *fastighetsprövningsnämnden* icke bifallit av honom anförda besvär eller *fastighetsprövningsnämnden* efter besvär av annan ändrat fastighetstaxeringsnämnds beslut.

3 m o m. *Besvär till kammarrätt må endast innefatta fullföljande helt eller delvis av yrkande, som klaganden framställt hos fastighetsprövningsnämnden. Har denna ändrat fastighetstaxeringsnämnds beslut utan att yrkande därom framställts av klaganden, må besvären till kammarrätten icke innefatta längre gående yrkande än taxeringens bestämmande i enlighet med fastighetstaxeringsnämndens beslut.*

Föreslagen lydelse

beslutet avser, samt av vederbörande kommun,

1) om klaganden besvärat sig hos *fastighetstaxeringsrätten* över fastighetstaxeringsnämndens beslut men hans talan icke bifallits,

2) om *fastighetstaxeringsrätten* ändrat fastighetens taxering utan att sådan ändring påyrkats av *klaganden*.

2 m o m. Taxeringsintendent må anföra besvär över *fastighetstaxeringsrätts beslut*, om *fastighetstaxeringsrätten* icke bifallit av *taxeringsintendenten* anförda besvär eller efter besvär av annan ändrat fastighetstaxeringsnämnds beslut.

3 m o m. *Mot fastighetstaxeringsrätts beslut i fråga som avses i 8 § 3 mom. sista stycket kommunalskattelagen (1928: 370) får talan ej föras.*

167 §

1 m o m. *Den som enligt 158 § 1 mom. äger föra talan mot fastighetstaxeringsnämnds beslut må i särskild ordning anföra besvär,*

1) om fastighet genom förbiseende icke blivit taxerad,

2) om taxering ägt rum av annan egendom än som enligt 4 § tredje stycket kommunalskattelagen är att hänföra till fastighet,

3) om fastighet upptagits såsom skattepliktig fastän den är undantagen från skatteplikt, eller undantagits från skatteplikt, trots att så icke bort ske,

4) om fastighet taxerats på mer än en ort eller eljest taxerats i fall,

1 m o m. *Har ägare av fastighet, som skolat erhålla underrättelse enligt 154 § 1 mom., icke erhållit sådan underrättelse senast den 25 maj under taxeringsåret, må ägaren anföra besvär intill utgången av året efter taxeringsåret.*

Nuvarande lydelse

där taxering av fastigheten icke bort äga rum,

5) om taxeringsbeslut beträffande fastigheten blivit oriktigt på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende,

6) om eljest sådana omständigheter föreligga, som bort föranleda väsentligt annorlunda taxering, och särskilda skäl föreligga för prövning av besvären,

7) om underrättelse som avses i 152 § tredje stycket eller 154 § 1 mom. haft felaktigt innehåll.

Besvär enligt denna paragraf prövas av länskskatterätten. Har taxeringen prövats av länskskatterätten, skall kammarrätt pröva målet. Har taxeringen prövats av kammarrätten eller regeringsrätten, skall regeringsrätten pröva målet.

Regeringsrätten och kammarrätten må, om besvär enligt denna paragraf finnas böra upptagas till prövning, förordna att målet skall upptagas och vidare handläggas av länskskatterätt.

2 m o m. Besvär enligt 1 mom. skola vara inkomna före utgången av femte året efter taxeringsåret.

Föreslagen lydelse

2 m o m. Den som enligt 158 § äger föra talan mot fastighetstaxeringsnämnds beslut må före utgången av femte året efter taxeringsåret anföra besvär,

1) om fastighet genom förbiseende icke blivit taxerad,

2) om taxering ägt rum av annan egendom än fastighet,

3) om fastighet upptagits såsom skattepliktig fastän den är undantagen från skatteplikt, eller undantagits från skatteplikt, trots att så icke bort ske,

4) om fastighet taxerats på mer än en ort eller eljest taxerats i fall, där taxering av fastigheten icke bort äga rum,

5) om taxeringsbeslut beträffande fastigheten blivit oriktigt på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende,

6) om eljest sådana omständig-

Nuvarande lydelse

3 m o m. *Anföras besvär i särskild ordning hos länskatte- rätt, äger 75 § motsvarande tillämpning.*

Föreslagen lydelse

heter föreligga, som bort för- anleda väsentligt annorlunda taxering, och särskilda skäl föreligga för prövning av besvären,

7) om underrättelse som avses i 152 § andra stycket eller 154 § 1 mom. haft felaktigt innehåll.

3 m o m. *Besvär enligt denna paragraf prövas av fastighetstaxeringsrätten. Har taxeringen prövats av fastighetstaxeringsrätten, skall kammarrätt pröva målet. Har taxeringen prövats av kammarrätt eller regeringsrätten, skall regeringsrätten pröva målet.*

Regeringsrätten och kammarrätten må, om besvär enligt denna paragraf finnas böra upptagas till prövning, förordna att målet skall upptagas och vidare handläggas av fastighetstaxeringsrätt.

4 m o m. *Anföras besvär i särskild ordning hos fastighets- taxeringsrätt, äger 75 § motsva- rande tillämpning.*

168 §

Besvärsrätt tillkommer den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av femte året efter taxeringsåret, blivit ägare av fastigheten ävensom arrendator, vilken jämlikt avtal, ingånget efter kommunalskattelagens ikraftträdande, gentemot ägare har att ansvara för skatt för fastighets garantibelopp.

Vad i 107, 108, 110, 111 och 113 §§ är stadgat rörande besvär över taxering för inkomst eller förmögenhet skall i tillämpliga delar gälla jämväl beträffande besvär över allmän fastighetstaxering.

Beslut av kammarrätt eller regeringsrätten beträffande allmän fastighetstaxering skall, därest beslutet innefattar ändring av *fastighetsprövningsnämnds eller länskatte- rätts* beslut, för kännedom tillställas, förutom klaganden, den som äger fastigheten, den kommun, där fastigheten är belägen, skattechefen i det län, där fastigheten är belägen, så ock, där fas-

Vad i 106, 107, 108, 110, 111 och 113 §§ är stadgat rörande besvär över taxering för inkomst eller förmögenhet skall i tillämpliga delar gälla jämväl beträffande besvär över allmän fastighetstaxering.

Beslut av kammarrätt eller regeringsrätten beträffande allmän fastighetstaxering skall, därest beslutet innefattar ändring av *fastighets- taxeringsrätts* beslut, för kännedom tillställas, förutom klaganden, den som äger fastigheten, den kommun, där fastigheten är belägen, skattechefen i det län, där fastigheten är belägen, så ock, där fastighetens ägare har sin hem-

Nuvarande lydelse

tighetens ägare har sin hemortskommun i annat län, skattechefen i det länet.

Föreslagen lydelse

ortskommun i annat län, skattechefen i det länet.

Vid sådant beslut beträffande allmän fastighetstaxering, som i 102 § första stycket sägs, skall fogas underrättelse till den skattskyldige om rätt för honom att anföra besvär enligt nämnda paragraf och om vad han därvid har att iakttaga.

169 §

Finner kammarrätt eller regeringsrätten vid prövning av besvär rörande allmän fastighetstaxering, att taxeringen verkställdes på orätt ort eller underlåtit på rätt ort, må rätten, efter vederbörandes hörande, vidtaga erforderlig rättelse. Taxeringen må dock icke höjas utöver vad tidigare bestämts, om icke sådan höjning yrkats i besvären.

Beträffande *skatterätts* befogenhet att vidtaga åtgärd som avses i första stycket skall 105 § 2 mom. gälla i tillämpliga delar.

Beträffande *fastighetstaxeringsrätts* befogenhet att vidtaga åtgärd som avses i första stycket skall 105 § 2 mom. gälla i tillämpliga delar.

172 §

Utöver vad som ovan angivits skola följande bestämmelser rörande taxering för inkomst och förmögenhet äga motsvarande tillämpning eller hava avseende jämväl å allmän fastighetstaxering:

1) 13—15 §§, 16 § 2 och 3 mom. liksom 18 och 19 §§ med bestämmelser om taxeringsnämnder, riksskatteverket m. m.,

1) 14 §, 16 § 2 och 3 mom. liksom 18 och 19 §§ med *vissa* bestämmelser om taxeringsnämnder, riksskatteverket m. m.,

2) 46 § angående uppgifter från statlig och kommunal myndighet m. m.,

3) 47—50 §§ angående gemensamma bestämmelser rörande deklARATIONER och andra uppgifter, dock att samtliga ledamöter av fastighetstaxeringsnämnd, *så ock* konsulent för *taxering av vattenfallsfastighet* äga deltaga i granskningen av deklARATIONER och uppgifter, som avlämnats till ledning vid allmän fastighetstaxering,

3) 47—50 §§ angående gemensamma bestämmelser rörande deklARATIONER och andra uppgifter, dock att samtliga ledamöter av fastighetstaxeringsnämnd *liksom fastighetstaxeringsombud* och konsulent för *fastighetstaxering* äga deltaga i granskningen av deklARATIONER och uppgifter, som avlämnats till ledning vid allmän fastighetstaxering,

4) 123—125 §§ angående viten, samt

5) 126—128 §§ med särskilda föreskrifter.

Om fastighet innehaves av någon, som enligt 47 § kommunalskatte-lagen är att anse såsom ägare eller är i ägarens ställe skyldig att erlagga skatt för garantibelopp för fastigheten, gäller vad som föreskrives beträffande ägare i stället sådan innehavare.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

173 §

1 m o m. Bestämmelserna i 129 § skola äga motsvarande tillämpning beträffande kostnader för allmän fastighetstaxering, varvid följande skall iakttagas.

1) Vad i 129 § 1 mom. vid 1) stadgas skall hava avseende å ersättning till ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna och de av länsstyrelsen förordnade ledamöterna i dessa nämnder ävensom fastighetstaxeringsombuden och konsulenterna för taxering av vattenfallsfastighet.

2) Vad i 129 § 5 mom. stadgas skall hava avseende å

de personer, som jämlikt 143 § 2 mom. inkallats av länsstyrelsen för meddelande av upplysningar,

de personer, som till sammanträde enligt 144 § 1 mom. särskilt inkallats av länsstyrelsen eller till sammanträde enligt 145 § inkallats efter länsstyrelsens medgivande,

de ordförande i fastighetstaxeringsnämnd, som på vederbörlig kallelse inställt sig till sådant sammanträde, som angives i 144 § 1 mom. eller 145 §,

de personer, som inställt sig på vederbörlig kallelse enligt 147 § tredje stycket.

2 m o m. I 165 § 2 mom. omfördäld ledamot av kammarrätten åtnjuter för tid, varunder han varit inkallad till tjänstgöring, ersättning av statsmedel enligt grunder, som fastställas av Kungl. Maj:t.

3 m o m. Vad i 130 § första stycket stadgas skall äga motsvarande tillämpning å kommunvald ledamot i fastighetstaxeringsnämnd.

1 m o m. Av statsmedel bestri-
das:

1) ersättning åt ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna och de av länsstyrelsen förordnade ledamöterna i dessa nämnder liksom fastighetstaxeringsombuden och konsulenterna för fastighetstaxering samt

2) bidrag till kostnader, som kommun åtagit sig för särskilda anstalter för taxeringsarbetet genom tillhandahållande av tjänstemän enligt 172 § första stycket vid 1), jämfört med 16 § 2 mom., eller annorledes, om dessa anstalter finnas äga särskilt värde för det allmänna.

Länsstyrelsen meddelar beslut enligt närmare bestämmelser av Kungl. Maj:t eller, efter Kungl. Maj:ts bemyndigande, av riksskatteverket om ersättningar och bidrag som ovan sägs.

2 m o m. Sakkunnig eller tolk erhåller gottgörelse av statsmedel med belopp, som bestämmas av länsstyrelsen.

I fråga om gottgörelse till sakkunnig eller tolk, som anlitats av domstol, finnas särskilda bestämmelser.

3 m o m. De personer, som jämlikt 143 a § inkallats av länsstyrelsen för meddelande av upplysningar,

de personer, som enligt 144 §

Nuvarande lydelse

För inställelse vid fastighetstaxeringsnämnds sammanträden ävensom för inställelse vid sammanträden, som omförmälas i 144 § 1 mom. och 145 §, äger av landstingskommuns förvaltningsutskott utsedd ledamot av sådan nämnd åtnjuta dagtraktamente och resekostnadsersättning av landstingskommunens medel efter de för landstingsmän stadgade grunder.

Föreslagen lydelse

1 mom. första stycket sista meningen kallats till sammanträde, som i nämnda moment sägs, eller som enligt 145 § första stycket sista meningen kallats till sammanträde, som avses i nämnda stycke,

de ordförande i fastighetstaxeringsnämnd, som på vederbörlig kallelse inställt sig till sådant sammanträde, som angives i 144 § 1 mom. eller 145 §, samt de av länsstyrelsen utsedda ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd som efter kallelse inställt sig till sammanträde som anges i 145 §,

de personer, som inställt sig på vederbörlig kallelse enligt 147 § andra stycket samt

de personer som på vederbörlig kallelse deltagit i instruktionssammanträde avseende fastighetstaxering, som anordnats av riksskatteverket eller länsstyrelse,

äga att för inställelsen åtnjuta ersättning av statsmedel enligt bestämmelser som meddelas av Kungl. Maj:t.

4 m o m. I 165 § 2 mom. omförmäld ledamot av kammarrätt åtnjuter för tid, varunder han varit inkallad till tjänstgöring, ersättning av statsmedel enligt grunder som fastställas av Kungl. Maj:t.

5 m o m. Av kommun valda ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd äga, om sådant beslutas av kommunen, att av dess medel åtnjuta arvode, traktamente och resekostnadsersättning efter de grunder som föreskrivas i kommunallagen (1953: 753) angående sådan gottgörelse till ledamöter i kommunala nämnder.

Bestämmelsen i första stycket skall äga motsvarande tillämpning beträffande av landstingskommuns förvaltningsutskott valda ledamöter, dock att ersättningen utgår efter de för ledamöter i landstingskommunens nämnder stadgade grunder.

Nuvarande lydelse

4 m o m. Särskild fastighetstaxeringsnämnd består av ordförande samt ytterligare lägst fyra och högst åtta ledamöter.

Ordförande och ytterligare en ledamot förordnas av länsstyrelsen i samband med förordnande om särskilda fastighetstaxeringsdistrikt.

Övriga ledamöter väljas av kommunfullmäktige. Länsstyrelsen bestämmer antalet ledamöter med hänsyn till det särskilda fastighetstaxeringsdistriktets omfattning. Består särskilt fastighetstaxeringsdistrikt av mer än en kommun, bestämmer länsstyrelsen hur många ledamöter som skola väljas inom de olika kommunerna.

Val av ledamöter i särskild fastighetstaxeringsnämnd jämte suppleanter, en för varje ledamot, skall förrättas senast den 31 december året näst före taxeringsåret. Den som därvid fört ordet har att underrätta länsstyrelsen, ordföranden i den särskilda fastighetstaxeringsnämnden och de valda om utgången av valet.

I fråga om val av ledamöter och suppleanter i särskild fastighetstaxeringsnämnd gäller 13 § i tillämpliga delar.

Bestämmelserna i 133 § 2 mom. äga motsvarande tillämpning på särskild fastighetstaxeringsnämnd.

Bestämmelserna i det följande om taxeringsnämnd eller ordförande i taxeringsnämnd gälla även särskild fastighetstaxeringsnämnd eller ordförande i sådan fastighetstaxeringsnämnd, om ej annat föreskrives.

5 m o m. Taxeringsnämnd skall pröva hos nämnden gjord framställning om sådant särskilt angivande av värden av olika i taxeringsenhet ingående fastigheter eller delar av fastigheter som avses i 8 § sista stycket kommunalskattelagen.

Föreslagen lydelse

Om kostnad för deltagande i arbete inom sådan arbetsgrupp, som avses i 143 § 2 mom., samt för inställelse vid sammanträde enligt 144 § 1 mom. och 145 § finnas bestämmelser i 133 § 1 mom. tredje stycket.

174 §

De bestämmelser, som enligt 13 § gälla i fråga om ledamöter och suppleanter i lokal taxeringsnämnd, skola gälla även beträffande ledamöter och suppleanter i särskild fastighetstaxeringsnämnd.

Bestämmelserna i 133 § 3 mom. äga motsvarande tillämpning på särskild fastighetstaxeringsnämnd.

5 m o m. Taxeringsnämnd skall pröva hos nämnden gjord framställning om sådant särskilt angivande av värden av olika i taxeringsenhet ingående fastigheter eller delar av fastigheter som avses i 8 § 3 mom. sista stycket kommunalskattelagen.

184 §

Bestämmelserna i 7 §, 16 § 3 mom. samt 17 och 59 §§ äga motsvarande tillämpning vid särskild fastighetstaxering.

Samtliga ledamöter i taxeringsnämnden må deltaga i granskningen av särskilda fastighetsdeklarationer samt uppgifter och andra handlingar som ingivits till ledning för den särskilda fastighetstaxeringen.

Nuvarande lydelse

För avgivande av yttrande i be-
svärs mål, som är anhängigt i *skat-
terätt*, må ordföranden rådgöra
med ledamot i taxeringsnämnden.
Ordföranden må för ändamålet
även kalla ledamöterna till sam-
manträde utan hinder av att näm-
ndens arbete i övrigt är avslutat.

Föreslagen lydelse

För avgivande av yttrande i be-
svärs mål, som är anhängigt i *fas-
tighetstaxeringsrätten*, må ordfö-
randen rådgöra med ledamot i
taxeringsnämnden. Ordföranden
må för ändamålet även kalla leda-
möterna till sammanträde utan
hinder av att nämndens arbete i
övrigt är avslutat.

185 §²

Bestämmelserna i 61 § 1, 4 och
5 mom., 62 och 64 §§ samt 151 §
tredje—femte styckena gälla i till-
lämpliga delar särskild fastighets-
taxering. *Härutöver skall iakttagas
att lokal skattemyndighet skall i
den ordning, som föreskrives av
Kungl. Maj:t eller den myndighet
som Kungl. Maj:t bestämmer, un-
derrättas om reservation, som an-
förts av annan ledamot än ordfö-
randen.*

Bestämmelserna i 61 § 1, 4 och
5 mom., 62 och 64 §§ samt 151 §
fjärde—sjunde styckena gälla i
tillämpliga delar särskild fastig-
hetstaxering.

Beslut om taxering må icke fattas av taxeringsnämnd såvida icke ord-
föranden och minst två eller, i taxeringsnämnd vars distrikt omfattar
mer än en kommun, minst tre andra ledamöter äro tillstädes. Den om-
ständigheten att ledamot av nämnden har att avträda vid behandling
av viss taxering, utgör dock ej hinder mot att beslut fattas om denna
taxering.

Annat nämndens beslut än som avses i andra stycket må fattas av
ordföranden ensam.

186 a §³

Uppkommer fråga om ny taxe-
ring av fastighet i fall då särskild
fastighetsdeklaration icke avgivits,
skall taxeringsnämnden, innan
nämnden beslutar om taxeringen,
bereda fastighetens ägare tillfälle
att yttra sig i ärendet, såvida det
ej rör enbart ändring av fastighe-
tens totala areal. Ordföranden
skall därvid underrätta ägaren om
det tilltänkta taxeringsvärdet och
däri ingående *särskilda värden* en-
ligt 10 § kommunalskattelagen
(1928: 370) samt om anledningen
till den nya taxeringen.

Uppkommer fråga om ny taxe-
ring av fastighet i fall då särskild
fastighetsdeklaration icke avgivits,
skall taxeringsnämnden, innan
nämnden beslutar om taxeringen,
bereda fastighetens ägare tillfälle
att yttra sig i ärendet, såvida det
ej rör enbart ändring av fastighe-
tens totala areal. Ordföranden skall
därvid underrätta ägaren om det
tilltänkta taxeringsvärdet och däri
ingående *deltvärden* enligt 10 §
kommunalskattelagen (1928: 370)
samt om anledningen till den nya
taxeringen.

• Senaste lydelse 1972: 171.

• Senaste lydelse 1972: 171.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Fastighetsägaren skall, på sätt som avses i första stycket, beredas tillfälle att yttra sig även då särskild fastighetsdeklaration avgivits och fråga uppkommit att åsätta taxeringsvärde med avvikelse i väsentligt hänseende från uppgift, som lämnats i deklarationen eller på annat sätt av ägaren. Ordföranden skall därvid underrätta ägaren om innebörden av den ifrågasatta avvikelserna och om de tillfänkta värdena.

189 §⁴

Den lokala skattemyndigheten skall så snart det kan ske sända underrättelse på blankett enligt fastställt formulär till den som var ägare av fastighet vid ingången av taxeringsåret samt den som där- efter blivit ägare och som hos myndigheten anmält att han önskar erhålla sådan underrättelse, om

ny taxering skett,

ny taxering icke skett i det fall särskild fastighetsdeklaration avgivits eller framställning om ny taxering gjorts,

taxeringsnämnden med avvikelse från vad som varit gällande under nästföregående taxeringsår, enligt 8 § sista stycket kommunalskattelagen fördelat taxeringsvärdet på olika fastigheter eller delar av fastigheter som ingå i taxeringsenhet eller avslagit framställning om vidtagande av sådan taxeringsåtgärd.

I underrättelsen skall lämnas upplysning om innehållet i taxeringsnämndens beslut samt, i förekommande fall, de enligt 10 § kommunalskattelagen redovisade *särskilda värden* som bestämts. Underrättelsen skall vidare innehålla upplysning om vad som skall iakttagas vid anförande av besvär över taxeringsnämndens beslut samt om skiljaktig mening som antecknats i protokoll eller annan handling.

I övrigt äga bestämmelserna i 69 § 4 mom. andra stycket motsvarande tillämpning beträffande underrättelse som nu sagts.

⁴ Senaste lydelse 1972: 171.

Den lokala skattemyndigheten skall så snart det kan ske sända underrättelse på blankett enligt fastställt formulär till den som var ägare av fastighet vid ingången av taxeringsåret samt den som där- efter blivit ägare och som hos myndigheten anmält att han önskar erhålla sådan underrättelse, om ny taxering skett *eller* ny taxering icke skett i det fall särskild fastighetsdeklaration avgivits eller framställning om ny taxering gjorts.

Vidare skall den lokala skattemyndigheten så snart det kan ske sända underrättelse till sökande som begärt fördelning av taxeringsvärdet enligt 8 § 3 mom. sista stycket kommunalskattelagen (1928: 370).

I underrättelsen skall lämnas upplysning om innehållet i taxeringsnämndens beslut samt, i förekommande fall, de enligt 10 § kommunalskattelagen (1928: 370) redovisade *delvärden* som bestämts. Underrättelsen skall vidare innehålla upplysning om vad som skall iakttagas vid anförande av besvär över taxeringsnämndens beslut samt om skiljaktig mening, *reservation eller särskild mening* som antecknats i protokoll eller annan handling.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

190 §⁵

Bestämmelserna i 156 § om rättelse av fastighetslängd och fastighetstaxeringsnämnds beslut, om inhämtande av yttrande från nämndens ordförande och om underrättelse om beslut som avser rättelse äga motsvarande tillämpning på särskild fastighetstaxering. Därvid skall vad som sägs angående fastighetsprövningsnämnd avse skatterätt. Rättelse må dock ej beslutas efter utgången av november månad under taxeringsåret, om ej anmärkning i fråga om felaktigheten gjorts dessförinnan hos den lokala skattemyndigheten.

Talan mot beslut i fråga om rättelse enligt första stycket må ej föras särskilt. Talan mot taxeringen må även i den del beslutet avser föras i den ordning som föreskrives i 191 och 195 §§.

Närmare föreskrifter om förfarandet vid rättelse enligt denna paragraf meddelas av Kungl. Maj:t.

191 §

1 m o m. Talan mot taxeringsnämnds beslut må genom besvär hos länskattevärdens föras av ägare av den fastighet beslutet rör samt av vederbörande kommun och taxeringsintendent.

Har skattevärdens avgjort besvär över viss taxering, må besvär ej anföras hos skattevärdens rörande samma taxering.

2 m o m. Besvären skola ha inkommit senast, från ägare den 15 augusti under taxeringsåret, från kommun den 30 september under taxeringsåret och från taxeringsintendent den 30 april året efter taxeringsåret.

1 m o m. Talan mot taxeringsnämnds beslut må genom besvär hos fastighetstaxeringsvärdens föras av ägare av den fastighet beslutet rör samt av vederbörande kommun och taxeringsintendent.

Har fastighetstaxeringsvärdens avgjort besvär över viss taxering, må besvär ej anföras hos fastighetstaxeringsvärdens rörande samma taxering.

Bestämmelserna i 75 § skola äga motsvarande tillämpning på besvär enligt detta moment.

2 m o m. Besvären skola ha inkommit senast, från ägare den 15 augusti under taxeringsåret och från kommun den 30 september samma år.

Taxeringsintendent äger anföras besvär intill utgången av april månad året efter taxeringsåret. Han skall inom samma tid angiva yr-

⁵ Senaste lydelse 1972: 171.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

kanden och grunder för besvärstalan, om ej med hänsyn till utredningens vidlyftighet eller andra synnerliga skäl fastighetstaxeringsrätten medger anstånd.

Inkomna besvär från ägare av fastighet efter den enligt första stycket för ägaren gällande besvärstiden men före utgången av april månad efter taxeringsåret, får fastighetstaxeringsrätten pröva besvärerna om taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvärerna i sak.

VII. Om besvär över skatterätts och kammarrätts beslut

VII. Om besvär över fastighetstaxeringsrätts och kammarrätts beslut

193 §

Bestämmelserna i 164 § om besvär över fastighetsprövningsnämnds beslut äga motsvarande tillämpning på särskild fastighetstaxering. Därvid skall vad som sägs om fastighetsprövningsnämnd avse skatterätt.

Bestämmelserna i 164 § om besvär över fastighetstaxeringsrätts beslut rörande allmän fastighetstaxering äga motsvarande tillämpning på särskild fastighetstaxering.

Bestämmelserna i 165 § äga motsvarande tillämpning på kammarrätts handläggning av mål angående särskild fastighetstaxering och därmed sammanhängande frågor.

195 §

2 m o m. Den som enligt 191 § 1 mom. äger föra talan mot taxeringsnämnds beslut må i särskild ordning anföra besvär,

1) om fastighet genom förbiscende icke blivit taxerad,

2) om taxering ägt rum av annan egendom än som enligt 4 § tredje stycket kommunalskattelagen är att hänföra till fastighet,

2) om taxering ägt rum av annan egendom än fastighet,

3) om fastighet upptagits såsom skattepliktig fastän den är undantagen från skatteplikt, eller undantagits från skatteplikt, trots att så icke bort ske,

4) om fastighet taxerats på mer än en ort eller eljest taxerats i fall, där taxering av fastigheten icke bort äga rum,

5) om taxeringsbeslut beträffande fastigheten blivit oriktigt på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende,

6) om eljest sådana omständigheter föreligga, som bort föranleda väsentligt annorlunda taxering, och särskilda skäl föreligga för prövning av besvärerna,

7) om underrättelse som avses i 189 § haft felaktigt innehåll.

Nuvarande lydelse

3 m o m. Besvär enligt denna paragraf prövas av *länskskatterätten*. Har taxeringen prövats av *länskskatterätten*, skall kammarrätt pröva målet. Har taxeringen prövats av *kammarrätten* eller *regeringsrätten*, skall *regeringsrätten* pröva målet.

Regeringsrätten och *kammarrätten* må, om besvär enligt denna paragraf finnas böra upptagas till prövning, förordna att målet skall upptagas och vidare handläggas av *länskskatterätt*.

5 m o m. Anföras besvär i särskild ordning hos *länskskatterätt*, äger 75 § motsvarande tillämpning.

Föreslagen lydelse

3 m o m. Besvär enligt denna paragraf prövas av *fastighetstaxeringsrätten*. Har taxeringen prövats av *fastighetstaxeringsrätten*, skall kammarrätt pröva målet. Har taxeringen prövats av *kammarrätt* eller *regeringsrätten*, skall *regeringsrätten* pröva målet.

Regeringsrätten och *kammarrätten* må, om besvär enligt denna paragraf finnas böra upptagas till prövning, förordna att målet skall upptagas och vidare handläggas av *fastighetstaxeringsrätt*.

5 m o m. Anföras besvär i särskild ordning hos *fastighetstaxeringsrätt*, äger 75 § motsvarande tillämpning.

197 §⁶

Om efter taxeringsårets utgång fastighets taxeringsvärde med anledning av anförda besvär ändras eller taxeringsvärde åsättes fastighet, som ej blivit taxerad, har *skatterätten* att efter anmälan av taxeringsintendent vidtaga däremot svarande åtgärder för efterföljande år under taxeringsperioden, om ej beträffande fastigheten sådant förhållande inträffat som enligt 13 § 1 mom. kommunalskattelagen bör föranleda ny taxering av fastigheten.

Sådan anmälan hos *skatterätten* må jämväl göras av fastighetens ägare eller, om besvären anförts av annan än ägaren, av denne.

Om efter taxeringsårets utgång fastighets taxeringsvärde med anledning av anförda besvär ändras eller taxeringsvärde åsättes fastighet, som ej blivit taxerad, har *fastighetstaxeringsrätten* att efter anmälan av taxeringsintendent vidtaga däremot svarande åtgärder för efterföljande år under taxeringsperioden, om ej beträffande fastigheten sådant förhållande inträffat som enligt 13 § 1 mom. kommunalskattelagen bör föranleda ny taxering av fastigheten.

Sådan anmälan hos *fastighetstaxeringsrätten* må jämväl göras av fastighetens ägare eller, om besvären anförts av annan än ägaren, av denne.

200 §

Om fastighet innehaves av någon, som enligt 47 § kommunalskattelagen är att anse såsom ägare eller är i ägarens ställe skyldig att erlagga skatt för garantibelopp för fastigheten, gäller vad som föreskrives beträffande ägare i stället sådan innehavare.

Bestämmelserna i denna förordning om taxeringsnämndernas verksamhet beträffande taxeringen för inkomst och förmögenhet samt

Bestämmelserna i denna förordning om taxeringsnämndernas verksamhet beträffande taxeringen för inkomst och förmögenhet samt

⁶ Senaste lydelse 1972: 171.

Nuvarande lydelse

för sådan taxering meddelade gemensamma bestämmelser om deklARATIONER och andra uppgifter liksom föreskrifterna om riksskatteverket, de särskilda föreskrifterna om viten i 123—125 §§ och om kostnader för taxeringsarbetet i 129 §, 130 § och 173 § 2 mom. äga motsvarande tillämpning i fråga om handhavandet av särskild fastighetstaxering i den mån ej annat föreskrivits.

Föreslagen lydelse

för sådan taxering meddelade gemensamma bestämmelser om deklARATIONER och andra uppgifter liksom föreskrifterna om riksskatteverket, de särskilda föreskrifterna om viten i 123—125 §§ och om kostnader för taxeringsarbetet i 129 och 130 §§ äga motsvarande tillämpning i fråga om handhavandet av särskild fastighetstaxering i den mån ej annat föreskrivits.

Ledamot av kammarrätten åtnjuter för tid, varunder han varit inkallad till tjänstgöring enligt 193 § andra stycket, ersättning av statsmedel enligt grunder, som fastställas av Kungl. Maj:t.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången, i fråga om bestämmelser som avser allmän fastighetstaxering, vid 1975 års allmänna fastighetstaxering och i övrigt vid 1976 års årliga taxering; dock att äldre bestämmelser om länsskatterätts befattning med mål om fastighetstaxering skall fr. o. m. den 1 juli 1975 avse fastighetstaxeringsrätt.

Äldre bestämmelser tillämpas vid 1975 års taxering för inkomst och förmögenhet och vid eftertaxering för år 1975 eller tidigare år.

9 Förslag till**Lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291)**

Härigenom förordnas, att 1, 9, 27 och 33 §§ förvaltningsprocesslagen (1971: 291) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Denna lag gäller rättskipning i regeringsrätten, kammarrätt, skatterätt och länsrätt.

*Föreslagen lydelse***1 §**

Denna lag gäller rättskipning i regeringsrätten, kammarrätt, skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt.

9 §

Förfarandet är skriftligt.

I handläggningen får ingå muntlig förhandling beträffande viss fråga, när det kan antagas vara till fördel för utredningen.

I kammarrätt, skatterätt och länsrätt skall muntlig förhandling hållas, om enskild som för talan i målet begär det samt förhandlingen ej är obehövlig och ej heller särskilda skäl talar mot det.

I kammarrätt, skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt skall muntlig förhandling hållas, om enskild som för talan i målet begär det samt förhandlingen ej är obehövlig och ej heller särskilda skäl talar mot det.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

27 §

Finner skatterätt eller länsrätt att förhör med vittne eller sakkunnig lämpligen bör hållas av annan skatterätt eller länsrätt, får rätten efter samråd med denna besluta härom.

Finner skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* eller länsrätt att förhör med vittne eller sakkunnig lämpligen bör hållas av annan skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* eller länsrätt, får rätten efter samråd med denna besluta härom.

I fråga om bevisupptagning enligt första stycket gäller 35 kap. 10 och 11 §§ rättegångsbalken i tillämpliga delar.

33 §

Mot skatterätts och länsrätts beslut föres talan hos kammarrätt. Mot kammarrätts beslut föres talan hos regeringsrätten. Talan föres genom besvär.

Mot skatterätts, *fastighetstaxeringsrätts* och länsrätts beslut föres talan hos kammarrätt. Mot kammarrätts beslut föres talan hos regeringsrätten. Talan föres genom besvär.

Talan får föras av den som beslutet angår, om det gått honom emot.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1975.

10 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1971: 52) om skatterätt och länsrätt

Härigenom förordnas i fråga om lagen om skatterätt och länsrätt (1971: 52),

dels att rubriken till lagen samt 1—3 och 5—14 §§ skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i lagen skall införas en ny paragraf, 9 a §, av nedan angivna lydelse.

Lag

om skatterätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

1 §

I varje län finns en länsskatterätt och en länsrätt. För hela landet finns en mellankommunal skatterätt.

I varje län finns en länsskatterätt, *en fastighetstaxeringsrätt* och en länsrätt. För hela landet finns en mellankommunal skatterätt.

2 §

Länsskatterätt och länsrätt har sitt kansli i länsstyrelsen. Den mel-

Länsskatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt har sitt kansli

Nuvarande lydelse

länkommunala skatterätten har sitt kansli i riksskatteverket.

Skatterätt och länsrätt sammanträder på den ort där den har sitt kansli. När det föreligger särskilda skäl, får rätten sammanträda på annan ort.

Föreslagen lydelse

i länsstyrelsen. Den mellankommunala skatterätten har sitt kansli i riksskatteverket.

Skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt sammanträder på den ort där den har sitt kansli. När det föreligger särskilda skäl, får rätten sammanträda på annan ort.

3 §

Vid skatterätt handlägges mål enligt skatte-, taxerings-, uppbörds- och folkbokföringsförfattningarna i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar.

Vid fastighetstaxeringsrätt handlägges mål om fastighetstaxering enligt vad därom är särskilt föreskrivet samt mål om uppdelning av taxeringsvärde enligt 8 § 3 mom. kommunalskattelagen (1928: 370).

5 §

Skatterätt och länsrätt består av ordförande och nämndemän, om ej annat följer av 6 §. Rätten är domför med ordförande och tre nämndemän. Fler än fyra nämndemän får ej tjänstgöra i rätten.

Fastighetstaxeringsrätt består av ordförande, värderingstekniska ledamöter och nämndemän, om ej annat följer av 6 §. Rätten är domför med ordföranden och tre andra ledamöter, varav minst en värderingsteknisk ledamot och minst två nämndemän. Fler än fyra ledamöter, utöver ordföranden, får ej tjänstgöra i rätten. Sammanträde med samtliga ledamöter får dock hållas för överläggning rörande de värderingsgrunder som avses skola tillämpas.

Konungen bestämmer hur många nämndemän som skall finnas i varje län för tjänstgöring i länsskatterätt och länsrätt samt vid den mellankommunala skatterätten.

Konungen bestämmer hur många nämndemän som skall finnas i varje län för tjänstgöring i länsskatterätt och länsrätt samt vid den mellankommunala skatterätten. *Konungen bestämmer också hur många värderingstekniska ledamöter och nämndemän som skall finnas i varje län för tjänstgöring i fastighetstaxeringsrätt.*

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 §

Skatterätt och länsrätt är domför utan nämndemän

Skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt är domför med ordföranden ensam

1. när åtgärd som avser endast måls beredande vidtages,
2. vid sådant förhör med vittne eller sakkunnig som begärts av annan skatterätt eller länsrätt,
3. vid beslut som avser endast rättelse av felräkning, felskrivning eller annat uppenbart förbiseende,
4. vid beslut att tills vidare återkalla körkort eller turistikörkort eller att tills vidare vägra godkännande av utländskt körkort, när det är uppenbart att sådant beslut bör meddelas,
5. vid annat beslut som ej innefattar slutligt avgörande av mål,
6. vid avgörande av mål i vilket saken är uppenbar.

Om det ej är påkallat av särskild anledning att målet prövas av fullsutten rätt, är skatterätt och länsrätt domför utan nämndemän vid beslut som ej innefattar prövning av målet i sak.

Om det ej är påkallat av särskild anledning att målet prövas av fullsutten rätt, är skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt domför med ordföranden ensam vid beslut som ej innefattar prövning av målet i sak.

Vad som sägs i andra stycket gäller även vid avgörande av

1. mål om utdömmande av vite,
2. mål om handräkning vid taxeringsrevision, handlings undantagande från taxeringsrevision och befrielse från skyldighet att lämna kontrolluppgift enligt taxeringsförordningen (1956: 623),
3. mål om omhändertagande för utredning enligt 30 § barnavårdslagen (1960: 97),
4. mål enligt uppbörds- och folkbokföringsförfattningarna med undantag av mål om arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt.
5. mål om uppdelning av taxeringsvärde enligt 8 § 3 mom. sista stycket *kommunalskattelagen* (1928: 370).

7 §

I länsskatterätt och länsrätt finns en eller flera ordförande vilka innehar tjänst vid länsstyrelsen. Sådan tjänst tillsättes av Konungen. I den mellankommunala skatterätten finns en eller flera ordförande vilka förordnas av Konungen för viss tid.

I länsskatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt finns en eller flera ordförande vilka innehar tjänst vid länsstyrelsen. Sådan tjänst tillsättes av Konungen. I den mellankommunala skatterätten finns en eller flera ordförande vilka förordnas av Konungen för viss tid.

Nuvarande lydelse

Om beviljande av ledighet och förordnande av vikarie för ordförande i skatterätt och länsrätt meddelas bestämmelser av Konungen.

Ordförande i skatterätt och länsrätt skall vara lagfaren. Ordförande och föredragande i *skatterätt och länsrätt* skall vara svensk medborgare. Den som är omyndig eller i konkursstillstånd får ej tjänstgöra som ordförande eller föredragande.

Föreslagen lydelse

Om beviljande av ledighet och förordnande av vikarie för ordförande i skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt meddelas bestämmelser av Konungen.

Ordförande i skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt skall vara lagfaren. Ordförande och föredragande i *sådan rätt* skall vara svensk medborgare. Den som är omyndig eller i konkursstillstånd får ej tjänstgöra som ordförande eller föredragande.

8 §

Nämndeman i länsskatterätt och länsrätt utses genom val. *Val*et förrättas av landstinget eller, om i länet finns kommun som ej ingår i landstingskommun, av landstinget och kommunfullmäktige med den fördelning dem emellan som länsstyrelsen bestämmer efter befolkningstalen. I Gotlands län förrättas *valet* av kommunfullmäktige i Gotlands kommun.

Nämndeman i länsskatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt utses genom val. *Val* förrättas av landstinget eller, om i länet finns kommun som ej ingår i landstingskommun, av landstinget och kommunfullmäktige med den fördelning dem emellan som länsstyrelsen bestämmer efter befolkningstalen. I Gotlands län förrättas *val* av kommunfullmäktige i Gotlands kommun.

Nämndeman i den mellankommunala skatterätten förordnas av Konungen.

Värderingsteknisk ledamot i fastighetstaxeringsrätt förordnas av länsstyrelsen.

9 §

Valbar till nämndeman i länsskatterätt och länsrätt är myndig svensk medborgare, som är mantalsskriven och bosatt inom länet och ej har fyllt sjuttio år. Till nämndeman i den mellankommunala skatterätten får utses endast myndig svensk medborgare, som ej har fyllt sjuttio år.

Valbar till nämndeman i länsskatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt är myndig svensk medborgare, som är mantalsskriven och bosatt inom länet och ej har fyllt sjuttio år. Till nämndeman i den mellankommunala skatterätten får utses endast myndig svensk medborgare, som ej har fyllt sjuttio år.

Tjänsteman vid länsstyrelse, länsnykterhetsnämnd eller under länsstyrelse lydande myndighet, länsläkare, biträdande länsläkare, socialvårds-konsulent, lagfaren domare, åklagare eller advokat eller annan som har till yrke att föra andras talan inför rätta får ej vara nämndeman.

Den som har fyllt sextio år eller uppger annat giltigt hinder är ej skyldig att mottaga uppdrag som nämndeman. Den som har avgått som nämndeman är ej skyldig att mottaga nytt uppdrag förrän efter sex år.

Rätten prövar självmant den valdes behörighet.

Nuvarande lydelse

Nämndeman utses för sex år men får avgå efter två år. Om nämndeman visar giltigt hinder, får skatterätt eller länsrätt entlediga honom tidigare. Den som har fyllt sextio år har rätt att frånträda uppdraget. Upphör nämndeman att vara valbar eller behörig, förfaller uppdraget.

När ledighet uppkommer, utses ny nämndeman för återstående tid.

Ledamot och föredragande i skatterätt och länsrätt skall ha avlagt domared eller försäkran enligt 4 kap. 11 § rättegångsbalken.

De som står i sådant förhållande till varandra som sägs i 4 kap.

Föreslagen lydelse

9 a §

Värderingsteknisk ledamot i fastighetstaxeringsrätt skall vara myndig svensk medborgare och ha sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. Bland de värderingstekniska ledamöterna skall finnas företrädd sådan sakkunskap beträffande olika slag av fastigheter.

Bestämmelsen i 9 § andra stycket skall äga motsvarande tillämpning beträffande värderingsteknisk ledamot.

10 §

Nämndeman i skatterätt och länsrätt utses för sex år men får avgå efter två år. Om nämndeman i sådan rätt visar giltigt hinder, får rätten entlediga honom tidigare. Den som har fyllt sextio år har rätt att frånträda uppdraget. Upphör nämndeman att vara valbar eller behörig, förfaller uppdraget.

Vad i första stycket sägs skall äga motsvarande tillämpning beträffande nämndeman i fastighetstaxeringsrätt, dock att sådan nämndeman utses för tiden från och med den 1 juli det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, till och med den 30 juni det år då sådan taxering sker nästa gång.

Värderingsteknisk ledamot i fastighetstaxeringsrätt förordnas för tid som sägs i andra stycket.

När ledighet uppkommer, utses ny nämndeman eller förordnas ny värderingsteknisk ledamot för den tid som i vardera fallet återstår.

11 §

Ledamot och föredragande i skatterätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt skall ha avlagt domared eller försäkran enligt 4 kap. 11 § rättegångsbalken.

12 §

De som står i sådant förhållande till varandra som sägs i 4 kap.

Nuvarande lydelse

12 § rättegångsbalken får ej samtidigt tjänstgöra som ledamöter i skatterätt eller länsrätt.

Föreslagen lydelse

12 § rättegångsbalken får ej samtidigt tjänstgöra som ledamöter i skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* eller länsrätt.

13 §

I fråga om omröstning i skatterätt och länsrätt gäller bestämmelserna i 16 och 29 kap. rättegångsbalken om omröstning i domstol med endast lagfarna ledamöter. Ordföranden säger först sin mening.

I fråga om omröstning i skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt gäller bestämmelserna i 16 och 29 kap. rättegångsbalken om omröstning i domstol med endast lagfarna ledamöter. Ordföranden säger först sin mening.

14 §

Konungen meddelar ytterligare föreskrifter om skatterätts och länsrätts organisation och verksamhet.

Konungen meddelar ytterligare föreskrifter om skatterätts, *fastighetstaxeringsrätts* och länsrätts organisation och verksamhet.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1975, dock att lagen skall gälla redan dessförinnan i fråga om åtgärder som erfordras för lagens tillämpning efter ikraftträdandet.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet på Stockholms slott den 26 oktober 1973.

Närvarande: statsministern PALME, ministern för utrikes ärendena WICKMAN, statsråden STRÄNG, ANDERSSON, JOHANSSON, HOLMQVIST, ASPLING, LUNDKVIST, GEIJER, ODHNOFF, MÖBERG, BENGTTSSON, NORLING, LÖFBERG, LIDBOM, CARLSSON, FELDT.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter fråga om *nya regler för fastighetstaxeringen, m. m.* och anför.

1 Inledning.

Allmän fastighetstaxering skall ske vart femte år. Den senaste allmänna fastighetstaxeringen ägde rum år 1970. Nästa allmänna fastighetstaxering skall således ske år 1975. Särskild fastighetstaxering verkställs de år då allmän fastighetstaxering inte äger rum.

Ett omfattande arbete med modernisering av fastighetstaxeringsreglerna har företagits under de senaste fem åren. Översynen påbörjades inför 1970 års allmänna fastighetstaxering av 1966 års fastighetstaxeringskommittéer. Dessa lämnade förslag till nya regler inom olika områden av den allmänna fastighetstaxeringen. Förslaget har legat till grund för lagstiftning (prop. 1968: 154, BeU 1968: 72, rskr 1968: 376, SFS 1968: 729—734). Efter förslag av fastighetstaxeringskommittéerna har nya organisatoriska och andra formella bestämmelser om särskild fastighetstaxering införts (prop. 1970: 160, BeU 1970: 61, rskr 1970: 386, SFS 1970: 673 och 935). Vidare har efter förslag av fastighetstaxeringskommittéerna och efter utredningar, som företagits inom finansdepartementet, ytterligare ny lagstiftning om fastighetstaxering skett under nyssnämnda tidsperiod (prop. 1969: 96, BeU 1969: 43, rskr 1969: 210, SFS 1969: 210 och 211, prop. 1969: 147, BeU 1969: 70, rskr 1969: 409, SFS 1969: 709 och 710, prop. 1970: 132, BeU 1970: 43, rskr 1970: 269, SFS 1970: 231, prop. 1971: 68, SkU 1971: 32, rskr 1971: 162, SFS 1971: 171).

I december 1970 tillkallades 1971 års fastighetstaxeringsutredning för den fortsatta översynen av fastighetstaxeringsreglerna. Efter förslag i ett delbetänkande av fastighetstaxeringsutredningen (Ds Fi 1971: 13), Ny- och omtaxering av fastighet, har bl. a. nya materiella regler införts vid särskild fastighetstaxering (prop. 1972: 49, SkU 1972: 23, rskr 1972: 164, SFS 1972: 169—171 och 443).

Till följd av ändringar av den civilrättsliga fastighetslagstiftningen tillkallades i april 1966 en särskild sakkunnig¹ för att se över reglerna för det skatterättsliga fastighetsbegreppet och därmed sammanhängande frågor. Utredningsmannen antog för utredningsverksamheten beteckningen utredningen om det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Denna utredning har i november 1971 avgett betänkandet (Ds Fi 1971: 15) Det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Vidare har utredningen i december 1972 avgett promemoria (Ds Fi 1972: 11) angående beskattning av vissa gemensamhetsanläggningar. Promemorian innehåller förslag såväl om fastighetstaxeringen av gemensamhetsanläggningar enligt lagen (1966: 700) om vissa gemensamhetsanläggningar som om inkomst- och förmögenhetstaxeringen av sådana anläggningar.

1971 års fastighetstaxeringsutredning² har i januari 1973 avgett sitt slutbetänkande (SOU 1973: 4) Fastighetstaxering. Detta innehåller förslag till nya och ändrade bestämmelser i materiella samt organisatoriska och andra formella regler vid fastighetstaxeringen. Vidare har inom finansdepartementet i februari 1973 upprättats promemoria angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. (Ds Fi 1973: 7). Utom förslag som avser fastighetsbegreppet innehåller promemorian främst förslag till ändrade regler om taxeringsenhet.

Remissyttranden avgivna över betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet har sammanställts i bihang till promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. vartill hänvisas i detta avseende. Efter remiss har yttranden vidare avgetts över samtliga tre övriga förslag, nämligen betänkandet Fastighetstaxering (kallas i fortsättningen utredningsförslaget) samt promemoriorna angående beskattning av vissa gemensamhetsanläggningar (i det följande benämnt promemorieförslaget om gemensamhetsanläggningar) och fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. (kallas i fortsättningen promemorieförslaget om fastighetsbegreppet) av kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, Göta hovrätt, byggnadsstyrelsen, riksskatteverket (RSV), centralnämnden för fastighetsdata (CFD), lantbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, skogsstyrelsen, bostadsstyrelsen, länsstyrelserna i Stockholms, Uppsala, Östergötlands, Jönköpings, Kristianstads, Malmöhus, Hallands, Göteborgs och Bohus, Skaraborgs, Örebro, Kopparbergs, Västernorrlands, Jämtlands och Västerbottens län, realisationsvinstkommittén, bostadsskattekommitén, Föreningen auktoriserade revisorer, HSB:s riksförbund (HSB), Konungariket Sveriges stadshypotekskassa, Lantbrukarnas riksförbund, Statstjänstemännens riksförbund (SR), Svenska bankföreningen, Svenska byggnadsentreprenörföreningen, Svenska försäkringsbolags riksförbund, Svenska kommunförbundet, Svenska landstingsförbundet, Svenska revi-

¹ Länsrådet S. Villner.

² F. d. generaldirektören R. Dahlgren, ordförande, fastighetsrådet B. Hall, länsrådet S. Manhem, professorn N.-E. Nilsson och kammarrättsrådet U. Wadell.

sorsamfundet, Svenska sparbanksföreningen, Sveriges akademikers centralorganisation (SACO), Sveriges allmänna hypoteksbank, Sveriges fastighetsägareförbund, Sveriges hantverks- och industriorganisation (SHIO), Sveriges industriförbund, Sveriges jordbrukskassaförbund, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges redovisningskonsulters förbund, Sveriges skogsägareföreningars riksförbund och Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund (TOR). Lantbruksstyrelsen har till sitt yttrande fogat utlåtanden från lantbruksnämnderna i flertalet län. Skogsstyrelsen har bifogat sammanställning över skogsvårdsstyrelsernas yttranden till skogsstyrelsen angående skogstaxeringen. Länsstyrelsen i Östergötlands län har bifogat yttrande från den lokala skattemyndigheten i Linköping och länsstyrelsen i Jönköpings län yttranden från de lokala skattemyndigheterna i Jönköping, Tranås och Vetlanda. Sveriges allmänna hypoteksbank har bifogat yttrande från Smålands m. fl., provinsers hypoteksförening.

Länsstyrelsen i Östergötlands län har i sitt yttrande i fråga om skogstaxeringen hänvisat till och överlämnat ett av länsstyrelsens skogssakkunnige avgivet utlåtande. Länsstyrelsen i Jämtlands län åberopar i fråga om skogstaxeringen skogsvårdsstyrelsens i länet avgivna yttrande till skogsstyrelsen. Beträffande speciella frågor vid taxeringen av skogsbruk och jordbruk hänvisar länsstyrelsen i Hallands län till överlämnade yttranden av skogsvårdsstyrelsen resp. lantbruksnämnden i Hallands län. Lantbrukarnas riksförbund hänvisar i sitt yttrande till ett inom Lantbrukets skattedelegation upprättat utlåtande. Samma utlåtande åberopas i huvudsak av Sveriges jordbrukskassaförbund och av Sveriges skogsägareföreningars riksförbund. SR åberopar vad SACO anfört i sitt yttrande. Svenska bankföreningen åberopar i angivna delar ett inom Näringslivets skattedelegation upprättat utlåtande. Detta utlåtande åberopar vidare Sveriges industriförbund och Sveriges köpmannaförbund såsom sitt yttrande. I utlåtandet av Näringslivets skattedelegation åberopas i vad gäller skogstaxeringen vad som anförts i Skogsindustriernas samarbetsutskotts nedan angivna remissyttrande.

Därutöver har remissyttranden avgetts över utredningsförslaget (SOU 1973: 4) av statskontoret, justitiekanslern, Svea hovrätt, statistiska centralbyrån (SCB), statens vattenfallsverk, statens naturvårdsverk, statens institut för byggnadsforskning, domänverket, bankinspektionen, tekniska högskolan i Stockholm, lantbrukshögskolan, skogshögskolan, länsstyrelsen i Värmlands län, Föreningen Sveriges fögderichefer, Landsorganisationen i Sverige (LO), Samfundet för fastighetsvärdering, Skogsindustriernas samarbetsutskott, Svensk industriförening, Svenska elverksföreningen, Svenska kraftverksföreningen, Svenska riksbyggen, Sveriges jordägareförbund och Tjänstemännens centralorganisation (TCO). Skogsindustriernas samarbetsutskott hänvisar utom i fråga om skogstaxeringen till Näringslivets skattedelegations utlåtande.

Efter remiss har yttranden över promemorieförslaget om gemensamhetsanläggningar (Ds Fi 1972: 11) avgetts av allmänna ombudet för mellankommunala mål, försäkringsinspektionen, företagsskatteberedningen, Samfundet för fastighetsvärdering och TCO. Till promemorieförslaget har bifogats skrivelse från Hummelvretens anläggningssamfällighet angående den skatterättsliga behandlingen av gemensamhetsanläggningar.

Över promemorieförslaget om fastighetsbegreppet (Ds Fi 1973: 7) har remissyttranden även avgetts av kammarkollegiet, SCB, statens vattenfallsverk, allmänna ombudet för mellankommunala mål, lantbrukshögskolan, företagsskatteberedningen, Skogsindustriernas samarbetsutskott, Svensk industriförening, Svenska elverksföreningen och Svenska kraftverksföreningen. Skogsindustriernas samarbetsutskott hänvisar utom såvitt gäller frågor om skog till utlåtande av Näringslivets skattedelegation. Yttrande över förslaget har vidare inkommit från Aktiebolaget Sydsvatten.

2 Allmän orientering

2.1 Garantibeskattningen

Fastighetstaxeringens ursprungliga syfte är att ta fram ett underlag för den kommunala fastighetsbeskattningen främst i form av taxeringsvärden på fastigheterna. Den kommunala beskattningen av fastighet är utformad som en garantiskatt. Detta innebär att den kommun, där en fastighet är belägen, skall garanteras att få viss skatt från fastigheten. Enligt nuvarande bestämmelse i 47 § kommunalskattelagen (1928: 370, KL) sker detta genom att till fastighetsägarens inkomster av olika slag läggs ett belopp, det s. k. garantibeloppet, motsvarande 2 % eller det s. k. repartitionstalet av fastighetens taxeringsvärde. Vid den kommunala beskattningen avräknas emellertid det s. k. procentavdraget från nettointäkten av fastigheten. Procentavdraget är lika stort som garantibeloppet för fastigheten (45 § KL). För kommunerna innebär garantibeskattningen en merinkomst endast om den är effektiv, vilket den är om procentavdraget inte kan eller endast delvis kan utnyttjas samt garantibeloppet helt eller delvis kvarstår trots grundavdrag. Vidare innebär garantibeskattningen att den kommun där fastighet är belägen har en garanti för att minst 2 % av taxeringsvärdet av varje inom kommunen belägen skattepliktig fastighet skall inkomstbeskattas där.

Fastighetstaxeringsutredningen har gjort vissa beräkningar i vilken grad garantibeloppen kan anses vara effektiva. Man har då funnit att effektivitetsgraden ligger vid 20 % för jordbruksfastigheter och industrifastigheter, 75 % för villor, fritidshus samt hyres- och affärsfastigheter och 100 % för exploateringsfastigheter. Motsvarande beräkningar har

gjorts inom finansdepartementet. Man har därvid kommit till ett i stort sett likartat resultat. Med utgångspunkt i den beräknade effektivitetsgraden samt från de skattepliktiga taxeringsvärden, som uppges i SCB:s sammanställning över slutresultatet av 1972 års fastighetstaxering gör fastighetstaxeringsutredningen — dock utan att göra anspråk på exakt-
het — följande uppställning, för att utvisa storleksgraden av den nuvarande effektiva garantibeskattningen.

	Taxerings- värde 1972 miljarder kr.	Garanti- belopp milj. kr.	Effekti- vitetsgrad %	Effektiva garanti- belopp milj. kr.
Jordbruk	33,2	664	20	132,8
Villor och fritidshus	86,5	1 730	75	1 297,5
Hyses- och affärs- fastigheter	102,3	2 046	75	1 534,5
Industrifastigheter	57,7	1 154	20	230,8
Exploateringsfastig- heter	2,8	56	100	56,0
Summa	282,5	5 650		3 251,6

Detta gör vid en genomsnittlig utdebitering av 25 kr. en årlig inkomst för kommunerna av ca 800 milj. kr. Efter 1975 års allmänna fastighets-
taxering torde motsvarande belopp kunna anges till ca 900 milj. kr.

2.2 Användningsområden i övrigt för uppgifter från fastighetstaxeringen

Uppgifter från fastighetstaxeringen kommer till användning för åtskil-
liga andra ändamål än garantibeskattningen, både inom och utom be-
skattningens område. För beskattningens del kan nämnas den schablon-
mässiga inkomstbeskattningen av en- och tvåfamiljsfastigheter samt fas-
tigheter, som tillhör bostadsföreningar m. fl. Uppgifter från fastighets-
taxeringen används för att ta fram underlag för byggnadsavskrivningar
och för beskattning av intäkt av skogsbruk. De har vidare betydelse för
realisationsvinstbeskattningen, för fördelning av inkomst av fastighet
mellan olika kommuner, för beräkning av förmögenhetsskatt, arvs- och
gåvoskatt, stämpelskatt och skogsvårdsavgift m. m.

Även utanför beskattningen har rättsverkningar knutits till värden
och andra uppgifter som fastställs vid fastighetstaxeringen. I korthet kan
här nämnas en del av dessa fall.

Taxeringsvärdets storlek har betydelse för vissa placerings- och fon-
deringsregler i bl. a. förordningen (1924: 474) med särskilda bestämmel-
ser om anbringande av omyndigs medel, lagen (1972: 262) om under-
stödsföreningar, lagen (1944: 705) om aktiebolag, lagen (1948: 433) om
försäkringsrörelse, kommunallagen (1953: 753), förordningen (1956:
629) om erkända arbetslöshetskassor, reglementet (1961: 265) angående

förvaltningen av riks försäkringsverkets fonder och reglementet (1962: 401) angående förvaltningen av de allmänna försäkringskassornas fonder för den obligatoriska och den frivilliga sjukförsäkringen.

Taxeringsvärdets storlek kan även ha betydelse som fördelningsgrund t. ex. i fråga om bidrag till vägförenings utgifter enligt lagen (1939: 608) om enskilda vägar och av ansvarighetsbeloppet i fråga om gemensamt intecknade fastigheter enligt jordabalken (JB). Enligt förköpslagen (1967: 868) får kommuns förköpsrätt inte utövas i fråga om fastighet med mindre ägovidd än 3 000 m² och med lägre taxeringsvärde än 200 000 kr.

I praktiken förekommer det vidare att fastighetsbelåningen anknyts till taxeringsvärdena även om föreskrifterna därom upphävts. Även vid obligationsupplåning och som villkor för placering av stiftelses medel använder man ibland taxeringsvärdena som grund för beräkning av belopp, intill vilket in-teckning i fastighet får godkännas som säkerhet vid utlåning eller som täckning för fonder.

Fastighets beskattningsnatur, dvs. dess karaktär av antingen jordbruksfastighet eller annan fastighet, sådan den fastställs vid fastighetstaxeringen, är grundläggande för inkomstbeskattningen av dessa fastigheter. Beskattningsnaturen har också avgörande betydelse vid tillämpningen av jordförvärvslagen (1965: 290) och jordhävds-lagen (1969: 698). Inkomst av jordbruksfastighet men ej av annan fastighet är vidare pensionsgrundande i fråga om tilläggspension enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring. Arealuppgifter som fastställts vid fastighetstaxeringen har betydelse för möjligheten att erhålla särskilt övergångsbidrag och avgångsvederlag enligt kungörelsen (1967: 422) om särskilt övergångsbidrag och avgångsvederlag åt jordbrukare.

Såväl statliga och kommunala organ som det privata näringslivet, enskilda personer och institutioner har användning av värden och andra uppgifter, som bestämts vid fastighetstaxeringen, både då det gäller bedömningar av själva fastighetsmarknaden och klarlägganden av fastighetsbeståndets struktur för olika planeringsändamål och samhällspolitiska överväganden. Användbara för nyssnämnda ändamål torde även vissa nya uppgifter vara som fr. o. m. 1970 års taxering redovisats utöver de traditionella; de sistnämnda har avsett värden, beskattningsnatur, skattepliktsförhållande, arealstorlek m. m. Antalet i fastighetslängderna angivna koder är i fråga om beskattningsnatur två och skatteplikt nio. De nya uppgifterna avser ägarkategorier, för vilka anges nio koder, fastighetstyper, för vilka anges 20 koder, bebyggelseförhållanden, för vilka fem koder markeras, m. fl.

2.3 Statistikuppgifter

Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering uppgick det totala taxeringsvärdet för något över 2 milj. skattepliktiga taxeringsenheter till omkring 258 miljarder kr. Av det sammanlagda taxeringsvärdet föll ca 33 miljarder eller ungefär 12 % på jordbruksfastighet och i det närmaste 225 miljarder kr. eller ca 88 % på annan fastighet.

Vid 1965 års allmänna fastighetstaxering var motsvarande siffror följande. Det totala taxeringsvärdet för ca 1,8 milj. skattepliktiga taxeringsenheter uppgick till 164 miljarder kr., varav omkring 26 miljarder kr. eller 16 % avsåg jordbruksfastigheterna och återstoden, ca 137 miljarder kr. eller ungefär 84 % annan fastighet. För jordbruksfastigheternas del steg sålunda taxeringsvärdet 27 % och för annan fastighet med 64 %. Motsvarande procenttal var i fråga om höjningarna mellan 1965 och 1970 års taxeringar 20 % resp. 113 %.

I fråga om delvärdena för de båda beskattningsnaturerna kan följande procentuella förändringar mellan 1965 och 1970 års taxeringar framhållas. Lantbruksvärdet (jordbruksvärdet och värdet av särskilda tillgångar) uppgick år 1970 till omkring 19 miljarder kr. och hade ökats med 28 %. Skogsbruksvärdet uppgick till något mer än 13 miljarder kr. och hade stigit med 16 %. Exploateringsvärdet (1965 års tomt- och industrivärde) var närmare 800 milj. kr. och hade höjts med 75 %.

Markvärdet på annan fastighet steg mellan 1965 och 1970 års taxeringar med 69 % och byggnadsvärdet med 61 %. Markvärdets andel av det totala taxeringsvärdet på annan fastighet sjönk från 19 % vid 1965 års taxering till 11 % vid 1970 års taxering. Vid 1970 års taxering uppgick det totala markvärdet till omkring 44 miljarder kr. och byggnadsvärdet till något över 180 miljarder kr.

Det sammanlagda antalet skattepliktiga taxeringsenheter var år 1970 något mer än 2 milj. Motsvarande antal vid 1965 års taxering var omkring 1,8 milj. Antalet jordbruksfastigheter, som år 1970 var ungefär 351 000, minskade under perioden 1965—1970 med ca 33 000. Antalet taxeringsenheter med beskattningsnaturen annan fastighet var år 1970 över 1,7 milj. De hade mellan åren 1965 och 1970 ökat med nära 300 000.

Antalet skattepliktiga taxeringsenheter av beskattningsnaturen annan fastighet fördelade sig på olika fastighetstyper enligt följande:

Villafastigheter		1 512 235
därav med		
enfamiljsvilla	762 741	
tvåfamiljsvilla	83 623	
rad- och kedjehus	54 826	
fritidshus	420 418	
Hyses- och affärsfastigheter		114 555
Industrifastigheter		67 055
Exploateringsfastigheter		33 154
	S:a	1 726 999

Fr. o. m. 1970 års allmänna fastighetstaxering åligger det SCB att utföra den statistiska bearbetningen av taxeringsmaterialet. Resultatet har redovisats för hela riket, län, A-regioner, kommunblock och kommuner. Fr. o. m. år 1971 utför SCB även bearbetningar av materialet från den särskilda fastighetstaxeringen. Detta redovisas länsvis.

3 Frågor om grunder och värdering vid fastighetstaxeringen

3.1 Fastighetsbegreppet

3.1.1 Nuvarande ordning

Grundläggande för fastighetstaxeringen är bestämmelser om vad som skall taxeras. Detta regleras genom föreskrifter om vad som i skatterätten skall hänföras till fastighet.

Skatterättsliga bestämmelser om fastighetsbegreppet finns främst i KL. Till dessa bestämmelser hänvisas i förordningen (1947: 576) om statlig inkomstskatt (SI) och förordningen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt (SF). Vidare finns skatterättsliga bestämmelser om fastighetsbegreppet i förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt (AGF). I förordningen (1968: 430) om mervärdesskatt (MF) och i stämpelskatteförordningen (1964: 308) ingår regler som är avhängiga av det fastighetsbegrepp, som tillämpas inom skatterätten.

Såvitt gäller fastighetstaxeringen samt inkomst- och förmögenhetstaxeringen ges en grundläggande definition i 4 § tredje stycket KL. Där föreskrivs att med fastighet förstås i KL vad enligt allmän lag är att hänföra till fast egendom, liksom byggnad, även om den enligt allmän lag inte är hänförlig till fast egendom. Registrering enligt lagen (1920: 474) med vissa bestämmelser om registrering av elektriska anläggningar samt om rätt till elektrisk kraft m. m. skall emellertid inte föranleda att sålunda registrerad egendom enbart på denna grund i beskattningsavseende hänförs till fastighet. Med allmän lag förstås härvid lagen (1895: 36 s. 1) angående vad till fast egendom är att hänföra, trots att denna lag har upphört att gälla.

Enligt 1895 års lag är fast egendom jord på landet och i stad (1 §). Till jorden hör därpå uppförda hus, vattenverk och andra byggnader, för stadigvarande bruk i jorden anbragta ledningar och andra anläggningar, stängsel, på rot stående träd och andra växter tillika med frukt därpå, samt gödsel (2 § första stycket). Till byggnad hör fast inredning, såsom avbalkningar, ledstänger, spiltor, krubbor och annat dylikt, ledningar för uppvärmning, belysning, luftväxling samt vattens eller andra ämnens inledande eller bortförande, annat, som i vägg, tak eller golv är inmurat eller intimerat, samt vad som anskaffats till stadigvarande bruk för byggnaden, såsom dubbeldörrar, innanfönster, nycklar, järnspisar, järnugnar, kaminer, brandredskap m. m. (3 § första

stycket). Till fabrik eller annan byggnad som inrättats för industriell verksamhet hör dessutom varje motor, maskin, kärl eller därmed jämförligt redskap, som för sin användning kräver och även vilar på fast, från grunden berett underlag, liksom kraftledningar med därtill hörande inrättningar, dock med undantag av sådana ledningar som överför kraft från det allmänna ledningssystemet till särskild maskin som inte är att hänföra till fast egendom (3 § andra stycket). Även om de tillhör jordägaren, hänförs inte byggnad, stängsel, ledning eller annan anläggning, som är avsedd för gruvdrift, till den jord varpå gruvan är belägen (4 § andra stycket). Såsom fast egendom anses byggnad på ofri tomt i stad i förening med sådan rätt till tomten att densamma inte får återtas av ägaren, så länge tomtören erläggs eller utan att lösen ges för byggnaden, vattenverk på annans grund i förening med sådan rätt till grunden, att densamma inte får återtas av ägaren så länge verket uppehålls, i jordeboken upptaget fiskeri, varmed äganderätt till grunden inte är förenad, samt frälseränta (5 §).

Allmän kommunalskatt utgår som kommunal inkomstskatt, som beräknas på grundval av inkomst och av garantibelopp för fastighet (2 § första stycket KL).

Fastighet skall taxeras (6 § 1 mom. första stycket KL). Allmän fastighetstaxering skall ske vart femte år (12 §). De år då allmän fastighetstaxering inte äger rum verkställs särskild fastighetstaxering, varvid i vissa fall ny taxering sker (13 § 1 mom.).

Garantibelopp fastställs för skattepliktig fastighet. Skattepliktig är all inom landet belägen fastighet med de undantag som nämns i 5 § KL (4 § första och andra styckena). Garantibeloppet, som tas upp till beskattning inom den kommun där fastigheten är belägen, beräknas f. n. till 2 % av fastighetens taxeringsvärde året näst före taxeringsåret (47 § första stycket).

Kommunal inkomstskatt utgår för olika inkomstslag t. ex. inkomst av jordbruksfastighet och annan fastighet. Fastighetsbegreppet får därvid betydelse främst då taxeringsvärde eller delvärde utgör underlag för schablonbeskattning eller beräkning av avskrivningsunderlag (jfr bl. a. 24 § 2 och 3 mom. samt punkt 3 sjunde stycket av anvisningarna till 22 § KL). Även vid realisationsvinstbeskattningen används ibland taxeringsvärdet som beräkningsunderlag (se anvisningarna till 36 §).

Vid taxeringen till statlig inkomstskatt sker inkomstberäkningen i berörda hänsende efter i princip samma regler som vid taxeringen till kommunal inkomstskatt (2 § första stycket och 3 § SI).

På grund av 3 § första stycket SI tillämpas fastighetsbegreppet enligt 4 § tredje stycket KL vid taxering till statlig inkomstskatt. Även för förmögenhetsskatten tillämpas fastighetsbegreppet enligt 4 § tredje stycket KL (1 § tredje stycket SF). Den skattepliktiga förmögenheten

utgörs av värdet av de tillgångar, bl. a. fastighet, som anges i 3 § 1 mom. SF minskat med skulderna. Fastighet tas i princip upp till taxeringsvärde som gällde för den vid utgången av beskattningsåret (4 § andra stycket SF).

Beträffande arvs- och gåvoskatten finns bestämmelser om innebörden av uttrycket fast egendom i 20 § tredje stycket AGF. Där föreskrivs att såsom fast egendom enligt AGF anses vad som är fast egendom enligt 1895 års lag angående vad till fast egendom är att hänföra, trots att denna lag har upphört att gälla. Vid tillämpningen av värderingsbestämmelserna i 21—27 §§ AGF skall byggnad dock alltid anses som fast egendom.

Skatteplikt till mervärdeskatt föreligger enligt MF i regel för vara. Till vara hänförs bl. a. ej mark eller byggnad (7 § MF). Byggnad, som utgör lagertillgång i byggnadsrörelse, är emellertid enligt 9 § MF skattepliktig till mervärdeskatt. Fastighet enligt 4 § KL utgör inte vara. Vara som inmonterats i fastighet räknas som tillbehör till fastigheten (första stycket av anvisningarna till 7 § MF). Fast maskin och annat inventarium som hör till byggnad och som enligt punkt 5 av anvisningarna till 10 § KL åsätts särskilt maskinvärde anses alltid som vara enligt MF. Å andra sidan räknas alltid ledning för överföring av elektrisk kraft, värme, gas, vatten eller annan produkt, för teleförbindelse eller för jämförligt ändamål som fastighet när ledningen inte ingår i fast maskin, som är att anse som vara, eller i annat inventarium (andra stycket av anvisningarna till 7 § MF).

Stämpelskatt enligt stämpelskatteförordningen erläggs för bl. a. förvärv av fast egendom. Någon definition av vad som avses med fast egendom finns inte i förordningen. Som värde av fast egendom gäller taxeringsvärdet året närmast före det år då lagfart söks. Vid köp, där köpeskillingen överstiger detta taxeringsvärde, skall egendomens värde anses motsvara köpeskillingen (8 § 1 mom. första stycket). Under vissa förhållanden skall särskild värdering ske (8 § 1 mom. tredje stycket).

1895 års lag angående vad till fast egendom är att hänföra har upphört att gälla den 1 juli 1967. Oavsett detta har den som nämnts alltjämt giltighet inom skatterälten [jfr lagen (1966: 136) om ändrad lydelse av 4 § KL]. 1895 års lag efterträddes inom civilrätten av lagen (1966:453) om vad som är fast egendom, vilken lag med vissa ändringar infogats i JB.

I 1 kap. 1 § JB definieras begreppet fast egendom. Sådan anges vara jord. Denna är indelad i fastigheter. Om fastighetsbildning finns bestämmelser i fastighetsbildningslagen (1970: 988, FBL).

Bestämmelsen i JB om fast egendom, som nära ansluter till 1 § i 1895 års lag angående vad till fast egendom är att hänföra, motsvarar med formella jämkningar 1 § i 1966 års lag om vad som är fast egen-

dom. Med begreppet jord avses inte bara själva jordytan utan också den därtill hörande grunden.

Till fastigheterna, dvs. de rättsliga enheter i vilka den fasta egendomen är indelad, hör vissa föremål eller anordningar som är anbragta i eller på marken. Bestämmelser om vad som är tillbehör till fastighet meddelas i 2 kap. JB.

Det finns enligt dessa bestämmelser tre grupper av fastighetstillbehör, nämligen omedelbara fastighetstillbehör, byggnadstillbehör eller industri-tillbehör.

Omedelbara fastighetstillbehör är byggnad, ledning, stängsel och annan anläggning som anbragts i eller ovan jord för stadigvarande bruk, på rot stående träd och andra växter samt naturlig gödsel (2 kap. 1 § första stycket). Även sådan byggnad eller annan anläggning som är uppförd utanför fastigheten hör till den, om den är avsedd för stadigvarande bruk vid utövning av servitut till förmån för fastigheten och inte hör till den fastighet där den finns (2 kap. 1 § andra stycket).

I fråga om byggnadstillbehören gäller att till byggnad hör fast inredning och annat varmed byggnaden blivit försedd, om det är ägnat till stadigvarande bruk för byggnaden eller del av den, såsom fast avbalkning, hiss, ledstång, ledning för vatten, värme, ljus eller annat med kranar, kontakter och annan sådan utrustning, värmepanna, element till värmeledning, kamin, kakelugn, innanfönster, markis, brandredskap, civilförsvarsmateriel och nyckel. I enlighet härmed hör därjämte i regel till byggnad, såvitt angår

bostad: badkar och annan sanitetsanläggning, spis, värmeskåp och kylskåp samt maskin för tvätt eller mangling,

butiklokal: hylla, disk och skyltfönsteranordning,

samlingslokal: estrad och sittplatsanordning,

ekonomibyggnad till jordbruk: anordning för utfodring av djur och anläggning för maskinmjölkning,

fabrikslokal: kylsystem och fläktmaskineri (2 kap. 2 § första och andra styckena).

Reservdel och dubblett till föremål som angetts hör inte till byggnaden (2 kap. 2 § tredje stycket).

Reglerna om industritillbehören lämnas i 2 kap. 3 §. Där stadgas att till fastighet som helt eller delvis är inrättad för industriell verksamhet hör, utöver vad som sålunda beskrivits, maskin och annan utrustning som tillförts fastigheten för att användas i verksamheten huvudsakligen på denna. Fordon, kontorsutrustning och handverktyg hör dock inte till fastigheten.

Föremål som nyttjanderättshavare eller eljest annan än fastighetsägaren tillfört fastigheten hör inte till denna, om inte föremålet och fastigheten kommit i samma ägares hand. Detsamma gäller i fråga om industritillbehör och som tillförts fastigheten av fastighetsägaren utan

att han ägde föremålet. Har fastighetsägaren tillfört fastigheten industritillbehör som förvärvats under s. k. ägarförbehåll, dvs. där överlåtare under vissa omständigheter har rätt att återta det överlåtna föremålet, hör detta inte till fastigheten så länge förbehållet gäller (2 kap. 4 § första stycket JB). Har fastighetsägaren däremot förvärvat annat föremål än sådant som är industritillbehör med ägarförbehåll och sedan tillfört fastigheten detsamma så att det hör till fastigheten, får ägarförbehållet därefter inte göras gällande (2 kap. 5 § första stycket). Att i vissa fall föremål som ingår i företagsintecknad verksamhet inte kan hör till fastighet framgår av 2 kap. 4 § andra stycket.

Byggnad, stängsel och annan anläggning på område, som besväras av inskriven tomträtt, samt anläggning för gruvdrift hör inte till fastigheten, även om de tillhör fastighetens ägare (2 kap. 6 §).

3.1.2 Utrednings- och promemoriaförslagen

Betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet

I betänkandet har en allmän översyn av reglerna för det skatterättsliga fastighetsbegreppet verkställts. Såvitt möjligt har ett skatterättsligt fastighetsbegrepp eftersträvat som är lätthanterligt inom de beskattningsområden, där det får praktisk tillämpning. Speciellt för rörelsefastigheter har man ansett det erforderligt att göra betydande avvikelser från de civilrättsliga reglerna. Sålunda föreslogs då fråga är om fastighet, som i KL:s mening helt eller delvis ingår i rörelse, att ur det skatterättsliga fastighetsbegreppet skulle uteslutas alla anordningar, delar och tillbehör till mark och byggnad, som är avsedda att direkt tjäna fastighetens användning för rörelseändamål och inte är att hänföra till s. k. markanläggning.

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Indelningen i fast och lös egendom har enligt gällande rätt betydelse för överväganden på skatterättens område. Den skatterättsliga kategoriindelningen av förmögenhetstillgångar i fast och lös egendom överensstämde i allt väsentligt med den civilrättsliga fram till juli 1967, då nuvarande regler om vad som är fast egendom i civilrättsligt hänseende till huvudsaklig del antogs. Numera föreligger bristande överensstämmelse i betydelsefulla hänsenden mellan det civilrättsliga och det skatterättsliga fastighetsbegreppet.

Inom civilrätten är fast egendom jord. Denna är indelad i fastigheter. Ordet fastighet används här för att beteckna en viss ägovidd av jorden, under förutsättning att densamma består av ålder eller bestämts att utgöra en för sig bestående fastighet vid fastighetsbildning. Bestämmelserna om fastighetsbildning finns i FBL. Över fastigheterna förs fastighetsregister. Fastighetsbildning är fullbordad när uppgift om den införts i registret. Andra förmögenhetstillgångar än jord, indelad i fastigheter,

kan inte — i trängre terminologisk betydelse — utgöra fastighet men väl tillhör till fastighet. Vanligtvis avses emellertid med ordet fastighet såväl själva marken som fastighetstillbehören. Undantagsvis kan fastighet bestå av annat än viss ägovidd av jord, t. ex. i vissa fall enbart av andel i samfällighet (s. k. andelsfastighet).

Vid fastighetstaxeringen som avser fastighet i skatterättslig bemärkelse avgörs i första hand vilka fastigheter som enligt nuvarande terminologi är skattepliktiga till garantibelopp. Skattepliktig är all fastighet i landet med de undantag som finns uppräknade i 5 § KL. För att få underlag för fastighetstaxeringen har i lagstiftningen skapats begreppet taxeringsenhet, som avser den egendomsmassa som skall taxeras för sig. Begreppet taxeringsenhet kan enligt promemorian närmast sägas motsvara begreppet registerfastighet inom civilrätten. Taxeringsvärdena liksom taxeringen i övrigt hänför sig sålunda primärt till taxeringsenhet, inte till fastighet i den betydelse detta begrepp har terminologiskt. Reglerna om taxeringsenhet finns i 8 § KL.

Länsstyrelsen för på magnetband register över fastigheter i länet, det s. k. fastighetsbandet [1 § kungörelsen (1967: 497) om vissa register hos folkbokföringsmyndighet över fastigheter och skattskyldiga]. Fastighetsbandet bildar underlaget för fastighetslängden som innehåller de slutliga besluten om taxering av fastighet. Med beslut om taxering avses, som framhållits i förarbeten till lagstiftning på fastighetstaxeringens område på senare tid, utöver åsättande av taxeringsvärde, varje taxeringsnämndens beslut som skall längdföras (se bl. a. prop 1972: 49 s. 68 och SOU 1973: 4 s. 284). Sålunda innefattas i begreppet taxering t. ex. avgöranden i skattepliktsfrågor samt bestämning av beskattningsnatur.

Garantibeloppet bestäms med utgångspunkt i det vid fastighetstaxeringen fastställda taxeringsvärdet. Detta fastställs i sin tur i princip på grundval av allmänna saluvärdet.

Garantibeloppets beräkningsunderlag bör enligt promemorian, generellt sett, även i fortsättningen utgöras av den fasta egendomen i varje kommun. Även byggnader bör dock liksom nu inräknas i underlaget, även om de utgör lös egendom. Emellertid finns åtskillig maskinell utrustning, som utgör tillhör till fastighet enligt den nya men inte enligt den tidigare civilrättsliga lagstiftningen och som således är fast egendom och skulle ingå i beräkningsunderlaget för garantibeloppet, om den fasta egendomen i ograverat skick skulle läggas till grund för fastställandet av detta underlag. Detta skulle enligt promemorian leda till en omotiverad skatteskärpning för vissa industrier.

För fastighetstaxeringens del finns det inte något behov av ett särskilt skatterättsligt fastighetsbegrepp. Det har tvärtom framhållits i t. ex. fastighetstaxeringsutredningens remissyttrande över betänkandet. Det skatterättsliga fastighetsbegreppet att en anknytning till de civilrättsliga bestämmelserna är den bästa lösningen för fastighetstaxeringens del.

Denna taxering skall utföras med hjälp av marknadsvärdering som till största delen sker på grundval av SCB:s fastighetsprisstatistik. Denna är i sin tur grundad på uppgifter om priser för försålda fastigheter. Med försålda fastigheter avses här i enlighet med vedertaget språkbruk såväl den försålda marken som de till denna hörande fastighetstillbehören.

Bl. a. med hänsyn till uppfattningen att den aktuella regleringen inte skall leda till ändring av den materiella skatterätten, bör enligt promemorian den enklaste och bästa lösningen på problemet med fastighetsbegreppet i KL vara att man knyter detta till det fastighetsbegrepp som tillämpas inom civilrätten. Därmed avses det vidare fastighetsbegrepp som nyss behandlats. Detta borde terminologiskt korrekt definieras som fastighet med fastighetstillbehör. Ett sådant tillvägagångssätt har inte ansetts behövt i den civilrättsliga lagstiftningen. Även i skattelagstiftningen bör således den avsedda förmögenhetsmassan kunna definieras genom ordet fastighet. Därmed bör sålunda avses dels registerfastighet och sådan fast egendom eller fastighet som inte är införd i fastighetsregister men som enligt gällande föreskrifter skall tas upp i sådant register, dels den egendoms massa som utgör fastighet i trängre bemärkelse jämte tillbehör dvs. den fasta egendomen, i den mån den kan införas i fastighetsregister.

I promemorian anmärks vidare ett par förhållanden av intresse för taxeringen. Först anges att alla fastigheter inte bildas av viss ägovidd av jorden. Så hänförs enligt lagen (1970: 995) om införande av nya jordabalken vissa äldre rättsinstitut såsom ofri tomt i stad, jordeboksfiske och vattenverk under vissa förutsättningar till fast egendom. Då t. ex. jordeboksfiske därvid införs i fastighetsregister utgör sådant fiske fastighet i civilrättslig mening. Denna bedömning bör då enligt promemorian även vara avgörande för skatterätten. Ett fiske av nämnt slag skall alltså taxeras. Vidare framhålls att vissa vattenområden och viss mark inte indelas i fastigheter och således inte heller införs i fastighetsregister. Vattenområdena och marken i fråga utgör sålunda inte fastighet och skall därvid inte taxeras. Detta gäller vattenområde som enligt lagen (1950: 595) om gräns mot allmänt vattenområde är allmänt och vidare områden i stad som redovisas i det s. k. bihang C till fastighetsregistret enligt de för stad meddelade bestämmelserna (stadsregister) dvs. vägar, gator, torg och andra allmänna platser samt sådana områden som såvitt bekant inte hör till en eller flera fastigheter enskilt.

Den omständigheten att viss fast egendom, som skall indelas i fastighet och registreras som sådan, ännu inte blivit indelad och/eller registrerad förtar enligt promemorian inte egendomen dess karaktär av fastighet. Det finns t. ex. alltså många äldre fastigheter som inte införts i fastighetsregister. Detta gäller främst äldre avsöndringar. Egendom som enligt gällande föreskrifter skall registreras, skall också taxeras. I fråga om fastighetstillbehören gäller att dessa endast skall taxeras så länge de i

civilrättslig mening har kvar sin karaktär av sådant tillbehör och inte avlägsnats från fastigheten.

I promemorian föreslås sammanfattningsvis att fastighetsbegreppet inom skatterätten i princip helt bör stämma överens med det civilrättsliga. När man i skatterättsligt sammanhang talar om fastighet, bör därmed förstås fastighet i civilrättslig bemärkelse. Något särskilt skatterättsligt fastighetsbegrepp bör inte tillskapas.

3.1.3 Remissyttrandena

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

Principfrågan om samordning mellan det civilrättsliga och det skatterättsliga fastighetsbegreppet har tagits upp av de flesta remissinstanserna. Det helt övervägande flertalet har tillstyrkt den föreslagna samordningen. Bland dessa är *kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, RSV, lantbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, statens vattenfallsverk, länsstyrelserna i Stockholms, Uppsala, Östergötlands, Jönköpings, Kristianstads, Hallands, Göteborgs och Bohus, Skaraborgs, Örebro, Kopparbergs, Västernorrlands, Jämtlands och Västerbottens län, bostadsskattekommittén, HSB, SACO, Svenska sparbanksföreningen, Sveriges allmänna hypoteksbank, Sveriges redovisningskonsulters förbund och TOR*. Även *bostadsstyrelsen* anser att ett enhetligt och entydigt fastighetsbegrepp måste vara väsentligt ur samordningssynpunkt inte minst för kreditgivare, vilka liksom bostadsstyrelsen beviljar lån till övervägande del mot säkerhet i fastigheter. *SCB* tillstyrker det nya förslaget till fastighetsbegrepp, då det i princip överensstämmer med det fastighetsbegrepp som tillämpas i fastighetsprisstatistiken och då det i övrigt enbart synes vara fördelar med ett enhetligt fastighetsbegrepp i skatterätt och civilrätt. *CFD* anför att man genom det föreslagna förfarandet erhåller en bättre grund i förhållande till nuläget för samordningen mellan redovisningen i fastighetsdatabanken å ena sidan och fastighetsbandet samt fastighetslängden å andra sidan.

Åtskilliga remissinstanser avstyrker förslaget och förordar att ett skatterättsligt fastighetsbegrepp utformas på sätt föreslagits av utredningen om det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Bl. a. *Lantbrukets skattedelegation* och *Näringslivets skattedelegation* förordar en lösning av frågan efter denna linje. Näringslivets skattedelegation anför bl. a. att utredningens om det skatterättsliga fastighetsbegreppet förslag innebar fördelar bl. a. med avseende på en riktig värdering av tillgångarna vid inkomst- och förmögenhetsbeskattningen. Kritiken mot förslaget synes i huvudsak ha avsett dess konsekvenser i fråga om fastighetstaxeringen och garantibeskattningen. Det i departementspromemorian framlagda förslaget till fastighetsbegrepp synes vara helt inriktat på att tillgodose nyssnämnda kritiska synpunkter. Om man bortser från att industri-

tillbehören inte skall taxeras och därmed inte heller garantibeskattas, innebär förslaget att man för skatterättens del ersätter det gamla civilrättsliga fastighetsbegreppet med det nya. Därmed har inget väsentligt vunnits. Enligt delegationens mening utgör förslaget inte någon godtagbar lösning av problemet med det skatterättsliga fastighetsbegreppet vare sig på kort eller lång sikt. Delegationen anser att fastighetstaxeringen och garantibeskattningen tillmätts en alltför stor betydelse vid utformningen av promemorian. Liknande synpunkter framförs av andra remissinstanser, t. ex. *SHIO*, *Svensk industrieförening* och *Svenska revisorsamfundet*, som avstyrker promemoriaförslaget.

Även *företagsskatteberedningen* anser att syftet med promemoriaförslaget varit att i första hand tillgodose fastighetstaxeringens behov. Såvitt beredningen kan bedöma innebär det föreliggande promemoriaförslaget en enkel och praktisk lösning för fastighetstaxeringens vidkommande. Beredningen ifrågasätter om några väsentliga fördelar står att vinna från redovisnings- och inkomsttaxeringssynpunkt, om reglerna om fastighetsbegreppet i stället anpassades till de för avskrivningsberäkning gjorda avgränsningarna. Reglerna som sådana är av relativt föränderligt slag. Principiella skäl kan därför anföras mot en anknytning till tillgångsgrupperingen i avskrivningshänseende, då det skatterättsliga fastighetsbegreppet bör innefatta en hög grad av kontinuitet. F. n. föreligger inte någon samordning mellan avskrivningsreglerna och nu gällande fastighetsbegrepp inom skatterätten. Denna ordning synes inte ha medfört särskilda svårigheter vare sig vid inkomsttaxeringen eller från rent bokföringsteknisk synpunkt. Någon påtaglig fördel torde därför knappast uppnås genom en eventuell samordning av dessa regelsystem.

Bland andra frågor som särskilt tagits upp är fastighetsbegreppets betydelse för *fastighetsprisstatistiken*. *SCB* anför bl. a. att en konsekvens av förslaget i betänkandet *Det skatterättsliga fastighetsbegreppet* skulle bli att fastighetsprisstatistiken inte skulle kunna utnyttjas för fastställandet av rörelsefastigheternas allmänna saluvärde, vilket ligger till grund för åsättandet av taxeringsvärde. Förslaget i promemorian innebär att det skatterättsliga fastighetsbegreppet knyts till fastighetsbegreppet enligt *JB*, som tillämpas i civilrättsliga sammanhang och som utgör registerenhet i fastighetsregistret. *SCB* tillstyrker det sistnämnda förslaget till fastighetsbegrepp, bl. a. då det i princip överensstämmer med det fastighetsbegrepp som tillämpas i fastighetsprisstatistiken. *RSV* anför att fastighetstaxeringen även i fortsättningen skall följa köpeskillingstatistiken som i sin tur baseras på försäljning av fastighet. Förslaget till skatterättsligt fastighetsbegrepp i betänkandet *Det skatterättsliga fastighetsbegreppet* skulle nästan helt ha uteslutit denna möjlighet. Liknande synpunkter framförs av bl. a. *länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands och Skaraborgs län*.

Ett antal remissinstanser framför en motsatt åsikt i fråga om förhållandet fastighetsbegreppet-fastighetsprisstatistiken. *Näringslivets skattedelegation* anför att det alltsedan de nu gällande avskrivningsreglerna infördes år 1969 varit nödvändigt för köpare och säljare av rörelsefastighet att träffa avtal om köpeskillingens fördelning mellan fastighet och inventarier. Detsamma gäller numera också vid överlåtelse av jordbruksfastighet. Denna fördelning på tillgångsgrupper, som är av stor ekonomisk betydelse, har vid inkomstbeskattningen godtagits av statsmakterna. Någon riktigare fördelningsgrund torde inte heller kunna tänkas vid marknadsmässiga överlåtelser. Den borde därför kunna accepteras också vid fastighetstaxeringen. För att erhålla en saluvärdesstatistik, där de registrerade saluvärdena svarar mot det fastighetsbegrepp som tillämpas vid inkomstbeskattningen, erfordras endast att man i samband med behandlingen av lagfartsärenden inhämtar uppgifter om ifrågavarande fördelning av köpeskillingen. Bl. a. *lantbrukshögskolan* och *Lantbrukets skattedelegation* redovisar likartade ståndpunkter. *Svenska revisorsamfundet* anför att det inte torde vara omöjligt att komplettera statistiken — i vart fall för år 1974 — med uppgifter om fördelning i köpeavtal av köpeskillingarna på olika tillgångsgrupper. Om nästa allmänna fastighetstaxering på grund därav måste uppskjutas till år 1976 accepterar samfundet detta. Liknande synpunkter framförs av *SHIO*, *Svenska byggnadsentreprenörföreningen* och *Sveriges fastighetsägareförbund*.

Fastighetsbegreppets betydelse vid samordningen mellan fastighetslängderna och den civilrättsliga fastighetsregistreringen berörs av några remissinstanser. *CFD* anför bl. a. att den föreslagna utökningen av det skatterättsliga fastighetsbegreppet att omfatta fastighetstillbehör helt motsvarar redovisningen i fastighetsregistret. Nämnden framhåller att en utökad rättighetsredovisning av intresse bl. a. vid fastighetstaxering efter införandet av det civilrättsliga fastighetsbegreppet skall ske i det nya fastighetsregistret.

Länsstyrelsen i Östergötlands län, som i princip tillstyrker promemoriöförslaget, föreslår en modifikation i fråga om viss mark m. m. som f. n. är redovisad i bihang C. Länsstyrelsen anför bl. a. att enligt kungörelsen (1973: 40) om ändring i kungörelsen (1968: 379) om uppläggande av nytt fastighetsregister, m. m., som trädde i kraft den 1 maj 1973, all mark som är redovisad i bihang C och som inte är gemensam för flera fastigheter skall avföras ur bihanget och registreras som en särskild fastighet. Även efter denna ändring är det enligt länsstyrelsens mening befogat att dessa områden, som genom införande i fastighetsregister blir särskilda fastigheter och vilka är undantagna från skatteplikt, inte redovisas i fastighetslängderna.

Några remissinstanser diskuterar frågan om en definition av fastighetsbegreppet i KL. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* dclar uppfattningen i promemorieförslaget att någon kodifiering av detta begrepp, som f. n. återfinns i 4 § KL, inte längre behövs. I den mån det är nödvändigt att antingen inskränka eller utvidga underlaget för vad som skall bli föremål för taxering, anser länsstyrelsen att detta lämpligen, såsom föreslagits, kan åstadkommas genom särskilda föreskrifter. *RSV* och *lantbrukshögskolan* anser emellertid att man bör överväga om inte fastighetsbegreppet bör definieras i KL.

3.2 Skatteplikt

3.2.1 Nuvarande ordning

I 2 § KL föreskrivs att allmän kommunalskatt utgår såsom kommunal inkomstskatt och att den kommunala inkomstskatten beräknas på grundval av inkomst och av garantibelopp för fastighet. Enligt 4 § första stycket utgår garantibelopp för skattepliktig fastighet. Skattepliktig är enligt andra stycket i samma paragraf all inom riket belügen fastighet med vissa i 5 § nämnda undantag. I 5 § anges i fem moment den egendom som helt eller delvis undantas från skatteplikt. Bl. a. är nationalparker och såsom naturminnesmärken fridlysta områden undantagna från skatteplikt enligt 5 § 1 mom. första stycket a). Till paragrafen hör anvisningar i åtta punkter med förtydliganden m. m. I 47 § första stycket stadgas att för fastighet, som varit skattepliktig under beskattningsåret, skall garantibeloppet beräknas till 2 % av taxeringsvärdet.

3.2.2 Utrednings- och promemorieförslagen

3.2.2.1 Allmänt

Utredningsförslaget

Den översyn av bestämmelserna i 5 § KL, som fastighetstaxeringsutredningen ansett sig böra göra, innebär i huvudsak endast en anpassning av reglerna i denna paragraf till nu gällande lagstiftning på vissa andra områden. Utredningen har emellertid anmärkt, att det inte är uteslutet att man vid en mera fullständig översyn kan uppnå vissa praktiska förenklingar av bestämmelserna i 5 §. Utredningen har därvid pekat på möjligheten att beträffande de delvis skattefria fastigheterna låta skattepliktsfrågan i vidgad omfattning avgöras enligt huvudsaklighetsprincipen. Utredningen har därför ifrågasatt om inte en fullständig översyn av hela skattepliktsfrågan borde ske i lämpligt sammanhang.

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

I samband med att fastighetsskatten avskaffades år 1953 och ersattes med reglerna om garantibelopp gjordes vissa omdisponeringar av KL. Andra kapitlet var före omläggningen rubricerat Om fastighetsskatt. Där behandlas de olika frågor, som hade direkt samband med fastighetsskatten, t. ex. skatteplikt till sådan skatt, och taxeringen i övrigt till grund för denna skatt dvs. fastighetstaxeringen. Där avhandlades också vem som var skattskyldig för fastighetsskatten. Vid omläggningen av garantibeskattningen på fastighet från fastighetsskatt till inkomstskatt på garantibelopp överfördes de huvudsakliga bestämmelserna om denna beskattning från det andra till det tredje kapitalet i KL. I tredje kapitlet behandlas numera i 47 § skattskyldigheten för garantibeloppet och hur detta belopp skall beräknas. Dessa för garantibeskattningen grundläggande frågor regleras sålunda nu för sig, vitt skilda från reglerna om fastställande av underlaget för denna beskattning.

Andra kapitlet i KL innehåller sålunda numera endast regler om fastighetstaxering vilket bör framgå av kapitelrubriken. Innebörden av fastighetstaxeringen bör preciseras i en inledande paragraf. Därefter bör de olika huvudmomenten i denna taxering — bl. a. bestämningen av skattepliktsförhållandena — behandlas. Det bör därvid klart sägas ut att vad som i fråga om skatteplikten för fastighet nu behandlas i 2 kap. KL avser skatteplikten för fastigheten i fråga om garantibeskattningen. Med hänsyn till att fastighetsskatten numera avskaffats synes det enligt promemorian adekvatare att beträffande fastighet byta ut begreppet skatteplikt och skattepliktig mot garantiplikt resp. garantipliktig. Ordet garantiplikt avses ha samma materiella innebörd som uttrycket skatteplikt i förevarande hänseende. Garantiplikt innebär således, att garantibelopp enligt 47 § skall beräknas för fastigheten. Detta bör föreskrivas i 4 §.

Någon ändring såvitt avser de nu i 5 § angivna undantagen är inte avsedd med förslagen i promemorian. Vissa redaktionella ändringar har emellertid föreslagits.

3.2.2.2 Industritillbehör

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

Avsikten med förslaget i promemorian sägs vara att bibehålla ett oförändrat skatteuttag vid garantibeskattningen genom att låta beräkningsunderlaget för taxeringsvärdena i möjlig mån förbli detsamma som förut. Detta föreslås ske inte genom inskränkning i det civilrättsliga fastighetsbegreppet eller i innehållet i vad som skall särskilt för sig taxeras, dvs. taxeringsenheterna, utan genom att till enhet hörande fastighetstillbehör i vissa fall inte skall omfattas av garantiplikten. De i 2

kap. 3 § JB angivna industritillbehören har av detta skäl föreslagits bli undantagna från garantiplikt i 5 § 5 mom. KL. Dessa tillbehör behöver då inte värderas. I samband med detta förslag anförs i promemorian bl. a. följande.

Om man skulle genomföra det förslag till gränsdragning i skatterättsligt hänseende mellan fastighet och lös egendom, som utredningen om det skatterättsliga fastighetsbegreppet lämnade, skulle vid en jämförelse med vad som nu gäller en avsevärd del av underlaget för garantibeskattningen falla bort. I första hand skulle de fasta maskiner m. m., som enligt punkt 5 av anvisningarna till 10 § KL åsätts särskilt maskinvärde, undantas från garantibeskattningen. Det särskilda maskinvärdet uppgick vid 1970 års allmänna fastighetstaxering till ca 10,5 miljarder kr. och utgjorde ungefär en femtedel av det totala taxeringsvärdet för industrifastigheter m. fl., som uppgick till i det närmaste 52 miljarder kr. Då garantibeskattningsens effektivitetsgrad i fråga om industrifastigheter anses ligga vid ca 20 %, skulle ett effektivt garantibelopp av omkring 42 milj. kr. bortfalla om fasta maskiner inte hänförs till fastighet och särskilt maskinvärde inte åsätts. Vid en kommunal utdebitering av 25 kr. skulle detta medföra ett skattebortfall av något mer än 10 milj. kr. Emellertid kan det här enligt promemorian röra sig om högre belopp, då de särskilda maskinvärdena till en större del än genomsnittet har hänfört sig till kraftverk och regleringsdammar, där effektivitetsgraden ligger högre än den för industricirna genomsnittliga, dvs. 20 %.

Förslaget i betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet innebär emellertid avsevärt större konsekvenser i fråga om skattebortfall än enbart det som sammanhängde med det särskilda maskinvärdet. Förslaget innefattade ett undantagande från fastighetsbegreppet av åtskillig egendom utöver den, som åsätts särskilt maskinvärde och som i stället är hänförlig till byggnadstillbehör. Beräkningar av vad detta skulle innebära i fråga om minskning av taxeringsvärden och skattebortfall finns inte i betänkandet men bl. a. av remissyttrandena framgår att det rör sig om stora belopp. I fråga om jordbruksfastigheter har beräknats att underlaget för taxeringen skulle minska med ca 30 %. Då det gäller vissa fastigheter där det bedrivs industriell verksamhet torde man få räkna med ett avsevärt större bortfall, särskilt med tanke på den pågående utvecklingen i fråga om konstruktionerna av industribyggnader.

Möjligheten att låta hela kretsen av industritillbehör utgöra underlag för åsättandet av taxeringsvärde finns givetvis, sägs det i promemorian. Liksom vad gäller förslaget i Betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet skulle ett sådant tillvägagångssätt medföra avsevärda förändringar av taxeringsvärdena i förhållandet till nuläget. Denna förändring skulle bara avse industrifastigheterna. Tillförlitliga beräkningar

av vad effekten i ökade taxeringsvärden och ökad garantiskatt skulle bli för industrifastigheterna vid detta alternativ har inte kunnat göras. Det står dock klart att avsevärt över hälften av vissa industriers värden är att hänföra till industritillbehör. I detta läge får det anses mindre lämpligt att låta industritillbehören utgöra underlag för garantibeskattningen, även om t. ex. den panträttsliga behandlingen av industritillbehören kan tala för en garantibeskattning av dessa. Vidare skulle vissa praktiska svårigheter vara förenade med en värdering av industritillbehören vid fastighetstaxeringen.

Vid en målsättning om ett såvitt möjligt oförändrat underlag för garantibeskattningen ligger enligt promemorian det alternativ som innebär ett bortseende vid värderingen från industritillbehören närmast. Som nämnts kan därvid visst skatteunderlag falla bort i och med att de fasta maskiner, som nu åsätts maskinvärde, därvid kunde bli lös egendom. De särskilda maskinvärdena spelar erfarenhetsmässigt störst roll i kraftverkskommunerna och vissa kommuner med stora petrokemiska industrier. I det sammanhanget framhålls det att en stor del av den egendom, som därvid åsatts särskilt maskinvärde, är sådan att den torde tillhöra "skräddarsydd" eller likartad industri och som därför skall ingå i byggnadsvärdet även i fortsättningen, då den får anses utgöra byggnadstillbehör. En förutsättning för att maskinell utrustning i skräddarsydda industribyggnader skall räknas till byggnadstillbehör bör vara att industribyggnadens användning och värde är helt beroende av den maskinella utrustningen i fråga. Maskiner av det slag som åsyftas är t. ex. masugnar, tegelbruksugnar, turbiner och generatorer i kraftverk samt maskiner i silobyggnader. Maskinerna skall alltså, för att vid värderingen anses som byggnadstillbehör, representera stora värden och i regel ha en avsevärd storlek. Vidare kommer att som byggnadstillbehör räknas även maskiner i industrilokaler av nyss nämnt slag, vilka inte "kräver och jämväl vilar på fast, från grunden berett underlag", vilket är det främsta kriteriet på de fasta maskiner, som åsätts särskilt maskinvärde. Som exempel kan nämnas mobila generatorer, instrumenteringspancler m. m. I fastighets taxeringsvärde skulle sålunda — även om industritillbehören undantas från värderingen — alltså ingå den mest värdefulla och väsentliga maskinella utrustningen i kraftverk m. m. Övriga särskilda maskinvärden, avseende mindre värdefulla fasta maskiner torde inte ha någon större betydelse för garantibeskattningen. Med tanke på att i fastighetsbegreppet skulle komma att ingå viss mobil och annan maskinell utrustning, som tidigare inte var fast egendom, torde de skillnader i fråga om underlaget för garantibeskattningen i förhållande till nuläget, som skulle uppkomma vid ett förslag om bortseende från industritillbehören vid värderingen, vara obetydliga. Man bör därför enligt promemorian kunna bortse från dessa och därigenom erhålla en tillfredsställande klar gränsdragning i fråga om vad som skall värderas och inte värderas.

3.2.2.3 Ledningar m. m.

Betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet

Kraftledningar på annans mark skall enligt de nya reglerna i JB till skillnad mot tidigare helt följa allmänna regler, dvs. bli tillbehör till stationsfastigheten i den mån de innehas med servitutsrätt till förmån för denna fastighet (2 kap. 1 § JB). Med hänsyn till utredningens om det skatterättsliga fastighetsbegreppet principiella ställningstaganden i fråga om fastighetsbegreppet i skatterätten och till det sätt på vilket kraftledningar f. n. behandlas vid fastighetstaxeringen talar skäl för att sådana ledningar inte tas med i det skatterättsliga fastighetsbegreppet.

Värdet av ledningar för vatten, avlopp, elektrisk ström, gas m. m., som är nödvändiga för en byggnads allmänna användning, bör ingå i byggnadsvärdet. Ledningar liksom alla andra anordningar, delar och tillbehör till mark och byggnad, som är avsedda att direkt tjäna en fastighets användning för rörelseändamål och som inte är att hänföra till markanläggning, bör däremot uteslutas ur det skatterättsliga fastighetsbegreppet.

Tunnelanläggningar föreslås bli behandlade enligt reglerna för byggnad.

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

I promemorian anförs att markanläggningar, ledningar, tunnlar o. d. vid fastighetstaxeringen i princip behandlas enligt de civilrättsliga reglerna såvitt angår frågan om de skall hänföras till mark, byggnad eller inventarier. I fråga om kraftledningar finns ett särskilt stadgande i 4 § KL. Där föreskrivs att registrering enligt lagen med vissa bestämmelser om registrering av elektriska anläggningar samt om rätt till elektrisk kraft m. m. inte skall föranleda att sålunda registrerad egendom endast på denna grund i beskattningsavseende hänförs till fastighet.

De nya reglerna i JB synes medföra förändring av den hittills tillämpade skatterättsliga klassificeringen som fast eller lös egendom av här avsedda anläggningar m. m. Främst följer detta av den nya bestämmelsen i 2 kap. 1 § andra stycket JB om viss med servitutsrätt innehavd egendom. I detta lagrum föreskrivs att till fastighet hör byggnad eller annan anläggning som är uppförd utanför fastigheten, om den är avsedd för stadigvarande bruk vid utövning av servitut till förmån för fastigheten och inte hör till den fastighet där den finns. Detta innebär i allt väsentligt — utom vad gäller kraftledningar — en kodifiering av gällande fastighetsrättslig praxis.

I enlighet med den huvudprincip i fråga om fastighetsbegreppet i KL, som förslagits i promemorian, bör här avsedda anläggningar m. m.

hänförs till fastighet i samma utsträckning som inom civilrätten. Om det skulle finnas lämpligt att undanta en del av dessa anläggningar m. m. från garantibeskattningen trots att de utgör fastighet, bör detta ske enligt samma metod som föreslagits i fråga om industritillbehören enligt 2 kap. 3 § JB, nämligen genom föreskrift i 5 § KL om undantag från garantiplikt och genom särskilt hänsynstagande vid värderingen.

Skatterättslig praxis synes generellt sett innebära att ledningar och liknande anläggningar m. m. som ligger på mark, vars ägare även äger ledningarna m. m., taxeras som fastighetstillbehör under det att ledningar m. m. på annans mark ansetts utgöra lös egendom. Av tillgängliga rättsfall från skatterätten har inte framgått om ledningarna m. m. på annans mark i dessa fall anlagts på grund av servitut. Det torde dock stå klart, sägs det, att man i skatterätten, i motsats till civilrätten, hänfört byggnader, anläggningar och ledningar på annans mark till lös egendom, oavsett om rätten att anlägga byggnaden m. m. grundat sig på servitut eller annan rätt. Det förändrade skatterättsliga läge, som inträffar i fråga om ledningar m. m., om man inför fastighetsbegreppet i JB och följer bestämmelsen i 2 kap. 1 § andra stycket JB, berör sålunda inte ledningar m. m., som ligger på annan fastighets mark och som inte disponeras på grund av servitut enligt nämnda lagrum. Dessa ledningar kommer nu liksom tidigare att utgöra lös egendom och skall därför inte omfattas av garantiplikt. Till skillnad mot nu gällande ordning kommer däremot ledningar och ledningsliknande anläggningar, som på grund av 2 kap. 1 § andra stycket är hänförliga till fastighetstillbehör i fortsättningen att garantibeskasas, om inte annat särskilt föreskrivs. Fråga är därför i första hand om några av dessa ledningar, anläggningar och byggnader bör undantas från garantiplikt.

Vissa skäl synes tala för att en del av de ledningar och ledningsliknande anläggningar, som utgör fastighetstillbehör, undantas från garantiplikt utöver dem som redan nu är undantagna från skatteplikt. Detta gäller främst kraftledningarna. Med målsättningen om ett i möjlig mån oförändrat skatteuttag är en ändring av behandlingen i garantiskattehänseende i fråga om dessa ledningar inte önskvärd. Sådana ledningar sträcker sig ofta över flera kommuner och skulle, om de anlagts med stöd av servitut, kunna föranleda stora höjningar av de härskande fastigheternas taxeringsvärden. Detta synes vidare olämpligt, då kraftledningar, som framdragits på grund av nyttjanderätt, inte skulle medföra sådana konsekvenser.

Numera finns tunnlar och pipelines, som anlagts på grund av servitut men som går långa sträckor utanför den "egna" fastigheten. Sådana ledningsliknande anläggningar fanns inte vid tiden för till-

komsten av reglerna om skatteplikt i 5 § KL. Dessa anläggningar har många gånger tillkommit i kommersiellt syfte. Garantiplikt bör åvila sådana ledningar och ledningsliknande anläggningar.

I fråga om vissa andra ledningar och ledningsliknande anläggningar, anlagda med stöd av servitut enligt 2 kap. 1 § andra stycket JB, synes kunna övervägas om de bör undantas från garantiplikt. Detta gäller sådana ledningar m. m. som ingår i allmänt försörjnings- eller kommunikationssystem och drivs enligt självkostnadsprincipen, såvida inte undantag från garantiplikt redan föreligger på grund av bestämmelserna i 5 § 1 och 2 mom. KL. Därmed avses främst ledningar o. d. utanför den "egna" fastigheten, som ingår i allmän va-anläggning enligt lagen (1970: 244) om allmänna vatten- och avloppsanläggningar. Även andra ledningssystem, t. ex. för gas och värme, skulle eventuellt kunna likställas i garantiskattehänseende med allmänna va-anläggningar. Att avgränsa de gas- och värmeledningsanläggningar, som drivs endast för täckande av självkostnader mot andra slag av sådana anläggningar, sägs dock inte vara lika lätt som då det gäller allmänna va-anläggningar.

På grund av vad som anförts, föreslås i promemorian en bestämmelse i 5 § 5 mom. KL om undantag från garantiplikt för kraftledningar, varmed avses kraftöverföringsledningar och kraftdistributionsledningar, samt ledningar och därmed jämförliga anläggningar till allmän va-anläggning. Skäl anses tala för att allmänna vattenledningar i garantiskattehänseende behandlas enhetligt med avloppsledningarna för vilka redan nu beskattning av garantibelopp inte sker. Taxesättningen vilar för dessa båda typer av anläggningar på principen om självkostnadspris. Befrielse skall därvid gälla utom lednings- eller rörsystemet även värde av rätten att nyttja erforderlig mark för anläggningen. Befrielse från garantiplikt synes kunna utvidgas sedermera i den mån andra typer av ledningssystem för allmän användning befinns driva enligt självkostnadsprincipen.

De föremål som bör kunna undantas från garantiplikten bör avgränsas till förutom egentliga ledningar även ledningar som utgörs av rör, tunnlar och likartade anordningar.

3.2.2.4 Naturminnen

Utredningsförslaget

Nationalparker och såsom naturminnesmärken fridlysta områden är f. n. enligt 5 § 1 mom. första stycket a) KL undantagna från skatteplikt. Reglerna om skydd av naturområden m. m. finns i 1964 års naturvårdslag (1964: 822, NVL). NVL upptar flera olika slag av fridlysta naturskyddsobjekt däribland nationalpark (4 §), naturreservat (7 §) och naturminne (13 §). Enligt övergångsbestämmelser till NVL

skall i fråga om fridlysning, som skett med stöd av äldre lag, anses som om beslutet meddelats enligt motsvarande bestämmelse i nya lagen.

Fastighetstaxeringsutredningen anför att begreppet naturminnesmärke utmönstrats ur NVL. Institutet naturpark som behandlades i 1952 års naturskyddslag, vilken föregick NVL, har likaledes utmönstrats. Vidare har begreppet naturminne i NVL fått en annan innebörd än begreppet hade i den äldre naturskyddslagen. Som naturminnesmärken eller naturminnen tidigare fridlysta områden eller till fastighet hörande naturföremål är numera att anse som naturreservat, om skyddsobjektet är ett markområde, och som naturminne, om objektet är ett naturföremål. På samma sätt är ett tidigare som naturpark fridlyst område enligt utredningen numera att anse som naturreservat. Stadgandet i 5 § 1 mom. första stycket a) KL om undantagande från skatteplikt av nationalparker och såsom naturminnesmärken fridlysta områden bör därför ändras.

Anledning saknas att ändra på nu gällande bestämmelse om nationalparks undantagande från skatteplikt. Vad åter angår fridlysning av visst naturföremål såsom naturminne torde det för naturföremålet erforderliga skyddsområdet — som jämväl omfattas av fridlysningen — oftast vara av ringa storlek. Även om skyddsföreskrifterna för ett sådant skyddsområde skulle vara av ingripande natur, blir fridlysningens påverkan på fastighetens marknadsvärde ofta ringa eller ingen, beroende på att det är en så liten del av fastigheten som över huvud berörs av fridlysningen.

Utredningen föreslår, att nationalparker bibehålls i katalogen över skattefria objekt i 5 § 1 mom. första stycket, att begreppet naturminnesmärke utmönstrats ur katalogen samt att hithörande fridlysnings- och skyddsföreskrifter i övrigt t. ex. i fråga om naturreservat beaktas vid värdeuppskattningen genom skälig nedsättning av det taxeringsvärde som eljest skulle ha åsatts. I den mån särskilda anvisningar behövs i detta hänseende torde det i vanlig ordning få ankomma på RSV eller vederbörande skattechef att meddela sådana anvisningar.

3.2.3 Remissyttrandena

3.2.3.1 Allmänt

Utredningsförslaget

Flera remissinstanser delar fastighetstaxeringsutredningens uppfattning att en översyn bör göras av bestämmelserna om skatteplikt till garantibelopp för fastigheter. Denna mening framförs bl. a. av *lantbrukshögskolan, länsstyrelserna i Östergötlands, Göteborgs och Bohus samt Skaraborgs län, lokala skattemyndigheten i Tranås och Svenska*

landstingsförbundet. Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anför bl. a. att det i det praktiska taxeringsarbetet ofta uppkommer svårigheter att avgöra om en viss fastighet skall vara skattefri jämlikt 5 § KL. En ytterligare modernisering och en exaktare exemplifiering skulle därför vara önskvärda. Vidare ifrågasätter länsstyrelsen om inte kretsen av folkrörelser, vars fastigheter undantas från skatteplikt, kan utvidgas ytterligare. Landstingsförbundet ifrågasätter om inte en fullständig översyn av skattepliktsreglerna i 5 § KL borde ske. En omarbetning av reglerna om undantag från skatteplikt för vissa fastigheter är angelägen ur landstingens synpunkt, t. ex. för fastigheter som helt används för vård-ändamål, terapi etc.

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

Förslaget till omDispositionering av 2 kap. KL lämnas utan erinran av remissinstanserna. Det föreslagna utbytet i 5 § KL av begreppen skatteplikt och skattepliktig såvitt gäller garantibelopp för fastighet mot orden garantiplikt och garantipliktig tas upp av några instanser. En negativ inställning till detta förslag redovisar *kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, Göta hovrätt, länsstyrelserna i Göteborgs och Bohus samt Örebro län*. Göta hovrätt anser att benämningen garantiplikt civilrättsligt för tankarna till annat än vad som åsyftas. *Länsstyrelsen i Östergötlands län* tillstyrker utbytet.

3.2.3.2 Industritillbehör

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

Frågan om gränsdragningen mellan byggnadstillbehör och industritillbehör har behandlats av bl. a. *kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Jönköpings samt Göteborgs och Bohus län, Näringslivets skattedelegation och TOR*. Kammarrätten i Stockholm anser att förslaget om den maskinella utrustningen i s. k. skräddarsydda industribyggnader och liknande fått en utformning som i stort sett överensstämmer med kammarrättens uppfattning. Maskinerna i de skräddarsydda industribyggnaderna bör hänföras till byggnadstillbehör endast om de representerar stora värden och i regel har en avsevärd storlek. Maskiner i kraftverksbyggnader uppfyller ofta inte dessa villkor men är ändå av så specifik karaktär att de bör behandlas på samma sätt. Liknande synpunkter framförs av kammarrätten i Göteborg och av länsstyrelserna i Göteborgs och Bohus samt Jämtlands län liksom av TOR. Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anför bl. a. att det med hänsyn till industrins snabba utveckling i samhället kan befaras att svåra gränsdragningsproblem kan uppkomma med angivna knapphändiga distinktion. Länsstyrelsen förklarar sig dock inse svårigheten med att i förarbetena ge en mera detaljerad beskrivning av dessa anläggningar. Problemet torde få över-

lämnas till rättstillämpningen och eventuellt bli föremål för närmare anvisningar. Kammarrätten i Göteborg och TOR förutsätter att RSV lämnar anvisningar angående gränsdragningen mellan byggnadstillbehör och industritillbehör. Kammarrätterna i Stockholm och Göteborg anser att man bör förtydliga lagtexten avscende undantagande från skatteplikt för industritillbehör. Enligt kammarrätten i Stockholm bör man i en anvisningspunkt till 5 § KL ange att till industritillbehör inte hänförs maskiner i skräddarsydda industribyggnader och sådana maskiner som tjänar till stadigvarande bruk för industribyggnader i allmänhet.

Även *länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Jönköpings och Malmöhus län* understryker de tolkningssvårigheter som kan uppkomma i fråga om begreppen byggnadstillbehör och industritillbehör. Detsamma gäller *Sveriges fastighetsägareförbund* och *Näringslivets skattedelegation*. Näringslivets skattedelegation anser att man skapar nya svårigheter med det föreslagna fastighetsbegreppet genom bestämningen av kretsen tillbehör till industribyggnad.

Statens vattenfallsverk, Svenska elverksföreningen och *Svenska kraftverksföreningen* har berört frågor om gränsdragning mellan byggnadstillbehör och industritillbehör inom kraftindustrin. Kraftverksföreningen framhåller att så gott som all utrustning av betydelse kommer, om förslaget genomförs, att inräknas i taxeringsvärdet för kraftindustrin. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* anser det tillfredsställande att den mest värdefulla och väsentliga utrustningen i kraftverk enligt förslaget kommer att ingå i taxeringsvärdet.

En del remissinstanser har yttrat sig över den effekt på skatteutfallet som promemorieförslaget om fastighetsbegreppet har. Bland dessa är *kammarrätterna i Stockholm* och *Göteborg*, *Lantbrukets skattedelegation*, *Näringslivets skattedelegation*, *Svenska kommunförbundet* och *Svenska landstingsförbundet*. Kammarrätten i Stockholm anför bl. a. att en huvudprincip i det framlagda förslaget varit att underlaget för taxeringsvärdet såvitt möjligt skulle bibehållas vid oförändrad storlek. Så synes enligt kammarrätten även i huvudsak bli fallet, om förslaget genomförs. En fördel med ett i huvudsak oförändrat taxeringsunderlag är bl. a. att en önskvärd kontinuitet därigenom bibehålls såväl beträffande fastighetsvärdestatistiken som vad gäller själva fastighetstaxeringen, som grundas på denna statistik. Kammarrätten i Göteborg anför att den föreslagna lösningen för att undvika skatteskärpningar för vissa fastighetsägare synes lämplig och förmodligen är den enda framkomliga vägen. Svenska kommunförbundet anför att förbundsstyrelsen avstyrkte förslaget i betänkandet *Det skatterättsliga fastighetsbegreppet* om utmönstring av maskiner och andra tillbehör till rörelsefastigheter ur det skatterättsliga fastighetsbegreppet på grund av att en sådan åtgärd kunde antas medföra betydande skattebortfall för åtskilliga kommuner.

Med målsättningen i det nu föreliggande förslaget att det materiella innehållet i fastighetsbeskattningen skall förbli i stort sett oförändrat genom att fastighetsbegreppet i skatterätten i princip bringas att överensstämma med det civilrättsliga fastighetsbegreppet har styrelsen inte några invändningar mot detta förslag. Svenska landstingsförbundet anför bl. a. att även om förslaget kommer att medföra ett totalt sett oförändrat taxeringsvärdeunderlag kan dock lokalt vissa avvikelser uppstå. För landstingskommunernas vidkommande torde sådana avvikelser endast få marginell betydelse.

Näringslivets skattedelegation anför att effekterna på garantibeskattningen av ett minskat underlag inte redovisats. Av de uppgifter som lämnats om garantibeskattningsens effektivitet m. m. framgår att skattebortfallet — om man godtagit förslaget i betänkandet *Det skatterättsliga fastighetsbegreppet* — skulle blivit mycket begränsat. Storleksordningen skulle varit 10—20 milj. kr., motsvarande 1—2 % av den totala skatt garantibeskattningen inbringar. En så obetydlig förändring i skatteutfallet är försumbar i detta sammanhang. Skulle den drabba enskilda kommuner på ett icke acceptabelt sätt, borde det vara möjligt att lämna kompensation för skattebortfallet i annan ordning. Det är också möjligt att bygga på taxeringsvärdet med ett värde på vissa fastighetsinventarier inkom för garantibeskattningen, men sådana åtgärder synes, med hänsyn till den ringa ekonomiska betydelsen, knappast motiverade. Liknande synpunkter framförs av *Lantbrukets skattedelegation* och *Svenska revisorsamfundet*.

Särskilda frågor om skatteutfallet för främst kraftindustrin och elverken vid det föreslagna fastighetsbegreppet behandlas av *statens vattenfallsverk*, *Svenska elverksföreningen* och *Svenska kraftverksföreningen*. Statens vattenfallsverk anser att beräkningsunderlaget för taxeringsvärdet kommer att öka för kraftverksindustrin, då större delen av den maskinella utrustningen enligt förslaget skall räknas som byggnadstillbehör. Verket anser att denna ökning bör neutraliseras genom att här avsedda byggnadstillbehör får ingå i taxeringsvärdet med ett reducerat belopp. Reduktionen bör åstadkommas genom en lägre taxeringsvärdenivå än den generella. Vidare bör återanskaffningskostnaden för de fasta maskinerna reduceras med ca 35 à 40 % i stället för som f. n. 30 à 35 %, eftersom beräkningsunderlaget enligt förslaget ökar. Svenska kraftverksföreningen och Svenska elverksföreningen framför liknande synpunkter. Elverksföreningen tillägger bl. a. att det är uppenbart att taxeringsvärdena för exempelvis kärnkraftverk skulle öka med synnerligen stora belopp om allt större maskineri till oreducerat värde räknades in i detta värde.

3.2.3.3 Ledningar m. m.

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Mot förslaget att kraftledningar och ledningar för allmän va-anläggning skall undantas från skatteplikt finns inte någon erinran i remissyttrandena.

Länsstyrelsen i Skaraborgs län anser att uttrycket ledning för elektrisk kraft i förtydligande syfte bör bytas ut mot lokutionen ledning för elektrisk kraftöverföring eller kraftdistribution. Därigenom skulle man undvika misstaget att undantaget skulle gälla vanliga ledningar för elektrisk ström.

Några remissinstanser anser att undantagen från skatteplikt bör utvidgas att avse även vissa andra liknande typer av anläggningar. *Kammarrätten i Stockholm* anser att det inte finns anledning att behandla pipelines och tunnlar annorlunda än ledningar. I lagtexten kunde därför anges att med ledningar för allmän va-anläggning avses även pipelines och tunnlar.

Några remissinstanser tar upp frågan om skatteplikt för vissa av stat och kommun indirekt ägda fastigheter. *Aktiebolaget Sydsvatten* uppger att bolagets uppgift är att trygga Skånes framtida vattenförsörjning. Bolaget kan betecknas som ett kommunalt samarbetsorgan i aktiebolagsform. Eslöv, Helsingborg, Landskrona, Lund och Malmö är aktieägare. Bolaget skall bl. a. handha byggande och drift av en fjärrvattenanläggning. Vattenverket till anläggningen skall ligga i Riseberga kommun. Från detta skall ett ledningssystem sprida sig över stora delar av västra Skåne. Tunnel från ytvattentäkten, sjön Bolmen, kommer att gå genom stora delar av Kronobergs och Kristianstads län. Verkställbart tillstånd till företaget föreligger. I 1972 års penningvärde beräknas anläggningen komma att kosta 430 milj. kr. exkl. räntor. Därav belöper 164 milj. kr. på tunneln, 181 milj. kr. på distributionsledningarna samt 85 milj. kr. på det i Riseberga kommun belägna vattenverket. Bolaget anser att dess anläggningar är av den art som enligt den föreslagna lagstiftningens principer bör befrias från garantiplikt. Lagtexten och motiven bör därför ges en sådan utformning att ett fjärrvattenföretag som Sydsvatten inordnas i undantagsbestämmelserna. Bolaget framhåller att det vore olyckligt om ett helägt kommunföretag som med allmännyttigt syfte arbetar på självkostnadsbasis inte skulle kunna komma i åtnjutande av befrielse från garantiplikt endast av det skälet att bolagsformen valts för samarbetet. *Länsstyrelsen i Stockholms län* framför liknande synpunkter. Det är numera vanligt att särskilt förvaltningsbyggnader ägs av helt kommunalägda aktiebolag och att reningsverk och andra anordningar för vattenvård ägs av aktiebolag och föreningar som i sin tur ägs av en eller flera kommuner. För att uppnå i taxeringsavseende likformig behandling av ifrågavarande byggnader bör övervägas om

inte förutom av stat samt kommun eller annan menighet direkt ägda förvaltningsbyggnader m. m. även av dessa indirekt ägda sådana byggnader borde undantas från skatteplikt.

Statens vattenfallsverk, Svenska elverksföreningen och Svenska kraftverksföreningen anser att befrielsen från skatteplikt bör avse även vissa andra eldistributionsanläggningar än ledningar för elektrisk kraft. Statens vattenfallsverk anser att allmänna anläggningar för distribution av elkraft utgör kommunikationsanstalt som bör befrias från skatteplikt genom att kretsen av kommunikationsanstalter i 5 § 2 mom. KL ökas med allmänna anläggningar för distribution av elkraft. Anläggningarna inom stamlinjenätet ägs av staten och får utnyttjas av stamlinjetransitörer enligt en taxa som är avsedd att täcka självkostnaden för anläggningarna. Regionala och lokala nät består av ett mycket stort antal ledningar samt transformator- och kopplingsstationer. Anläggningarna ägs och drivs i stor omfattning av stat och kommun eller dem tillhöriga distributionsföretag. Kostnaderna för anläggningarna täcks genom avgifter enligt taxor som bygger på självkostnadsprincipen. Det torde sålunda enligt vattenfallsverkets åsikt vara möjligt att redan nu undanta hela distributionsnätet och inte bara ledningarna från skatteplikt. Konsekvenserna för kommunerna torde vara ringa. Transformatorstationerna på stamlinjenätet har ett sammanlagt taxeringsvärde under 200 milj. kr. fördelat på ett stort antal kommuner. Sammanlagda taxeringsvärdet för övriga eldistributionsanläggningar är inte känt. Med hänsyn till ägareförhållandena torde dock skattebortfallet för varje kommun för sig vara av ringa betydelse. Dessutom skulle genom befrielsen från garantiplikt taxeringsarbetet förenklas. Detta skulle vara av värde för både taxeringsmyndigheterna och deklaranterna. De åsikter som vattenfallsverket framför delas av Svenska elverksföreningen och Svenska kraftverksföreningen. Elverksföreningen anför bl. a. att i det elektriska distributionsnätet ingår — förutom de egentliga kraftledningarna — ett stort antal transformatorstationer och kopplingsstationer av olika typ och utförande. Totalt finns i landet ca 90 000 transformatorstationer. Till denna siffra kommer ett ännu större antal kabelskåp som eventuellt också skulle bli garantipliktiga. Att man i KL valt att medge undantag från skatteplikt för post- och televerkets anläggningar samt anläggningar tillhörande kanal, järnväg, spårväg och andra kommunikationsanstalter torde i första hand bero på att dessa verksamheter tillhör den s. k. infrastrukturen i samhället. Detsamma gäller emellertid även det elektriska distributionsnätet med däri ingående anläggningar. En ändring av skatteplikten för transformator- och kopplingsstationer skulle kanske inte omedelbart påverka eldistributionsföretagens kostnadsnivå. På sikt måste emellertid effekten helt slå igenom i taxenivån. Om de aktuella eldistributionsanläggningarna undantogs från skatteplikt, skulle både

skattskyldiga och myndigheter slippa ifrån ett avsevärt arbete. Effekten i form av skattebortfall för kommunerna skulle bli av ringa omfattning och motsvaras av en minskning på kostnadssidan i eldistributionsföretagens taxekalkyler, som kommer elabonenterna till godo. I andra hand hävdar elverksföreningen dels att vissa typer av stationer och andra anordningar — t. ex. stolptransformatorer och kabelskåp — över huvud taget inte är byggnader utan integrerade delar i ledningsnätet och att dessa anordningar därmed faller utanför det fastighetsbegreppet, dels att det för andra typer av transformatorstationer, t. ex. nätstationerna, är uppenbart att flertalet är uppförda av prefabricerade standardelement av plåt eller betong vilka kan kombineras med olika utrustning och därför på intet sätt kan betraktas som "skräddarsydda". I dessa fall bör det sålunda vara uteslutet att inräkna värdet av transformatorer och andra apparater m. m. i taxeringsvärdet.

3.2.3.4 Naturminnen

Utredningsförslaget

Förslaget att nationalparker men inte naturminnen även i fortsättningen skall vara undantagna från skatteplikt tillstyrks av de remissinstanser som yttrat sig i frågan. Detsamma gäller förslaget att fridlysnings- och skyddsföreskrifter i fråga om fastigheter, främst avseende naturreservat skall beaktas vid värderingen genom skälig reduktion av det taxeringsvärde som eljest skulle ha åsatts.

Kammarrätten i Stockholm anser att man skall ange i anvisningarna till 9 § KL att sådana säregna förhållanden som är av beskaffenhet att inverka på värdet föreligger då område förklarats utgöra naturreservat eller naturminne eller eljest blivit föremål för beslut enligt NVL, lagen (1942: 350) om fornminnen, lagen (1960: 690) om byggnadsminnen eller jämförlig lagstiftning som kan anses påverka taxeringsenhetens värde vid en överlåtelse. Likartade synpunkter framförs av *Göta hovrätt* och *statens naturvårdsverk*. Även andra remissinstanser understryker behovet av anvisningar i hithörande frågor. *Skogsstyrelsen* bedömer behovet av särskilda anvisningar starkt motiverat om värdenedsättningarna skall bli rimliga med hänsyn till åsamkad värdeminskning och för undvikande av alltför stora regionala skillnader i beräkningsmetodiken. *Sveriges jordägareförbund* framhåller att driften på de till förbundet anslutna godsens mycket ofta av hävd har bedrivits under särskilt hänsynstagande till naturvårdens krav. I anvisningarna för fastighetstaxeringen bör man ta in föreskrifter om att inom taxeringsenheten förekommande inoptimala driftsformer inom jord- och skogsbruk, som är värdefulla ur allmän synpunkt, skall påverka taxeringsvärdet i sänkande riktning. Detta är särskilt motiverat i de allt vanligare fall, där markägarna har ingått bindande avtal med det allmänna om till naturvården anpassade driftsformer.

Statens naturvårdsverk tar upp frågan om skatteplikt för vissa, av staten förvärvade fastigheter. Verket föreslår att — förutom nationalparker — även sådana fastigheter, som staten inköpt för naturvårdsändamål och som bokförts på naturvårdsfonden, undantas från skatteplikt. Det är här enligt verket, liksom beträffande nationalparkerna, fråga om särskilt utvalda naturvårdsområden av stort allmänt intresse, inte minst för den kommun, där områdena är belägna.

3.3 Taxeringsenhet

3.3.1 Nuvarande ordning

Bestämmelserna om taxeringsenhet lämnas i 8 § KL. Enligt första stycket i denna paragraf gäller f. n. att varje taxeringsenhet skall åsättas särskilt taxeringsvärde. Undantag gäller enligt 6 § 2 mom., bl. a. för taxeringsenhet som avser försvarsfastighet. Vidare är enligt 8 § andra stycket taxeringsenhet inom var kommun för sig.

a) varje hemman eller lägenhet eller del därav, som skall redovisas särskilt i jordregister, liksom — där fastighetsregister såsom för stad skall föras — varje tomt eller stadsäga, dock att del av sådan fastighet skall utgöra taxeringsenhet, om fastighetsdelen antingen tillhör särskild ägare eller upplåtits till annan för självständigt, mera stadigvarande nyttjande eller annars stadigvarande brukas särskilt eller används för annat ändamål än fastigheten i övrigt,

b) i jord- eller fastighetsregistret särskilt upptaget fiskeri,

c) byggnad eller med varandra sammanhörande byggnader på annans mark, om byggnadens eller byggnadernas ägare inte innehar marken med besittningsrätt för obegränsad tid,

d) skogsområde, som är att anse som brukningsenhet, liksom samfällighet, som avsatts vid skifte och som står under särskild förvaltning, även om området eller samfälligheten består av flera hemman eller lägenheter eller delar av sådana,

e) komplex av fastigheter eller delar av fastigheter om de tillhör samma ägare och ligger i oskift samfällighet eller i sambruk med gemensamma åbyggnader eller av annan anledning inte kan tillförlitligen bedömas till sina inbördes värden.

Om fastighet eller komplex av fastigheter eller delar av fastigheter, som annars skulle vara taxeringsenhet, är till viss del skattepliktig och till annan del icke skattepliktig, skall dessa delar enligt 8 § tredje stycket var för sig utgöra taxeringsenhet.

Enligt 8 § fjärde stycket skall i fråga om taxeringsenhet som hör till olika administrativa områden, inom vilka menighet äger utöva beskattningsrätt, anges hur mycket av enhetens värden som belöper på resp. områden.

I femte stycket lämnas föreskrift om uppdelning av värden på fastighet eller fastighetsdel som ingår i taxeringsenhet. Sådan uppdelning skall göras efter påfordran av ägare eller arrendator.

Till 8 § finns anvisningar, vari lämnas ytterligare föreskrifter om bestämmandet av taxeringsenhet. I dessa anvisningar anges i huvudsak följande.

I anvisningspunkt 1 sägs att man vid bestämmande av vad som är taxeringsenhet skall utgå från den kamerala enheten, dvs. på landet hemman och i jordeboken upptagen lägenhet samt i stad m. m. tomt eller stadsäga. Var den kamerala enheten delad genom laga förrättning, skulle vid förrättningen uppkommen del i allmänhet vara taxeringsenhet. Fanns jord- eller fastighetsregister, borde detta därför följas vid taxeringsenheternas bestämmande.

I punkt 2 av anvisningarna behandlas de fall då registerfastighet e. d. enligt 8 § andra stycket a) skall delas upp på flera taxeringsenheter. Ett antal exempel och typfall anges, då sådan uppdelning skall ske, varav följande kan återges här.

För att uppdelning skall ske, då delar av en fastighet tillhör olika ägare, skall enligt andra stycket i punkt 2 delarna vara "å marken bestämnda". Upplåtelse för självständigt mera stadigvarande nyttjande som skall medföra uppdelning exemplifieras i tredje stycket av anvisningspunkten med "torp, även för skogsarbetare o. dyl., därå jordbruket av torpinnehavaren bedrivs som självständig näring och väsentligen med egna inventarier". Som exempel på del av fastighet, som utan att vara rättsligen avskild eller upplåten till annan stadigvarande brukas särskilt eller stadigvarande används för annat ändamål än fastigheten i övrigt och som till följd därav skall utgöra taxeringsenhet, anges i fjärde stycket av anvisningspunkten bl. a. "utgård med särskilda åbyggnader och särskild drift" samt på en jordbruksfastighet befintliga "bostadshus, avsedda för uthyrning, s. k. sommarnöjen med trädgårds- eller planteringsland samt anläggningar för sådan drift, som icke kan anses såsom binäring till jordbruk".

Förutom nu angivna fall då uppdelning av fastighet på flera taxeringsenheter skall ske och som främst avser jordbruksfastigheter, anges i anvisningspunkten ytterligare exempel, då uppdelning skall ske. Fastigheten kan då vara antingen jordbruksfastighet eller annan fastighet. Av dessa exempel kan nämnas det fallet att delar av en fastighet används för särskilda ändamål och utgör särskilda enheter för ägaren. Vidare anges att, om det på en del av en fastighet finns flera för uthyrning avsedda bostadshus som är uppförda i omedelbar närhet av varandra, denna del kan redovisas för sig som en taxeringsenhet. Finns på ett sammanhängande område flera skilda företag, t. ex. såg- och kvarnrörelse, som tillhör samma ägare, kan detta område avskiljas till en särskild taxeringsenhet.

I sjätte stycket av anvisningspunkt 2 sägs att byggnad på annans mark — som enligt 8 § andra stycket c) skall utgöra taxeringsenhet — taxeras såsom jordbruksfastighet om den används för jordbruksändamål och eljest såsom annan fastighet. Från regeln att byggnad på annans mark skall taxeras som särskild taxeringsenhet undantas — likaså enligt 8 § andra stycket c) — sådan byggnad, vars ägare innehar marken med besittningsrätt på obegränsad tid, vilket i anvisningen exemplificeras genom angivande av "åborätt, så kallad ofri tomt i stad, skogsområde, som blivit av staten upplåtet till bergshanteringens understöd, m. m."

I punkt 3 av anvisningarna anges fall då rättsligen skilda fastigheter eller delar därav enligt 8 § andra stycket d) och e) skall slås samman och tillsammans bilda en taxeringsenhet. Därvid tas först förhållanden upp som avser skogsfastigheter samt vid skifte undantagna samfälligheter. Därefter behandlas jordbruksfastigheter i övrigt och övriga fastigheter.

I fråga om skogen anges i andra stycket av anvisningspunkt 2 fall då enligt regeln i 8 § andra stycket d) till särskild taxeringsenhet bör avskiljas skogsområde, vilket är att anse som särskild brukningsenhet, samt vid skifte avsatt samfällighet, som står under särskild förvaltning. Detta gäller:

"Kronopark, vid utarrendering av staten tillhörig jordbruksdomän undantagen skog, boställsskog under skogsstatens omedelbara vård och förvaltning, häradsallmänning och annan allmän skog, för vilken garantibelopp skall enligt 47 § upptagas såsom skattepliktig inkomst för innehavaren (gruvskogar, gruvallmänningar, kanalskogar, städernas skogar), ävensom under särskild förvaltning ställd samfäll skog, såsom de s. k. besparingsskogarna och vissa s. k. skogsundantag i Kopparbergs län. Såsom brukningsenhet må ock behandlas enskild skog, i den mån den i innehavarens hand bildar en i brukningshänseende naturlig enhet (skogsblock)."

För samfällighet, som undantagits vid skifte men som inte står under särskild förvaltning, lämnas en särskild föreskrift i tredje stycket av anvisningspunkt 3. Däri sägs att värdet av den andel i samfälligheten, som hör till varje andelsberättigad egendom, skall taxeras som en särskild förmån för den egendomen.

Andra fall, då sammanslagning bör äga rum, anges i fjärde stycket vara att fastigheters inbördes värden inte kan vart för sig tillförlitligen bedömas vilket sägs inträffa då fastigheter ligger i oskift samfällighet eller i sambruk med gemensamma åbyggnader. De anses då vara förenade på ett sådant sätt att man inte tillförlitligen kan ange varje fastighets värde. De skall då taxeras tillsammans liksom skall ske i vissa andra fall då liknande svårigheter av annat skäl kan ha uppkommit att följa huvudregeln om att den kamerala enheten o. d. skall utgöra taxeringsenhet.

I det femte stycket av anvisningspunkt 3 lämnas ytterligare föreskrifter i fråga om det i 8 § femte stycket reglerade s. k. uppdelningsvärdet.

I punkt 4 av anvisningarna lämnas vissa föreskrifter om sammanslagning av delar av fastighet med komplex av fastigheter m. m. I punkt 5 behandlas fördelning av värden m. m. på olika administrativa områden med egen beskattningsrätt, vilka anges vara municipalsamhälle, kyrkoförsamling, skoldistrikt, tingslag och väghållningsdistrikt. En regel för taxering av mark, enklaverad i annan kommun än den, till vilken den markägande fastigheten hör, lämnas i anvisningspunkt 6. I anvisningspunkt 7 lämnas slutligen föreskrift om fastighetsbeteckningar i taxeringslängd.

3.3.2 Utrednings- och promemoriaförslagen

3.3.2.1 Allmänt

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Reglerna om taxeringsenhet är i många stycken föråldrade. De har i stort sett kvarstått oförändrade sedan KL infördes år 1928. I första hand den nya fastighetsbildningslagstiftningen med dess ändrade begreppsbestämningar och det ändrade materiella rättsläge, som denna lagstiftning i vissa avseenden medfört, påkallar enligt promemorian en översyn av reglerna om taxeringsenhet. Men även förslaget till anläggningslag och lag om förvaltning av samhälligheter, grundat på en inom justitiedepartementet upprättad promemoria (Ds Ju 1971: 16), vilket var föremål för lagrådsremiss, är av betydelse för reglerna om taxeringsenhet som bl. a. berör olika former av samfälligheter.

Grundvalen för bildandet av taxeringsenhet bör enligt promemorian som hittills vara den civilrättsliga fastighetsbildningen som den framgår av fastighetsregister. Emellertid bör byggnad kunna utgöra taxeringsenhet även om den inte är fastighetstillbehör utan lös egendom civilrättsligt sett.

Vid indelning i taxeringsenheter bör hänsyn i främsta rummet tas till ekonomiska enheter, dvs. vad som kan normalt sett utgöra objekt för överlåtelse eller upplåtelse. Överlåtelse och upplåtelse kan ske även av enheter som bestämts på annat sätt än som registerfastighet, t. ex. markområden eller byggnader. Redan med gällande bestämmelser kan taxeringsenhet bildas för fall som de nu avsedda. Taxeringsenhetens omfattning bör bestämmas, förutom av tillgångarnas art och egenskaper att vara ekonomisk enhet, även av värderingsmöjligheterna vid fastighetstaxering.

Skäl att ändra den grundläggande systematiken i nuvarande bestämmelser om taxeringsenhet synes inte föreligga. Den primära taxeringsenheten bör sålunda alltså vara den, som enligt gällande lagstiftning

förs i de officiella fastighetsregistren, dvs. numera registerfastigheten. Liksom nu bör sekundära enheter bildas genom uppdelning på grund av bl. a. skilda sätt att använda de primära enheterna. Tertiära enheter slutligen bör liksom nu bildas vid olika former av gemensam användning av de tidigare nämnda enheterna. För speciella fastighets-sammanslutningar, t. ex. vissa slag av samfälligheter, och fastigheter, som innehas med vissa särskilda former av besittningsrätt och liknande, torde vidare alltjämt särskilda bestämmelser få meddelas. Reglerna får emellertid nu anpassas till de nya jordabalks- och fastighetsbildnings-reglerna, till annan ny lagstiftning på fastighetsrättens område och till de modernare samhällsförhållanden som inträtt, sedan reglerna om taxeringsenhet kom till.

3.3.2.2 Huvudregel om registerfastighet

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

Inledningsvis bör i 8 § KL fastslås att fastighet och byggnad som är lös egendom skall indelas i taxeringsenheter. Vidare bör konstateras att med taxeringsenhet menas det som skall taxeras särskilt för sig.

Därefter bör de huvudsakliga indelningsgrupperna för taxeringsenheterna anges. Den grundläggande regeln bör vara att fastighet som är upptagen i fastighetsregister (registerfastighet) skall utgöra taxeringsenhet. — Registerenheter i fastighetsregister är dels fastigheter, dels samfälligheter. Den huvudsakliga indelningsgruppen bör fortsättningsvis lämpligast vara registerfastigheten.

I promemorian behandlas vidare indelningen i taxeringsenheter av garantipliktiga ledningssystem, anläggningar och byggnader som på grund av servitut anlagts utanför den härskande fastigheten och som därför och enligt bestämmelserna i 2 kap. 1 § andra stycket JB utgör tillbehör till denna fastighet.

Byggnader anlagda utanför den härskande fastigheten på grund av servitutsrätt taxeras nu enligt praxis som byggnad på ofri grund och utgör särskild taxeringsenhet.

Det synes enligt promemorian vara motiverat bl. a. av systematiska skäl och från värderingssynpunkt att även i fråga om ledningar, anläggningar och byggnader som anlagts på grund av servitut utanför den härskande fastigheten i så hög grad som möjligt hålla fast vid bestämmelserna i JB. Är ledningar, anläggningar och byggnader, som är uppförda på grund av servitut som sägs i 2 kap. 1 § andra stycket JB, belägna i samma kommun som den härskande fastigheten, bör värdet av dem därför tilläggas den härskande fastighetens värde vid taxeringen. Längdföringen av sådana beslut bör ske enligt metod som RSV bestämmer efter samråd med CFD. Det sagda gäller inte endast ledningens, anläggningens och byggnadens värde i sig utan även värdet av servitutet.

I fråga om sådana ledningar, anläggningar och byggnader, som på grund av servitutsrätt eller likartad rätt anlagts i annan kommun än den härskande fastigheten, kunde principen att taxeringsenhet inte får sträcka sig över kommungräns liksom synpunkten om fördelning av garantibeskattningen mellan kommunerna efter nedlagda investeringar i fastighet, leda till den uppfattningen att särskild taxeringsenhet borde bildas av ledningen, anläggningen och byggnaden i den kommun, där den är belägen. Taxeringsenheten skulle därvid hänföras till området för anläggningen m. m. Liksom då det gäller byggnader m. m. anlagda på grund av servitut och belägna inom samma kommun som den härskande fastigheten, talar emellertid systematiska och värderingstekniska skäl för att "servitutsbyggnaden" m. m. vid taxeringen hänförs till den härskande fastigheten även då byggnaden är belägen i annan kommun än den härskande fastigheten. Praktiska skäl för ett sådant tillvägagångssätt föreligger också. Fastighetsägaren fullgör sin deklara-tionskyldighet i fråga om fastighet med tillbehör av här aktuellt slag genom att avge deklaration endast till taxeringsnämnden i det distrikt där registerfastigheten är belägen. I annat fall kunde deklara-tioner få avges och taxering ske i fråga om samma fastighet i flera kommuner, ibland i flera län. Registrering i fastighetsregister sker endast av den härskan-de registerfastigheten och inte av "servitutsbyggnaderna" m. m. Dessa skäl talar enligt promemorieförslaget för att byggnader, anläggningar och ledningar som avses i 2 kap. 1 § andra stycket JB oavsett var de är belägna taxeras tillsammans med den härskande fastigheten. Ifråga om kraftverkstunnlar sägs det emellertid att dessa med hänsyn till den värderingsmetod som tillämpas vid taxeringen av vattenfallsfastigheter nu får och även framdeles synes böra få en särskild behandling vid fastighetstaxeringen.

3.3.2.3 Uppdelning av registerfastighet

Utredningsförslaget

Jordbruksbeskattningskommittén ifrågasatte i sitt betänkande (SOU 1971: 78) Jordbruksbeskattningen om inte beträffande inkomstbeskattningen av jordbruksfastighet en med schablonbeskattning av villor likartad effekt kunde nås genom ändrade regler om fastighetstaxeringen. Ett tillvägagångssätt vore därvid att beträffande vissa, främst mindre jordbruksfastigheter bryta ut bostadsbyggnaden till särskild taxeringsenhet.

Fastighetstaxeringsutredningen anser inte att jordbruksbeskattningskommitténs förslag är en lämplig väg att nå det åsyftade ändamålet. Det förekommer att fastigheter, som ägs och brukas av "fritidsjordbrukare", "deltidsjordbrukare" och liknande, är lika stora som och i övrigt likartade med jordbruk som ägs och drivs av heltidsjordbrukare.

Det bör beaktas att ägare av jordbruksfastighet numera i ökande omfattning brukar sina fastigheter på deltid. Urvalet av taxeringsenheter, på vilka bostadsbyggnaden skulle brytas ut till särskild taxeringsenhet, skulle få baseras även på sådana faktorer som ägarens sysselsättning vid sidan av jordbruket. Utredningen anser att förhållanden av detta slag inte bör vara avgörande vid fastighetstaxeringen.

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Efter huvudregeln om att registerfastighet skall utgöra taxeringsenhet bör följa en grupp av regler om de fall då den primära enheten, registerfastigheten, skall delas upp på flera, sekundära taxeringsenheter. Någon avsevärd förändring av nuvarande praxis på området eftersträvas inte enligt promemorian. Anpassningen till nya regler om fastighetsbildning, m. m. synes dock påkalla vissa innehållsmässiga ändringar.

I nuvarande bestämmelser kan uppdelning av fastighet som angetts ske på en rad grunder. Sämjedelning har tidigare tolererats och olika former av upplåtelse, t. ex. av skogstorp och kolonistugor, har också medfört uppdelning på taxeringsenheter. Sämjedelning är numera utan verkan enligt JB. Äldre sämjedelningar finns i stor omfattning. Dessa har fortfarande rättsverkan. De kan liksom andra former av privat jorddelning som skett före den 1 juli 1962 legaliseras genom ett enkelt förrättningsförfarande. Därigenom blir de skilda sämjelotterna m. m. registrerade som fastigheter i fastighetsregistret. Legalisering är beroende av ansökan. Sämjedelningar torde komma att leva kvar mycket länge. För att privat jorddelning eller upplåtelse i fortsättningen skall kunna grunda uppdelning i taxeringsenheter, bör den enligt promemorian vara av sådan karaktär att den med hänsyn till de nya fastighetsbildningsreglerna och taxeringsintresset kan jämföras med fastighetsbildning. Sämjedelningen eller upplåtelsen skall med andra ord ekonomiskt och — på ett sätt — även rättsligt fungera självständigt och bestående. Detta torde främst gälla äldre sämjelotter o. d. och sådana delar av registerfastighet, för vilka innehavaren enligt 47 § KL har att erlägga garantibelopp. Ny privat jorddelning, dvs. sådan som ägt rum efter den 30 juni 1962 och som kommer att ske, bör inte kunna utgöra grund för uppdelning. Inte heller bör upplåtelse, som inte är så kvalificerad att den, till vilken fastighetsdelen upplåtits, enligt 47 § i fråga om skattskyldigheten för garantibeloppet trätt i ägarens ställe, medföra uppdelning på flera taxeringsenheter. För tydlighetens skull bör enligt promemorian föreskrivas att privat avtal efter den 30 juni 1962 om överlåtelse av område inte skall leda till att området bryts ut till särskild taxeringsenhet, även om överlåtelsen är privaträttsligt bindande och ansökan om fastighetsbildning gjorts men denna inte lett till bildande av fastighet och fastighetsregistrering.

Ansökan om avskiljande av försålt område skall enligt 4 kap. 7 § JB inges inom sex månader från överlåtelsen till fastighetsbildningsmyndigheten. Enligt 20 kap. 7 § JB kan den nya ägaren därvid få vilande lagfart på förvärvet. Sedan fastigheten bildats och registrerats meddelas lagfarten. Meddelande om att överlåtelsen skett kommer normalt inte skattemyndigheten till handa förrän fastighetsbildningsmyndigheten dit översänder underrättelse om att den nya fastigheten bildats. Det kan då, sägs det i promemorian, synas som om en säljare av ett sådant område på ett oskäligt sätt skulle kunna drabbas av fastighetsbeskattningen, om den påförs honom under tiden intill det sålda området bildar egen registerfastighet. Man skulle kunna finna det lämpligare att utbrytningen av området skedde, om inte vid köpet, som enligt nuvarande praxis, så i vart fall sedan vilande lagfart meddelats. Emellertid blir ärenden av nu aktuellt slag endast i undantagsfall liggande någon längre tid hos fastighetsbildningsmyndigheten. Normalt har dessa ärenden avgjorts inom ett halvår. Blir behandlingen mer långvarig, beror detta nästan undantagslöst på att det föreligger tveksamhet om ansökningen bör föranleda bildande av ny registerfastighet. Anledning kan vid sådant förhållande även föreligga till försiktighet med utbrytning till särskild taxeringsenhet. Om skäl föreligger, bör köparen och säljaren avtala om fastighetsbeskattningen för tiden mellan överlåtelsen och registreringen.

Enligt nu gällande regler skall del av fastighet brytas ut till särskild taxeringsenhet, om delen stadigvarande brukas särskilt eller används för annat ändamål än fastigheten i övrigt. Anledning till att en utbrytning skall ske på nu angivna grunder torde enligt promemorian vara synsättet att taxeringsenheten skall vara en ekonomisk enhet och att denna bör lämpa sig för värdering, vilket oftast är fallet i fråga om enheterna med väsentligt skild användning. Den ståndpunkt, som intagits i denna del, synes i allt väsentligt alltjämt vara riktig. Några större förändringar i sak föreslås därför inte i promemorian i fråga om utbrytning på nu angivna skäl. I ett tredje stycke av 8 § 2 mom. KL bör anges att uppdelning i olika taxeringsenheter skall ske vid väsentlig skillnad i användningen av fastighet eller del därav och skillnaden i användningen är hänförlig till olika markområden. Väsentlig skillnad i användning anknyter därvid i första hand till de förhållanden som gäller garantiplikt och beskattningsnatur. Föreligger skillnad i dessa avseenden i fråga om olika delar av fastighet skall en uppdelning på de olika delarna ske. I övrigt bör exemplifieringen av de skilda användningssätt, som bör föranleda en uppdelning, moderniseras.

En regel om att utbrytning inte får ske av icke garantipliktiga ideella fastighetsdelar föreslås. CFD har framhållit att svårigheter till samordning mellan CFD:s registrering och registreringen i RSV:s fastig-

hetsband, som till största delen grundar sig på fastighetstaxeringen, uppkommer på grund av uppdelningen vid taxeringen av viss egendoms värde på en skattefri och en icke skattepliktig del. Dessa delar avser inte lokalt bestående fastighetsdelar utan del av egendomens taxeringsvärde. Fr. o. m. 1973 års taxering gäller att varje sådan värdedel skall vara taxeringsenhet. Så har redan tidigare i praktiken varit fallet vid längdföringen m. m.

Det förhållandet av taxeringsenheter bildas genom ideella kvotuppdelningar e. d. av byggnad och motsvarande uppdelning av mark utan angivande av gränser på marken vållar enligt CFD samordningsproblem och förekommer endast i fråga om nyss nämnda delvis skattepliktiga egendom. Från RSV:s sida har framhållits att denna svårighet kan undanröjas. Detta sägs lämpligast kunna ske genom att den skattefria och den skattepliktiga delen av värdet av viss egendom i redovisningshänseende behandlas på samma sätt som fastighet, innehavd med samäganderätt. Hela den egendom, vars värde kommer att delas på en garantipliktig och en icke garantipliktig del, skall därvid utgöra en taxeringsenhet. De båda värdedelarna redovisas emellertid som två redovisningsenheter. För den garantipliktiga värdedelen kan därvid redovisas de totala värdena och de andra uppgifter, såsom areal m. m., som skall längdföras för hela egendomen. I den redovisningsenhet som avser den icke garantipliktiga värdedelen anges däremot endast det värde som ansetts belöpa på delen i fråga. Oavsett vilket tillvägagångssätt, som RSV efter samråd med CFD väljer, torde någon svårighet inte kvarstå för CFD:s del att identifiera den egendom, som vid förslaget förfarande blir värdebärande enhet och alltså avser hela den lokalt avgränsade egendomen.

Med anledning av det anförda bör det inte längre föreskrivas att taxeringsenheter skall bildas av dels den skattepliktiga, dels den icke skattepliktiga delen av fastighets taxeringsvärde. I stället bör det stadgas att då garantiplikt föreligger för endast del av egendoms värde, egendomens totala taxeringsvärde skall anges samt dessutom vad av detta som belöper på den icke garantipliktiga delen.

En fråga som något berör uppdelning av fastighet är den rätt som fastighetsägare och arrendator f. n. har att efter framställning hos fastighetstaxeringsnämnd resp. särskild fastighetstaxeringsnämnd få veta vad av taxeringsvärdet som belöper på viss fastighet. I promemorian föreslås att möjlighet att göra framställning om s. k. uppdelningsvärde skall utvidgas att omfatta taxeringsintendent och kommun.

3.3.2.4 Sammanföring till en taxeringsenhet

Utredningsförslaget

Frågan om de skogligen taxeringsenheternas omfattning har behandlats av fastighetstaxeringsutredningen. Utgångspunkt har därvid varit bestämmelsen i 8 § KL om att till särskild taxeringsenhet bör avskiljas skogsområde, som är att anse såsom brukningsenhet liksom vid skifte avsatt samfällighet som står under särskild förvaltning. Mot detta har utredningen inte något att erinra. Den följande exemplifieringen av vad som avses med brukningsenhet och samfällighet anser utredningen i åtskilliga delar vara inaktuell. Detta gäller bl. a. i fråga om gruvskogar och gruvallmänningar, då bestämmelserna om rekognitionsskogar numera upphävts. Motsvarande gäller beträffande bestämmelsen om byggnad på skogsområde, som blivit av staten upplåtet till bergshanteringens understöd. Vidare borde uttryckssättet städernas skogar ändras till kommunernas skogar. Vid en exemplifiering borde s. k. gemensamhetsskogar enligt lagen (1921: 299) om förvaltning av bysamfälligheter eller därmed jämförliga samfällda ägor och rättigheter (bysamfällighetslagen) vara av väl så stort intresse som de angivna s. k. besparingsskogarna och vissa s. k. skogsundantag i Kopparbergs län.

Beteckningen skogsblock i anvisningspunkt 3 till 8 § KL på en viss enskild skog, som bör bilda taxeringsenhet, torde endast förekomma i detta sammanhang och bör därför avföras ur anvisningstexten.

Vid bedömning av vad som sakligt sett bör ingå i den skogligen taxeringsenheten anser utredningen det riktigt att man, såsom nu sker, utgår från brukningsenheten och — i viss mån — från vid skifte avsatt skog, som står under särskild förvaltning. Däremot bör sådan exemplifiering, som anvisningspunkt 3 f. n. innehåller, inte lämpligen ingå i anvisningstexten.

Vid bedömning av vad som i fråga om allmänna och enskilda skogar skall anses som brukningsenhet bör avgörande vikt fästas vid vad som i administrativt hänseende och redovisningsmässigt utgör en enhet. För skog i enskild ägo torde det i allmänhet inte föreligga svårigheter att avgöra vad som skall anses utgöra brukningsenhet. Då det gäller stora bolagsskogar o. d. samt domänverkets skogar har utredningen i princip den uppfattningen att de förvaltningsenheter för skogen, av vilka dessa skogar består, bör anses som brukningsenheter. Skäl att bryta ned dessa enheter i mindre delar än dem, för vilka redovisningen sker och redovisningshandlingar o. d. i fråga om skogen upprättats — dvs. för domänverket i allmänhet dess revir och för skogsbolagen deras förvaltningar — synes inte föreligga. Detta skulle nämligen förorsaka deklaranterna stort besvär. Att en skoglig brukningsenhet kan komma att omfatta flera kommuner synes inte vara något hinder härvidlag. Visserligen skall enligt 8 § KL den inom varje kommun

belägna delen av brukningsenheten utgöra en särskild taxeringsenhet. I enlighet med föreskrifterna i punkt 6 av anvisningarna till 9 § skall emellertid taxeringen verkställas som om fastigheterna i de olika kommunerna var en taxeringsenhet, varefter enligt punkt 3 av anvisningarna till 8 § skall anges hur stor del av taxeringsvärdet som faller inom varje kommun. Brukningsenhet bör dock inte få sträcka sig över länsgräns. En stor skoglig brukningsenhet som här avses bör lämpligen kunna taxeras i sådant gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, som utredningen ämnar föreslå.

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

De nuvarande reglerna om sammanföring av fastigheter och fastighetsdelar hänför sig främst till jordbruksfastigheter. Dessa regler avser till stor del förhållanden som inte råder längre. I viss överensstämmelse med den tidigare systematiken föreslås att reglerna om sammanföring skall delas upp på två grupper. Den ena bör avse jordbruksfastigheter i allmänhet, den andra övriga fastigheter.

Ett generellt krav för sammanföring av delar av jordbruksfastigheter bör vara att delarna brukas tillsammans. Om jordbruket bedrivs på de ingående delarna, bör delarna ligga i sambruk för att sammanföring skall ske.

Vad fastighetstaxeringsutredningen anfört om de skogligen taxeringsenheterna bör enligt promemorian beaktas i praxis.

Reglerna om sammanföring av fastigheter eller fastighetsdelar av beskattningsnaturen annan fastighet är knapphändiga. I stort sett har endast ett fall angetts, då sammanföring bör ske i fråga om annan fastighet, nämligen då de inbördes värdena mellan fastigheterna och fastighetsdelarna i komplexet inte kan tillförlitligen bedömas. Även i fortsättningen bör en mera restriktiv hållning intas i fråga om sammanföring av fastigheter av annan fastighets natur. Detta sammanhänger bl. a. med att handeln med detta slag av fastigheter oftast avser registerfastigheter. I vissa fall, då sådana fastigheter ligger intill varandra och används på likartat sätt, kan fastighetskomplexet tänkas bli föremål för försäljning och det kan under sådana förhållanden lämpligen utgöra värderingsobjekt. En ytterligare förutsättning för att sammanföring skall få ske i dessa fall bör dessutom vara att fastigheterna eller delarna därav står under gemensam förvaltning och används gemensamt. Såsom vid bildande av alla slag av taxeringsenheter fordras vidare att all egendom som skall ingå däri har samma ägare och ligger i samma kommun. Däremot synes det olämpligt att, som föreslagits i fråga om vissa fastigheter av jordbruksfastighets natur, bilda taxeringsenheter av områden som är skilda från varandra, även om de bildar en förvaltningsenhet. Det bör sålunda krävas att de i en taxeringsenhet ingående fastigheterna eller fastighetsdelarna av

annan fastighets natur skall förvaltas gemensamt, användas gemensamt och på ett likartat sätt samt att de skall gränsa till varandra. Inom planlagt område bör endast enheter inom ett kvarter e. d. få föras samman. Utanför planlagt område bör sammanföring få ske även om enheterna skiljs av mark för kommunikationsändamål, t. ex. väg. I fråga om exploateringsmark synes man däremot inte behöva fasthålla kravet att enheterna skall gränsa till varandra.

Vid preciseringen av vad som avses med likartad användning bör man utgå från tidsenliga definitioner av fastighetstyper. Man bör därvid kräva att enheterna skall vara hänförliga till samma fastighetstyp, t. ex. hyreshus, fritidshus, industri.

Slutligen bör enligt promemorian intas en föreskrift för det fall ägaren av en byggnad jämväl innehar marken på den fastighet där byggnaden är belägen med sådan rätt som enligt 47 § KL medför att han skall erlægga garantiblopp förutom för byggnaden även för marken. I så fall bör byggnaden och marken sammanföras till en taxeringsenhet.

3.3.2.5 Samfälligheter

Promemoriaförslaget om gemensamhetsanläggningar

Under senare år har intresse knutits till fastighetstaxeringen av gemensamhetsanläggningar enligt lagen om vissa gemensamhetsanläggningar (LGA). Utredningen om det skatterättsliga fastighetsbegreppet har i promemoriaförslaget om gemensamhetsanläggningar redogjort för rättsläget i denna fråga. Däri anförs bl. a. att LGA avser anläggningar som är gemensamma för två eller flera fastigheter. Syftet är att reglera frågor om samverkan för utförande, underhåll och drift av anläggningar som är av stadigvarande betydelse för fastigheterna. Som exempel anges parkeringsanläggning, förbindelseled, gårdsutrymme, lekplats, anordning till skydd mot grundvatten, anläggning för vattenförsörjning eller avlopp, ledning, värmearläggning eller tvättstuga (1 § första stycket). LGA gäller dock inte allmän va-anläggning och inte heller anläggning, vars inrättande gemensamt för två eller flera fastigheter kan enligt särskilda bestämmelser prövas av domstol eller annan myndighet. Ursprungligen föll även enskilda va-anläggningar utanför LGA. Genom läggändring (1970: 132) kan dock LGA numera tillämpas på denna typ av anläggningar samt även på byggnad på ofri grund.

LGA reglerar samverkan mellan fastigheter, företrädare av sina ägare resp. innehavare av tomträtt samt fideikommissinnehavare och likställda. I första hand bygger lagen på frivilligt samgående. Denna princip uttrycks i 2 § första stycket. Under vissa förutsättningar skall fastighet även kunna anslutas utan ägares samtycke (2 och 3 §§). En gemensamhetsanläggning tillkommer efter beslut (anläggningsbeslut) vid särskild förrättning (18 §). Beslutet får, sedan det vunnit laga kraft, verkställas som lagakraftvunnen dom. De fastigheter för vilka ge-

gemensamhetsanläggning inrättas skall enligt 5 § första stycket utgöra en samfällighet. I 5 § andra stycket anges uttryckligen att fastigheternas rätt till anläggningen, inkl. rätten i samfälligheten, skall höra till fastigheterna. Härav följer att det inte är möjligt att vid överlåtelse av en delägande, ansluten fastighet undanta delaktigheten. Inte heller kan delaktigheten i en gemensamhetsanläggning överlåtas för sig. Den sakrättsliga anknytningen har sådan styrka, att sambandet mellan anläggningen och de anslutna fastigheterna kan brytas endast om en objektiv prövning visar att tillräckliga skäl inte längre finns för gemenskapens upprätthållande.

Samfälligheten kan efter sakägarnas eget bestämmande förvaltas på två olika sätt. Enligt det första alternativet förvaltas samfälligheten utan särskilt förvaltningsorgan på sätt fastighetsägarna gemensamt bestämmer (22 § första stycket). I det andra fallet konstrueras samfälligheten som juridisk person med särskilt förvaltningsorgan i form av styrelse. Beslut om att utse styrelse skall anmälas till länsstyrelse. Samfälligheten kan därefter förvärva rättigheter och ikläda sig skyldigheter (22 § andra stycket).

Kostnaderna för gemensamhetsanläggningens utförande, underhåll och drift fördelas mellan fastighetsägarna efter andelstal (7 § första stycket). Andelstalen skall bestämmas efter vad som är skäligt med hänsyn till det behov som beräknas bli tillgodosett för varje fastighet genom anläggningen. En annan möjlighet är att beräkna bidragsplikten efter det faktiska utnyttjandet. 7 § andra stycket innehåller bestämmelser om förmånsrätt i de anslutna fastigheterna för fordringar på bidrag till kostnader för driften. Samfälligheten har under vissa förutsättningar tillerkänts förmånsrätt i delägars fastighet för dylika bidrag. [Ursprungligen enligt numera upphävda 17 kap. 6 § första stycket handelsbalken; se punkt 2 av övergångsbestämmelserna till förmånsrättslagen (1966: 701) samt 6 § samma lag.]

I promemorian erinras bl. a. om att 1966 års fastighetstaxeringskommittéer ansåg att det värdetillskott, som andelarna i en gemensamhetsanläggning medförde för de delägande fastigheterna, borde inräknas i dessa fastigheters taxeringsvärden (SOU 1968: 32 s. 45). I dåvarande riksskattenämndens (RN) anvisningar inför 1970 års allmänna fastighetstaxering uttalades i fråga om gemensamhetsanläggningar enligt LGA:

”Sådan gemensamhetsanläggning, som enligt KL:s allmänna regler skulle — därest den inte haft karaktär av gemensamhetsanläggning — utgjort särskild taxeringsenhet, bör oavsett sin nämnda karaktär taxeras såsom en för sig bestående taxeringsenhet med samfälligheten som skattskyldig samt åsättas typkod 00.

Beträffande gemensamhetsanläggning av annat slag än ovan sagts bör gälla, att värdet därav fördelas på de i samfälligheten ingående fastigheterna efter deras andelstal. Värdet bör i fråga om jordbruksfastighet upptas såsom värde av särskilda tillgångar samt i fråga om

annan fastighet tilläggas byggnadsvärdet eller markvärdet, allt efter gemensamhetsanläggningens beskaffenhet.

Det sagda innebär regelmässigt att, om en gemensamhetsanläggning helt upptar visst markområde, anläggningen bör behandlas som särskild taxeringsenhet.”

I promemorian sägs vidare att fastighetstaxeringsnämnderna och fastighetsprövningsnämnderna i regel följt RN:s anvisningar vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Kammarrätten, som i fastighetstaxeringsmål av detta slag var sista instans, hade emellertid en annan uppfattning i några mål som avgjorts den 30 november 1970.

Något självständigt värde sägs i regel knappast återstå hos gemensamhetsanläggningen med hänsyn till att delaktigheten i denna är så starkt sakrättsligt knuten till varje delägende fastighet. Därför föreslås att värdet av gemensamhetsanläggning enligt LGA skall tilläggas de delägende fastigheterna allt efter deras andelstal. Förslaget gäller oavsett arten av den verksamhet som bedrivs på gemensamhetsanläggningen och oavsett om förvaltningen sker enligt 22 § första eller andra stycket LGA. Några större praktiska nackdelar med en sådan lösning synes inte föreligga även om avsteg görs från gällande regler i KL om taxeringsenhet. Reglerna om fastighetstaxering samt inkomst- och förmögenhetsbeskattning om gemensamhetsanläggningar enligt LGA föreslås bli intagna i en särskild lag om beskattning av vissa gemensamhetsanläggningar.

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

I promemorian om fastighetsbegreppet framhålls att det i 8 § KL och anvisningarna till denna paragraf finns föreskrifter om fastighetstaxeringen av vissa typer av fastighetssammanslutningar och andra former för samverkan mellan fastigheter. I 8 § andra stycket d) liksom i punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 8 § föreskrivs sålunda att vid skifte avsatt samfällighet, som står under särskild förvaltning, skall utgöra särskild taxeringsenhet. I tredje stycket av nämnda anvisningspunkt sägs vidare att vid skifte undantagen samfällighet, som inte står under särskild förvaltning, inte skall utgöra särskild taxeringsenhet. I stället skall värde av andel i sådan samfällighet komma i betraktande vid den andelsberättigade egendomens taxering såsom en till egendomen hörande särskild förmån. Som exempel på under särskild förvaltning ställd samfällighet har angetts vissa former av samfälliga skogar, nämligen s. k. besparingsskogar och vissa s. k. skogsundantag i Kopparbergs län. För andra fastighetssammanslutningar, som alltså är av intresse, har regler lämnats i fråga om häradsallmänningar, vilka enligt punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 8 § bör utgöra särskild taxeringsenhet.

I promemorian anförs vidare att ny lagstiftning avseende bl. a. ge-

mensamhetsanläggningar föreslagits i promemorian Ds Ju 1971: 16. Sistnämnda promemoria innehåller förslag till anläggningslag och lag om förvaltning av samfälligheter. Förslaget syftar till att modernisera och så långt möjligt föra samman nuvarande bestämmelser om inrättande av anläggningar som är gemensamma för flera fastigheter samt om förvaltningen av sådana anläggningar och andra gemensamhetsbildningar.

Vidare framhålls att bestämmelser om andra samfälligheter, fastighets-sammanslutningar och annan samverkan mellan fastigheter nu finns i åtskilliga författningar. Dessa avser främst dels bildandet av samfälligheterna och sammanslutningarna, dels deras förvaltning. Samfälligheterna kan med utgångspunkt i det intresse, som fastighetstaxeringen företräder, sägas vara indelade i marksamfälligheter, anläggningssamfälligheter och övriga samfälligheter eller samverkansformer.

Marksamfälligheter bildas med stöd av FBL. Därvid avsätts i allmänhet mindre marksamfälligheter för gemensam användning, t. ex. grönområden och badplatser vid nybildning av fastigheter för bostadsändamål eller fritidsbebyggelse utanför stads- eller byggnadsplanlagt område. Även stora marksamfälligheter kan bildas enligt FBL, t. ex. gemensamhetsskogar. Motsvarande gällde tidigare enligt bestämmelser i lagen (1926: 326) om delning av jord å landet. Enligt denna lag kunde vid fastighetsbildning mark avsättas för gemensamt behov, t. ex. för samfälliga vägar, grustäcker, skogsområden och strömfall. Enligt samma lag kunde vidare för gemensamt skogsbruksändamål avsättas gemensamhetsskogar och enligt äldre lagstiftning rörande avvitrning allmänningsskogar och vissa husbehovsskogar i Västerbottens och Norrbottens län. Marksamfälligheter finns också av ålder, t. ex. häradsallmänningar.

I 10 kap. byggningsbalken finns föreskrifter om utnyttjande av samfälligheter avseende rätt för delägande fastighet att i oskiftad skog och mark för husbehov ta ved och timmer och i 16 kap. om sockenallmänningar. Vidare lämnas föreskrifter om nyttjande och om förvaltning av marksamfälligheter i lagen (1952: 166) om häradsallmänningar (häradsallmänningsslagen) och lagen (1952: 167) om allmänningsskogar i Norrland och Dalarna (allmänningsskogslagen). Regler om förvaltningen av bys eller annat skifteslags samfälliga ägor, som vid skifte e. d. undantagits för gemensamt behov, finns i bysamfällighetslagen. Bysamfällighetslagens förvaltningsregler gäller för förvaltningen av marksamfälligheter, som bildats enligt annan lag, i den mån särskilda förvaltningsbestämmelser inte finns i vederbörande lag.

Även anläggningssamfälligheter kan f. n. bildas på grund av bestämmelser i åtskilliga författningar. I promemorieförslaget om fastighetsbegreppet nämns samfälligheter, som tillkommer på grund av bestämmelser i vattenlagen (1918: 523). I 3 kap. denna lag lämnas bestämmelser om samfällighet för vattenreglering, i 7 kap. för torrläggning av mark genom dikning, vattenledning eller invallning samt i 8 kap. om

avledande av avloppsvatten. I 2 kap. lagen (1939: 608) om enskilda vägar regleras vägsamfälligheter och i 3 kap. samma lag vägföreningar. Av återstående författningar, som behandlar anläggningssamfälligheter, torde LGA vara av störst intresse.

Förslaget till anläggningslag har avseende endast på anläggnings-samfälligheter. Det innehåller bestämmelser om inrättande av gemensamhetsanläggning, dvs. anläggning som är gemensam för flera fastigheter och som tillgodoser ändamål av stadigvarande nytta för dem. Av förenämnda författningar skall anläggningslagen ersätta 2 kap. lagen om enskilda vägar och lagen om vissa gemensamhetsanläggningar. Förslaget har anpassats till FBL. Anläggningslagen innehåller i motsats till lagen om enskilda vägar och LGA inte några bestämmelser om förvaltningen. Sådana bestämmelser har i stället tagits in i förslaget till lag om förvaltning av samfälligheter, som är avsedd att ersätta bysamfällighetslagen. Lagen om förvaltning av samfälligheter skall sålunda tillämpas på både anläggnings- och marksamfälligheter. Lagen innehåller bestämmelser om två förvaltningsformer, delägarförvaltning och föreningsförvaltning. Vid delägarförvaltning skall delägarna själva omedelbart svara för förvaltningen. Vid föreningsförvaltning bildas en särskild juridisk person, samfällighetsförening, som omhänderhar förvaltningen. Den föreslagna lagstiftningen är avsedd att, då den träder i kraft, ersätta främst LGA och berörda delar av lagen om enskilda vägar resp. bysamfällighetslagen. På anläggningssamfälligheter, som bildats före ikraftträdandet av den nya lagstiftningen, skall de gamla reglerna gälla.

Vid sidan av marksamfälligheter och fastighetssammanslutningar av typen anläggningssamfälligheter finns en särskild typ av gemenskap mellan fastigheter, nämligen fastighetssammanslutningar för jaktvård och fiskevård. De kan tillskapas och förvaltas enligt lagen (1938: 274) om rätt till jakt och lagen (1960: 130) om fiskevårdsområden.

Regleringen i 8 § KL och anvisningarna till denna paragraf torde i första hand direkt avse endast marksamfälligheter (vid skifte avsatt samfällighet, häradsallmänning, allmänningsskog, samfälld skog) under det att promemorian angående beskattning av vissa gemensamhetsanläggningar endast berör en form av anläggningssamfälligheter. Enligt promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet skall till taxeringsenhet, som utgör hel fastighet, höra fastighetstillhörighet enligt JB. Detta gäller även bl. a. andel i samfälld mark, samfällt fiske och delaktighet i gemensamhetsanläggning, vägsamfällighet och andra fastighetssammanslutningar. Det har i sistnämnda förslag sålunda förutsatts att värdet av vissa former av samfälligheter skall delas upp på de delägande fastigheterna. I första hand avses då de samfälligheter som förvaltas direkt av delägarna.

I 8 § KL föreskrivs att vissa marksamfälligheter, som står under särskild förvaltning, skall utgöra särskild taxeringsenhet. Dessa be-

stämmelser avser enligt promemorian till viss del föråldrade rättsinstitut. I praxis torde särskild taxeringsenhet ha bildats av marksamfälligheter av skilda slag — även sådana som inte nämnts i 8 § — om de stått under särskild förvaltning. Skäl kan enligt promemorian tala för att så även bör bli fallet i fortsättningen.

Enligt den föreslagna nya lagen om förvaltning av samfälligheter skall de huvudsakliga anläggningssamfälligheterna förvaltas enligt samma regler som gäller för motsvarande marksamfälligheter. Man torde vid sådant förhållande och även av andra skäl böra överväga om det är lämpligt att samfälligheter med föreningsförvaltning eller liknande skall behandlas olika vid fastighetstaxeringen beroende på om de utgör marksamfällighet eller anläggningssamfällighet. Skäl kan tala däremot. Vidare synes böra övervägas om i vart fall inte samtliga anläggningssamfälligheter bör få en enhetlig behandling vid fastighetstaxeringen.

I promemorian anförs vidare att det inte synes föreligga anledning att bryta mot tidigare praxis i fråga om fastighetstaxeringen av marksamfälligheter, som står under föreningsförvaltning. Tveksamhet torde kunna föreligga om det, bl. a. mot bakgrund av förslaget till lag om förvaltning av samfälligheter, är sakligt befogat att vid fastighetstaxeringen behandla marksamfälligheter och anläggningssamfälligheter olika. Reglerna om fastighetstaxeringen av samfälligheterna synes emellertid böra inflyta i 8 § KL. Om den lämpligaste lösningen i fråga om fastighetstaxeringen av samfälligheter, som är föremål för föreningsförvaltning c. d., skulle vara att de skall utgöra särskilda taxeringsenheter, synes bestämmelse därom kunna anges i ett sista stycke av 8 §. Taxering av samfällighet som särskild taxeringsenhet skulle i sig kunna sägas innebära dels en uppdelning av fastighet genom avskiljande av värdet av andelen från den andelsberättigade fastigheten, dels sammanföring av fastighetsdelar genom sammanläggning av värdet av andelarna. Det sista stycket av 8 § skulle vid ett sådant ställningstagande förslagsvis kunna lyda: "Samfällighet, som förvaltas av samfällighetsförening eller motsvarande skall utgöra taxeringsenhet." Vill man särreglera anläggnings- och marksamfälligheter i detta avseende torde en sådan regel böra gälla för marksamfälligheter. Det kan vidare diskuteras om undantag i nu aktuellt avseende bör göras för föreningsförvaldade samfälligheter, vars värde understiger visst belopp, t. ex. 100 000 kr.

3.3.3 Remissyttrandena

3.3.3.1 Allmänt

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Förslaget att i princip bibehålla den nuvarande systematiken vid indelningen i taxeringsenheter tillstyrks av samtliga remissinstanser som yttrat sig i frågan, t. ex. CFD och länsstyrelserna i Göteborgs och

Bohus samt *Kopparbergs län*. Detsamma gäller förslaget att modernisera bestämmelserna om taxeringsenhet bl. a. för att uppnå bättre överensstämmelse med den nya fastighetsbildningslagstiftningen. CFD anför bl. a. att det för ett rationellt utnyttjande av CFD:s fastighetsdatabank är av stor vikt att såvitt möjligt skapa enhetliga regler för den skatterättsliga indelningen i taxeringsenheter och den uppdelning i redovisningsenheter som sker i fastighetsdatabanken. Med en sådan enhetlighet underlättas arbetet med att vid allmän fastighetstaxering överföra information från databanken, vars indelning grundas på bestämmelserna i fastighetsbildningslagstiftningen.

3.3.3.2 Huvudregel om registerfastighet

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Förslaget att registerfastighet skall vara primär enhet vid indelningen i taxeringsenheter lämnas utan erinran i remissyttrandena.

Remissinstanserna gör inte heller några invändningar mot förslaget att värdet av byggnader och anläggningar, som uppförts på annans mark på grund av servitut som sägs i 2 kap. 1 § andra stycket JB, skall tillföras den taxeringsenhet i vilken den härskande fastigheten ingår. Detta gäller både då "servitutsbyggnaden" c. d. är belägen i samma kommun som den härskande fastigheten och då den är belägen i en annan kommun. För det senare fallet föreslår *Göta hovrätt* att ett förtydligande görs i 8 § KL eller anvisningarna till denna paragraf, innebärande att regeln att vad som stadgats om att taxeringsenhet inte får sträcka sig över kommungräns, inte gäller i fall då byggnader och anläggningar, som avses i 2 kap. 1 § andra stycket JB, är belägna i annan kommun än den härskande fastigheten. *Svenska kommunförbundet* framhåller att det f. n. inte torde vara vanligt förekommande med anläggningar och byggnader uppförda inom en kommun med den härskande fastigheten inom annan kommun. Dessa representerar f. n. inte särskilt stora värden. Utvecklingen kan dock leda till väsentligt ändrade förhållanden i dessa avseenden. Kommunförbundet anser att man eventuellt får ta upp frågan om en fördelning av garantibelopp mellan berörda kommuner till ny prövning om väsentligt ändrade förhållanden skulle inträffa.

3.3.3.3 Uppdelning av registerfastighet

Utredningsförslaget

Frågan om taxering som särskild taxeringsenhet av bostadsbyggnader på vissa jordbruksfastigheter har berörts av några remissinstanser. *Kammarrätten i Stockholm* anser att regler som medger ökad uppdelning av fastigheter på två eller flera taxeringsenheter bör införas i synnerhet för de fall då en jordbruksfastighets bostadsbyggnader används för fritidsändamål och resten av fastigheten för jordbruks- och skogs-

bruksändamål. Liknande synpunkter framförs av bl. a. *länsstyrelsen i Västernorrlands län*. Som exempel anger länsstyrelsen sådana jordbruksfastigheter som består av bostadsbyggnad och i stort sett endast tomt till denna samt därutöver något skogsskifte.

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

Mot det huvudsakliga innehållet i förslaget att taxeringsenhet lik-som hittills skall kunna bildas genom uppdelning på vissa angivna grunder av registerfastighet, görs inte några erinringar av remissinstanserna.

I den del förslaget innebär att taxeringsenhet inte längre skall bildas, då del av registerfastighet avyttrats efter den 30 juni 1962 men detta inte lett till fastighetsbildning, har det föranlett delade meningar hos remissinstanserna. Av de remissinstanser som uttryckligen yttrat sig i frågan tillstyrks förslaget av bl. a. *RSV* samt *länsstyrelserna i Malmöhus och Jämtlands län*. Motsatt ställningstagande görs av bl. a. *statens vattenfallsverk* samt *länsstyrelserna i Östergötlands, Skaraborgs och Örebro län*.

Länsstyrelsen i Jämtlands län anför att det vid 1970 års fastighets-taxering rådde viss osäkerhet rörande taxeringen vid sämjedelning men att de föreslagna reglerna innefattar klargörande regler för taxering av sådana enheter.

Några remissinstanser kritiserar förslaget med hänsyn till de långa dröjsmål som de anser förekomma i fastighetsbildningsärenden. *Länsstyrelsen i Örebro län* anför att det under senare år har observerats flera fall, där fastighetsbildningen inte kommit till stånd förrän omkring fem år efter förvärvet, särskilt gäller detta förvärv från jordbruks- och skogsbolag samt från lantbruksnämnd. Även lantbruksnämnds förvärv av fastigheter eller fastighetsdelar och sedermera rationaliseringsförsäljningar kan ibland dra långt ut på tiden. I sådana fall bör en utbrytning av det sålda området till särskild taxeringsenhet ske i samband med förvärvet. Det rör sig här ofta om bebyggda områden, varför frågan om särskild taxeringsenhet också kan få betydelse vid såväl den årliga inkomsttaxeringen som vid realisationsvinstberäkning vid senare försäljning. Samma inställning redovisar *statens vattenfallsverk*. Verket anför att ärenden av nu aktuellt slag endast i undantagsfall hinner behandlas hos fastighetsbildningsmyndigheten inom ett halvår. Dessa ärendens handläggning har vanligen tagit mellan två och tre år, och fall har förekommit, då mellan fem och sex år förflutit innan ärendet kunnat avslutas. Även *Sveriges jordbrukskassaförbund* anför att det enligt förbundets erfarenhet inte är ovanligt att fastighetsbildningen kan dra ut på tiden upp till fyra—fem år, särskilt vid försäljningar för exploateringsändamål.

Effekterna av förslaget för beskattningen av byggnader på det över-

låtna området behandlas av ett antal remissinstanser. RSV anför att det förekommer att avyttrat område bebyggs nästan omedelbart. Sådan byggnad skulle anses som byggnad på ofri grund. Vid schablonbeskattningen beräknas därvid intäkten endast på det taxerade byggnadsvärdet varjämte säljaren påförs garantibelopp för fastighetsdel som han inte är ägare till. Länsstyrelsen i Östergötlands län pekar på den situationen då tomtområde med bostadsbyggnad på en jordbruksfastighet överlåts men fastighetsbildning inte hinner verkställas så att ny taxering kan ske det påföljande året. Följden blir att den nye ägaren skall redovisa fastigheten såsom jordbruksfastighet (del av) vid de två inkomsttaxeringar som följer efter hans förvärv, och att han under två år kan företa arbeten på byggnaden och få avdrag vid inkomsttaxeringen för kostnader för reparation och underhåll av byggnad.

Förslaget följer för skattskyldigheten för garantibelopp m. m. behandlas av bl. a. *statens vattenfallsverk* och *länsstyrelsen i Örebro län*. Vattenfallsverket anför att även om köpare och säljare i det enskilda fallet kan avtala om fastighetsbeskattningen för tiden mellan överlåtelse och registrering, föranleder ett längre dröjsmål mellan sistnämnda två tidpunkter mycket extra arbete och besvär för berörda parter. Länsstyrelsen i Örebro län anför att man redan nu i praxis i allmänhet torde fördela garantibeloppet på köpare och säljare efter skälig grund (jfr regeringsrättens årsbok 1963 not Fi 1262 och 1972 ref. 32). Om man underlåter att särtaxera sålda områden, torde detta därför i och för sig inte få några nämnvärda konsekvenser i fråga om garantibeskattningen. Det måste dock anses olämpligt att under kanske många år sakna ett officiellt fastställt taxeringsvärde för området i fråga. *Länsstyrelsen i Skaraborgs län* framhåller att försäljning av ett område inte bara påverkar garantibeskattningen utan också köparens och säljarens inkomst- och förmögenhetstaxeringar, som oftast är av betydligt större intresse för parterna. Någon praktisk möjlighet att avtala om dessa taxeringar föreligger inte.

Byggnadsstyrelsen föreslår att uppdelning av fastighet, tillhörig station, skall kunna ske då den statliga förvaltningen av en fastighet delats upp mellan olika ämbetsverk, t. ex. på byggnadsstyrelsen för enbart byggnaderna och på domänverket för fastighetens mark. Av redovisningstekniska skäl är det önskvärt, att varje verk kan bli taxerat för sin förvaltningsdel av fastigheten. Byggnadsstyrelsen uppger att sådan uppdelning tillämpats redan fr. o. m. 1970 års allmänna fastighetstaxering inom Stockholms län, där den statliga äganderätten ansetts kunna knytas till resp. ämbetsverk och inte nödvändigtvis till staten som helhet.

Förslaget att uppdelning på taxeringsenheter i fortsättningen inte skall göras av fastighets skattepliktiga och icke skattepliktiga värddelar har tillstyrkts av de remissinstanser som yttrat sig därom bl. a.

kammarrätten i Stockholm och *CFD*. *CFD* framhåller vidare att en samordning mellan fastighetsbanden och fastighetsregistret kräver ett samordnat identifikationssystem, utgående från de officiella fastighetsbeteckningarna, officiell numerisk områdesbeteckning m. m. En sådan samordning föreligger inte mellan RSV:s och CFD:s nuvarande system.

3.3.3.4 Sammanföring till en taxeringsenhet

Promemorieförslaget om fastighetsbegreppet

Det helt övervägande antalet remissinstanser har inte något att erinra mot förslaget om sammanföring i vissa angivna fall av primära och sekundära enheter till taxeringsenhet. Förslaget att fastigheter av beskattningsnaturen annan fastighet skall få sammanföras endast då de gränisar intill varandra behandlas av *länsstyrelsen i Östergötlands län*. Länsstyrelsen anför att det i fråga om större industrier hittills varit vanligt att byggnader av likartat slag — t. ex. personalbostäder, fabriksanläggningar — med tillhörande mark inom vissa områden sammanförts till en taxeringsenhet. Dessa fastigheter angränisar inte alltid varandra. Förfaringsättet har enligt länsstyrelsens mening medfört vissa praktiska fördelar, bl. a. har antalet taxeringsenheter nedbringats. *Skogsindustriernas samarbetsutskott* tillstyrker med viss reservation förslaget om utvidgad möjlighet att sammanföra fastigheter av beskattningsnaturen jordbruksfastighet till en taxeringsenhet. Förslaget innebär ur fastighetstaxeringssynpunkt en klar förbättring, inte minst ur skoglig synpunkt. Eftersom bestämningen av den fastighetstaxeringsmässiga enheten har betydelse såväl för inkomstbeskattningen i förvärvskällan jordbruksfastighet som vid realisationsvinstbeskattningen, anser utskottet att ändringar i denna del inte bör göras tvingande utan vidare utredning och anpassning av övriga skatteregler.

3.3.3.5 Samfälligheter

Promemorieförslaget om gemensamhetsanläggningar

Förslaget att värdet av gemensamhetsanläggningar enligt LGA vid fastighetstaxeringen skall tilläggas de delägande fastigheterna allt efter deras andelstal tillstyrks eller lämnas utan erinran av flertalet av de remissinstanser som yttrat sig i denna fråga. Bland dessa är *byggnadsstyrelsen*, *lantbruksstyrelsen*, *CFD*, *försäkringsinspektionen*, *länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Hallands, Örebro, Västernorrlands och Västerbottens län*, *allmänna ombudet för mellankommunala mål*, *Konungariket Sveriges stadshypotekskassa*, *Svenska sparbanksföreningen*, *Sveriges redovisningskonsulters förbund* och *Svenska revisorsamfundet*. *CFD* anför bl. a. att förslaget innebär att överensstämmelse med den föreslagna redovisningen i fastighetsregistret ernås. Delaktighet i sammanslutning kommer vidare att redovisas i fastighetsregistret. Uppgift till grund för taxering av fastighet ingående i sådan sammanslut-

ning kommer således att kunna erhållas från fastighetsregistret. Vidare redovisas den belastning utövandet av samfällighetens verksamhet innebär på fastighet som inte ingår i sammanslutningen. Därigenom förbättras bl. a. underlaget för bedömning av taxeringsvärdet inte bara för sådan fastighet som ingår i sådan sammanslutning utan även för fastighet som inte deltar i anläggningssamfällighet men väl belastas av densamma. Länsstyrelsen i Västernorrlands län anför bl. a. att övervägande skäl, inte minst praktiska, talar för att en fastighets andel i gemensamhetsanläggning endast skall påverka markvärdet.

Ytterligare remissinstanser är positiva till förslaget men har en del tilläggsförslag. Detta gäller *länsstyrelserna i Uppsala och Kopparbergs län* samt *HSB*. Länsstyrelsen i Kopparbergs län ifrågasätter om inte vissa föreningsförvaldade anläggningssamfälligheter, vars värde är stort, borde betraktas som självständig taxeringsenhet. Svårigheten är att bestämma den beloppsgräns som i sådana fall är den mest lämpliga. Länsstyrelsen i Uppsala län anser att de enda undantagen från huvudregeln om uppdelning av samfällighets värde på delägarfastigheterna bör utgöras av marksamfälligheter, som redan är taxeringsenheter och som är föremål för föreningsförvaltning eller motsvarande och på vilka lagen om förvaltning av samfälligheter inte kommer att bli tillämplig. HSB anför att avsikten med gemensamhetsanläggningarna bl. a. är att de skall innebära vissa rationaliseringar för de betjänade fastigheterna. Deläggande fastighet bör därför påföras ett värde som understiger vad en egen motsvarande anläggning skulle värderats till, om anläggningen är av sådant slag att enskild anläggning kunnat utföras, t. ex. parkeringsanläggning. Genom tillkomst av gemensamhetsanläggning finns vidare risk för att deläggande fastigheter och därmed indirekt bostadskonsumenter belastas med kostnader för anläggningar, som vedertaget kommun eller annan myndighet skulle svarat för. Detta problem uppmärksammades vid riksdagens behandling av förslaget till LGA. Lagutskottet pekade på risken att man genom ändrad stadsplanemetodik övervältade på fastighetsägarna visst ansvar för anläggningar, som hittills brukat bekostas av det allmänna, t. ex. lekplatser och vissa trafikleder (3 LU 1966: 57 s. 93). Departementschefen antydde också att tendenser i sådan riktning inte kunde uteslutas och att fastighetsägarna därför ibland kunde få särskild anledning att bevaka sina intressen. Till den del gemensamhetsanläggning innehåller anläggning av sådant slag, som riksdagens uttalande avser, skall enligt HSB deläggande fastighet inte påföras något värde eller beräknad avkastning därav.

Ett antal remissinstanser är i och för sig positiva till förslaget men anser att frågan bör lösas i ett sammanhang för gemensamhetsanläggningar enligt LGA och andra samfälligheter. Detta gäller bl. a. *lantmästeristyrelsen*, *Lantbrukets skattedelegation*, *Näringslivets skattedelega-*

tion, *Samfundet för fastighetsvärdering, Sveriges jordbrukskassaförbund* och *TOR*.

SACO och *TCO* anser att ytterligare överväganden måste göras och att utredningen måste kompletteras för att man skall kunna ta ställning till frågan.

Åtskilliga remissinstanser avstyrker förslaget. Dessa anser genomgående att samfällighet som står under särskild förvaltning skall utgöra särskild taxeringsenhet. Bland de remissinstanser som hävdar denna åsikt är *RSV*, *kammarrätten i Stockholm*, *länsstyrelserna i Jönköpings, Kristianstads och Skaraborgs län*, *företagsskatteberedningen* och *bostadsskattekommittén*. Kammarrätten i Stockholm framhåller att förvaltningsformen f. n. är avgörande för hur samfällighet behandlas vid fastighetstaxering. Samfällighet som står under särskild förvaltning är särskild taxeringsenhet. Förvaltas samfälligheten däremot direkt av delägarna tillhör samfälligheten delägarnas fastigheter och upptas i enlighet härmed vid taxeringen inte som särskild taxeringsenhet. Frågan är om de enligt LGA bildade samfälligheterna är av så speciell karaktär att för deras del anledning finns att göra avsteg från vad som gäller samfällighet i allmänhet vid bestämmande av taxeringsenhet. Avgörande för kammarrättens ståndpunktstagande i denna fråga är bl. a. värderings-synpunkter. Kammarrätten har i ett antal fastighetstaxeringsmål haft att ta ställning till taxering av gemensamhetsanläggning bildad enligt LGA. Kammarrätten har därvid inte gjort avsteg från gällande regler i KL om taxeringsenhet. Eftersom riktlinjerna för gemensamhetsanläggningarnas liksom andra samfälligheters behandling vid fastighetstaxering redan får anses angivna i gällande lagtext, ifrågasätter kammarrätten, om det inte vorc till fyllest att närmare tillämpningsföreskrifter utfärdas av RSV. RSV anser att gemensamhetsanläggning som administreras enligt 22 § andra stycket LGA bör taxeras som särskild taxeringsenhet. Företagsskatteberedningen anser att principiella skäl talar för att man i fråga om gemensamhetsanläggningarna så nära som möjligt ansluter till KL:s nuvarande bestämmelser. Samfällighet med särskilt förvaltningsorgan bör därvid anses utgöra taxeringsenhet med samfälligheten som skattskyldig, förutsatt att till samfälligheten hörande fastighet eller fastighetsdel skulle utgjort taxeringsenhet enligt KL:s allmänna regler, om den inte haft karaktär av gemensamhetsanläggning. Bostadsskattekommittén anser att man med hänsyn till inkomstbeskattningen inte bör behandla samtliga anläggningssamfälligheter enhetligt vid fastighetstaxeringen. Förvaltas samfälligheten som juridisk person och är gemensamhetsanläggningen utförd på av samfälligheten ägd fastighet, bör denna jämte anläggningen utgöra taxeringsenhet med samfälligheten som skattskyldig. Är anläggningen belägen på av samfälligheten icke ägd mark — tillhörande delägande eller utomstående fastighet eller utgörande samfällid mark — bör anläggningen utgöra taxeringsenhet med samfälligheten

som skattskyldig. Värde av ianspråktagen mark bör härvid tilläggas anläggningens värde. Förvaltas samfälligheten gemensamt av fastighetsägarna bör värdet av anläggningen tilläggas de delägande fastigheterna. Vid taxeringen av den fastighet där anläggningen är belägen beaktas det men anläggningen kan medföra.

Lantmäteristyrelsen anför att bl. a. marksamfälligheter kan vara mycket växlande till omfattning och värde. Det finns stora häradsallmänningar, allmänningsskogar och gemensamhetsskogar. Ofta utgörs de av mindre områden såsom vägmark, båtplatser, grustag och kvarnplatser. Sådana områden kan i vissa tämligen sällsynta fall ha fått en annan användning än den för vilken de ursprungligen avsåts genom att de utnyttjas för stugbyar eller utarrendering av tomtplatser. Till marksamfälligheter är vidare att räkna samfälliga vattenområden och samfälligt fiske. Ur de skattskyldigas synpunkt kan det vara önskvärt att båda typerna av samfälligheter — marksamfälligheter och anläggningssamfälligheter — behandlas lika vid såväl fastighetstaxering som inkomst- och förmögenhetstaxering, så att svårigheten att skilja på de olika samfällighetstyperna inte ger upphov till felaktigheter och missförstånd. I de fall gemensamhetsanläggning ligger på samfällig mark är det också olämpligt att taxering av anläggningen sker på ett sätt och taxering av marken på ett annat sätt. I fråga om större marksamfälligheter under särskild förvaltning, såsom exempelvis häradsallmänningar och gemensamhetsskogar, bör redovisning och taxering från både kontroll- och taxerings synpunkt vara samlade i ett och samma skattesubjekt så som f. n. är fallet. För detta talar också förhållanden som har betydelse för skogsbrukets yttre rationalisering. Det är inte lämpligt att skilja de båda samfällighetsgrupperna med ledning av enbart rättslig status eller förvaltningsform. Huvudregeln bör vara att samfällighet inte skall utgöra självständigt skattesubjekt, men att vissa samfälligheter undantas från huvudregeln. Undantaget kan förslagsvis avse samfälligheter som står under särskild förvaltning och vars värde är relativt betydande samt vars intäkter i huvudsak kommer från andra än delägarfastigheter.

Frågan om anslutningsavgifternas betydelse vid taxeringen tas upp bl. a. av *företagsskatteberedningen*, *Lantbrukets skattedelegation* och *Näringslivets skattedelegation*. Remissinstanserna anser att frågan är angelägen och att den snarast bör lösas.

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Bl. a. *kammarrätten i Stockholm* samt *länsstyrelserna i Kristianstads* och *Skaraborgs län* anser att frågan om fastighetstaxering av både mark- och anläggningssamfälligheter kan lösas på sätt föreslagits i promemorian om fastighetsbegreppet, enligt vilket samfällighet som förvaltas av samfällighetsförening eller motsvarande skall utgöra taxeringsenhet.

Den gränsdragning för taxering såsom särskild taxeringsenhet som ifrågasatts i promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet och som avsåg en viss värdegräns för samfälligheten, avstyrks bl. a. av *länsstyrelsen i Skaraborgs län* och *bostadsskatteskommittén*. I viss mån motsatt ståndpunkt intas av *lantmäteristyrelsen*.

3.4 Taxeringsvärde och värderingsgrunder m. m.

3.4.1 Nuvarande ordning

Enligt 8 § första stycket KL skall varje taxeringsenhet, där inte annat följer av 6 § 2 mom., åsättas särskilt taxeringsvärde. I 6 § 2 mom. stadgas att taxeringsvärde inte skall åsättas fastighet som avses i 5 § 1 mom. c), 2 och 4 mom. Därmed avses s. k. försvarsfastighet resp. s. k. kommunikationsfastighet och byggnad på annans grund, värd under 5 000 kr. Vid taxeringens verkställande skall hänsyn tas till förhållandena vid taxeringsårets ingång (6 § 1 mom. andra stycket).

Vid allmän fastighetstaxering skall fastighetsägare enligt 136 § 1 mom. första stycket taxeringsförordningen (1956: 623, TF) utan anmäning avge allmän fastighetsdeklaration utom såvitt gäller försvarsfastigheter, kommunikationsfastigheter och byggnader på annans grund, värda under 5 000 kr. Taxeringsbesluten skall upptas i fastighetslängd (150 § 2 mom.).

Enligt 9 § första stycket KL skall taxeringsvärde åsättas till det belopp som prövas utgöra taxeringsenhetens värde efter ortens pris, det s. k. allmänna saluvärdet. Område som utgörs av skogsmark och växande skog skall dock tas upp till det värde det kan anses äga vid uthålligt skogsbruk. Om området i fråga eller del därav anses betinga ett högre allmänt saluvärde vid utnyttjande till tomtmark eller till industriellt eller likartat ändamål än vid användning för skogsbruk, skall dock området eller delen tas upp till allmänna saluvärdet (9 § andra stycket).

I punkt 1 av anvisningarna till 9 § KL lämnas bestämmelser om de generella grunderna och metoderna för beräkning av det allmänna saluvärdet. Där i stadgas att med fastighets värde efter ortens pris (allmänna saluvärdet) förstås det belopp, som en förständig köpare kan antas vilja betala för fastigheten, om den tänkes såld inom den kundkrets, som för en dylik egendom kan antas vara att påräkna, och köpt för ett med hänsyn till fastighetens beskaffenhet lämpligt utnyttjande, utan avräkning för gäld eller för kapitalvärdet av skyldighet att utge undantag eller av annan privaträttslig förpliktelse, vilken inte är hänförlig till servitut eller annat liknande förhållande.

Enligt andra stycket i anvisningspunkt 1 till 9 § får köpeskilling, som under senare tid faktiskt betalats för en viss fastighet, inte utan vidare anses som ett exakt uttryck för det allmänna saluvärdet. Frånsett att köpeskillingen kan ha påverkats av särskilda förhållanden, såsom släktskap,

affektionsvärde o. d., kan densamma vara ett topp-pris eller ett bottenpris, som ingalunda motsvarar det allmänna saluvärdet. Sådant kan för-
anledas av vid tiden för försäljningen rådande abnormal konjunkturer på
fastighetsmarknaden, av särskilt tvingande skäl till försäljning eller köp
vid en viss tidpunkt, av ett obetänksamt ingånget avtal m. m. dylikt.
Först om ett något så när tillräckligt antal olika försäljningar föreligger,
om vilka det inte finns anledning att anta att ovidkommande omständig-
heter inverkat på prisbildningen, kan ur dem dras en tillförlitlig slut-
sats angående det allmänna saluvärdet. Detta värde är sålunda att för-
stå såsom ett normalt värde i handel ochandel, inte såsom beloppet av
en i visst fall för en viss fastighet faktiskt betald köpeskillning.

I tredje stycket av sistnämnda anvisningspunkt sägs att man vid sidan
av faktiskt betalda köpeskillningar — vilkas betydelse såsom uppskatt-
ningsgrund dock ingalunda må underskattas — vid taxeringen måste
beakta andra förhållanden, som kan tjäna till ledning för bedömning av
allmänna saluvärdet, såsom fastighetens avkastning m. m.

Fjärde—åttonde styckena i anvisningspunkten innehåller — till kom-
plettering av den i första hand angivna regeln om värdering efter er-
lagda köpeskillningar — bl. a. vissa regler för värdering av jordbruk efter
enhetsvärden samt värdering av vissa typer av annan fastighet enligt av-
kastnings- eller anskaffningskostnadsmetoderna. Vidare lämnas föreskrift
bl. a. om hänsynstagande till särskilda förhållanden på en fastighet och
om värdering av impediment.

I punkt 2 av anvisningarna till 9 § specificeras närmare de för en fas-
tighet säregna förhållanden som medför att justering bör ske av det
värde som framräknats enligt allmänna taxeringsgrunder.

I sista stycket av anvisningspunkt 2 föreskrivs bl. a. att, oavsett vilken
metod som används för värderingen, det allmänna saluvärdet alltid skall
utom i fråga om skogsfastigheter vara avgörande för taxeringsvärdet.

3.4.2 Utredningsförslaget

3.4.2.1 Äsättande av taxeringsvärde m. m.

Reglerna om garantibeskattningen medför att taxeringsvärde måste
finnas på all skattepliktig egendom. Vid tidigare överväganden av frå-
gan om äsättande av taxeringsvärden på icke skattepliktiga fastigheter
har flertalet av de remissinstanser, som yttrat sig i frågan, uttalat sig för
en avveckling av taxeringsvärdena på åtminstone ytterligare en del av
denna egendom. Till viss del skilda problem föreligger då det gäller att
förenkla taxeringen av å ena sidan helt skattefria och å andra sidan del-
vis skattefria fastigheter.

Försvarsfastigheter, kommunikationsfastigheter och byggnader på ofri
grund, värda under 5 000 kr., är alltid helt skattefria fastigheter. Fastig-
heter och byggnader, som avses i 5 § 1 mom. första stycket c)-i) KL,
dvs. statens och menigheters förvaltningsbyggnader m. fl., kan däremot

vara antingen helt skattefria eller delvis skattefria fastigheter. Klassificeringen beror främst på om någon av de i 5 § 1 mom. andra stycket angivna förutsättningarna föreligger eller inte dvs. om fastigheten delvis används för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller mot vederlag upplåts åt annan till begagnande. Vid bedömningen av om man för att förenkla taxeringen bör underlåta att åsätta helt skattefria fastigheter taxeringsvärde, bör enligt fastighetstaxeringsutredningen fastigheterna behandlas på samma sätt, oavsett om de är hänförliga till den ena eller den andra gruppen av helt skattefria fastigheter.

För egendom, som i sin helhet är skattefri, föreligger från fastighetstaxeringssynpunkt inte behov av att taxeringsvärden åsätts. Utredningen delar den åsikt som tidigare framförts från flera håll att det snarast är en olägenhet att dessa fastigheter åsätts taxeringsvärden, då värdena på grund av värderingssvårigheter oftast måste bli schablonartade och orealistiska. På grund därav och med hänsyn till bl. a. den arbetsinsats, som åtgår för att ta fram taxeringsvärden på dessa fastigheter, skulle en omläggning av förfarandet så att taxeringsvärden inte vidare åsätts helt skattefri fastighet vara till avsevärd fördel vid fastighetstaxeringen. Utredningen anser att en sådan omläggning bör komma till stånd.

Upphör man med att åsätta de helt skattefria fastigheterna taxeringsvärden kan detta inverka på den i anvisningarna till 36 § KL intagna hjälpregeln för realisationsvinstbeskattningen, som utgår från fastighetens taxeringsvärde tjugo år före avyttringen. Realisationsvinstbeskattningen är f. n. föremål för utredning inom realisationsvinstkommittén. Från realisationsvinstkommittén har under hand meddelats att man, om ett förslag att avskaffa taxeringsvärdena på helt skattefria fastigheter genomförs, utan större svårighet kan bemästra de enstaka fall, som framdeles kan tänkas uppkomma då taxeringsvärden, som skulle användas som ingångsvärden vid realisationsvinstbeskattningen, saknas.

Fysisk person är skattskyldig till förmögenhetsskatt även för egendom, som enligt 5 § KL är skattefri. I det sällan förekommande fallet att förmögenhetstaxering skall åsättas fysisk person för sådan fastighet, skulle erfordras taxeringsvärde även på de helt skattefria fastigheterna. Sådan förmögenhetstaxering torde i stort sett ha kommit i fråga endast då det gäller naturminnesmärke (naturreservat) och sådana kyrkobyggnader och bönehus, vari offentlig gudstjänst förrättas.

Materiellt sett torde invändning knappast kunna göras mot att helt skattefria kyrkobyggnader och bönehus undantas från skatteplikt vid förmögenhetstaxeringen, även om de tillhör fysisk person och inte endast, såsom f. n. är fallet, om ägaren är förening, samfund eller stiftelse. Utredningen föreslår, att sådan skattebefrielse införs.

Enligt 4 § andra stycket SF skall fastighet vid förmögenhetstaxeringen

upptas till taxeringsvärdet vid beskattningsårets utgång eller, i vissa fall, till det taxeringsvärde som åsätts för taxeringsåret. Någon kompletterande värderingsregel finns inte. Detta betyder, i fråga om kommunikationsfastigheter och smärre byggnader på annans mark, att skattskyldighet till förmögenhetsskatt som regel föreligger men att denna skyldighet inte kan effektueras eftersom fastigheter av angivna slag inte skall åsättas taxeringsvärde. I praxis sker inte heller någon förmögenhetsbeskattning i dessa fall. Den nuvarande författningstekniska konstruktionen är enligt utredningen inte ändamålsenlig. Utredningen föreslår att en omreglering kommer till stånd. Denna bör syfta till att från skatteplikt till förmögenhetsskatt undanta fastigheter som inte skall åsättas taxeringsvärdet, dvs. de helt skattefria fastigheterna.

Flertalet av de helt skattefria fastigheterna utgörs av försvarsfastigheterna, kommunikationsfastigheterna och byggnaderna på ofri grund med värde under 5 000 kr. Beträffande dessa tre grupper av fastigheter är ägaren befriad från skyldighet att utan anmaning avge allmän fastighetsdeklaration. Vidare är byggnaderna på ofri grund, värda under 5 000 kr., redan nu i praxis allmänt undantagna från redovisning i fastighetslängd. Uppgifter om försvarsfastigheterna lämnades vid 1970 års allmänna fastighetstaxering av fortifikationsförvaltningen resp. byggnadsstyrelsen till vederbörande länsstyrelse.

Även de helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheterna skall taxeras. Taxeringsbeslutens huvudsakliga innehåll är att fastigheterna är helt undantagna från skatteplikt. För att möjliggöra denna prövning måste fastigheterna i fråga alltjämt upptas i länsstyrelsens fastighetsband. Vid angivna förhållande och då fastighetslängderna framställs maskinellt skulle den arbetsbesparing som kunde uppnås genom att de helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheterna uteslöts ur fastighetslängden bli mycket obetydlig.

De helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheterna bör därför alltjämt redovisas i fastighetslängderna. Om övervägande skäl talar för fortsatt längdföring av de helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheterna gäller detta enligt utredningen i så mycket högre grad beträffande övriga helt skattefria fastigheter, bl. a. då skattepliktsfrågan ofta är mera svårbedömd beträffande fastigheter av sistnämnda slag än vad fallet vanligen är med försvars- och kommunikationsfastigheterna.

Vad härefter angår fastigheter, vars taxeringsvärde fördelats på en skattepliktig och en icke skattepliktig del måste enligt utredningen vid fastighetstaxeringen generellt sett hela egendomens värde uppskattas för att taxeringsvärdet på den skattepliktiga delen skall kunna beräknas och bli realistiskt. Det

föreligger inte något behov av att för fastighetstaxeringens del ange den icke skattepliktiga delens värde.

Vid inkomsttaxeringen har uppgifter om taxeringsvärde och delvärden betydelse för både den skattepliktiga och den icke skattepliktiga fastighetsdelen vid fördelning av intäkter och kostnader mellan sagda fastighetsdelar. Motsvarande gäller vid förmögenhetstaxeringen vid fördelning av in-tecknad gäld. Tillämpningen av avskrivningsreglerna kräver vidare tillgång till delvärden i fråga om jordbruksfastighet och uppgift om byggnadsvärde i fråga om annan fastighet. Utredningen anser därför att taxeringsvärden och delvärden bör åsättas både de skattepliktiga och de icke skattepliktiga delarna av de delvis skattefria fastigheterna.

Vad därefter angår förmögenhetstaxeringen i fråga om de delvis skattefria fastigheterna och fastighetskomplexen bör enligt utredningens mening vad som sagts om de helt skattefria fastigheternas undantagande från förmögenhetsskatt äga motsvarande tillämpning beträffande de icke skattepliktiga delarna av de delvis skattefria fastigheterna och fastighetskomplexen. Detta bör gälla oavsett att taxeringsvärde — av skäl som nyss angetts — åsatts även de skattefria delarna.

3.4.2.2 Värderingsgrunder

Det allmänna saluvärdet gäller f. n. som värderingsgrund vid taxeringen av alla fastighetstyper utom skogsfastigheter; för skogsfastigheter gäller avkastningsvärdet som värderingsgrund. Vid modern fastighetsvärdering utnyttjar man enligt fastighetstaxeringsutredningen i första hand tre värdebegrepp (värderingsgrunder) nämligen marknadsvärdet, avkastningsvärdet och kostnadsvärdet. Värdebegreppen definieras med utgångspunkt i vissa värderingssituationer. Marknadsvärdet är relevant i en överlåtelsesituation, avkastningsvärdet i en innehavaresituation och kostnadsvärdet i en produktionssituation. För varje värdebegrepp kan olika värderingsmetoder komma i fråga. Det är därvid enligt utredningen att märka att vilken värderingsmetod som helst principiellt sett kan användas för att värderingen skall resultera i åsyftat slag av värde.

En fastighets m a r k n a d s v ä r d e definieras som det mest sannolika priset vid en försäljning av fastigheten. Definitionen av marknadsvärdet anknyter till den allmänna marknaden på fastigheter av ifrågavarande typ. Prisbildningen på denna karakteriseras av att köpare och säljare varken har några speciella relationer till varandra, som t. ex. släktskap, eller befinner sig i en tvångssituation.

De värderingsmetoder som kommer till användning vid uppskattning av marknadsvärdet är orsprismetoden, avkastningsmetoden och produktionskostnadsmetoden.

Orsprismetoden är den värderingsmetod som främst kommer till användning vid uppskattning av marknadsvärdet. Denna metod grundas

på undersökningar av priser på jämförbara fastigheter. Som bas för undersökningen läggs de jämförelseparametrar som befinns lämpliga, t. ex. areal, våningsyta, exploateringsgrad, hyresintäkter o. d.

Avkastningsmetoden innebär att man söker bestämma värdet genom en omräkning till nutid av framtida intäkter och kostnader. Metoden kräver en bestämning i tiden av kommande intäkter och kostnader vid fastighetens användning.

Produktionskostnadsmetoden innebär att man söker beräkna marknadsvärdet av en byggnad med utgångspunkt i vad det skulle kosta att producera en likartad byggnad. Vid beräkningen av värdet beaktas även den värdeminskning som byggnaden undergått genom ålder och bruk.

Avkastningsvärde definieras som det sammanlagda nuvärdet av vid värdetidpunkten mest sannolika framtida nettoavkastningar. Om man utgår från ett driftprogram och en räntefot, som är normal för fastighetsägare i allmänhet, kan värdet betecknas som ett objektivt avkastningsvärde. Väljs nämnda förutsättningar med hänsyn till en bestämd person, vanligen fastighetsägaren, kan värdet kallas ett subjektivt avkastningsvärde. Den värderingsmetod som i praktiken förekommer vid beräkning av ett sådant värde är en avkastningskalkyl.

Kostnadsvärde definieras som det värde som svarar mot investeringskostnaderna för värderingsobjektet. Vid kostnadsvärdering uppskattar man vad det skulle kosta att bygga upp en liknande byggnad e. d. De tre som kostnadsvärdena betecknade värdena är:

Historisk kostnad (produktionskostnad) definieras som den kostnad som utgick då värderingsobjektet anskaffades. Denna den verkliga produktionskostnaden beräknas efter den prisnivå och det penningvärde som rådde vid anskaffningstillfället.

Återanskaffningskostnad (nyvärde) motsvarar den kostnad som man vid tidpunkten för värderingen (värdetidpunkten) skulle ha att räkna med om man då skulle ersätta tillgången med en ny av likartad beskaffenhet.

Tekniskt nuvärde definieras som återanskaffningskostnaden reducerad med hänsyn till värderingsobjektets ålder och bruk.

De tillgångsvärden som ur beskattningssynpunkt i första hand bör eftersträvas är saluvärden, dvs. värdet av objektet vid en överlåtelssituation. Utredningen anser därför att man generellt bör övergå till en saluvärdering vid fastighetstaxeringen. Med en generell tillämpning av systemet med saluvärdering — dvs. en tillämpning av detta system inte endast på en taxeringsenhets jordbruksdel utan även på dess skogsdel — vinner man bl. a. påtagliga fördelar i fråga om utnyttjandet av köpeskillingstatistiken. Till frågan om värderingen av skogsfastigheterna återkommer framställningen i det följande.

Det torde stå klart att någon skillnad inte föreligger mellan begreppen saluvärde och marknadsvärde, som tillämpas vid modern fastighets-

värdering. Vidare tyder enligt utredningens uppfattning föreskrifterna om det allmänna saluvärdet på att de båda begreppen allmänt saluvärde och marknadsvärde skulle vara identiska. De skillnader som kan föreligga i beskrivningarna av de båda värdena torde snarare vara betingade av att de tillkommit under så avsevärt skilda tidsperioder. I båda fallen synes man ha eftersträvat ett värde som motsvarar det mest sannolika priset. Tekniskt förelåg vid lagtextens tillkomst inte möjlighet att vid taxering grunda uppskattningen på sådan omfattande och differentierad statistik som numera ligger till grund för den ortsprismetod, på vilken man oftast grundar marknadsvärdet.

Marknadsvärdet har numera införts som värderingsgrund vid all modern lagstiftning av betydelse om fastighetsvärdering, såsom i den nya fastighetsbildnings- och expropriationslagstiftningen.

Med anledning av vad som nu framhållits anser utredningen att begreppet allmänt saluvärde på de ställen där detta förekommer i KL och avser värde av fastighet skall bytas ut mot uttrycket marknadsvärde.

3.4.2.3 Allmänt om värderingsprinciper; centrala anvisningar

Enligt fastighetstaxeringsutredningens uppfattning skall i KL endast redovisas fastighetstaxeringens huvudsakliga värderingsprinciper och värderingsmetoder. Övrig reglering av värderingsmetodik och värderingsförfarande bör ske genom RSV:s anvisningar och genom regler i en skogsvärderingsinstruktion.

I 9 § KL bör endast tas in den generella principen för fastighetstaxeringen, som enligt utredningens i avsnitt 3.5.2 återgivna förslag innebär att taxeringsvärde skall åsättas till ett belopp som motsvarar viss procent av taxeringsenhetens marknadsvärde. Definitionen av vad som avses med marknadsvärde bör tas in i punkt 1 av anvisningarna till 9 § på samma sätt som där tidigare lämnades en definition av innebörden i begreppet allmänt saluvärde. Principiella undantag, modifieringar och klarlägganden beträffande den allmänna värderingsgrunden, marknadsvärdet, bör även — till den del de anses vara av sådan vikt att de bör komma till uttryck i KL — tas in i anvisningarna till 9 §.

Då några väsentliga skillnader enligt utredningens mening inte föreligger mellan de båda begreppen allmänt saluvärde och marknadsvärde, bör det inte finnas skäl att göra några principiella ändringar av beskrivningarna av värderingsmetoderna i andra—sjunde styckena av punkt 1 av anvisningarna till 9 §.

En modernisering bör emellertid göras av beskrivningarna av värderingsmetoderna — ortsprismetoden, avkastningsmetoden och en kostnadsmetod.

En beskrivning i andra stycket av anvisningspunkt 1 till 9 § av de vanligast använda värderingsmetoderna bör enligt utredningens mening främst ge besked om att ortsprismetoden generellt sett i första hand bör

komma till användning. Endast då ortspriset inte ger erforderlig ledning bör annan värderingsmetod tillgripas. I sådant fall bör i första hand en avkastningsmetod och i andra hand en kostnadsmetod tillämpas, vilket bör framgå av anvisningstexten.

Utredningen föreslår att det nuvarande innehållet i anvisningspunkterna 2, 4 och 5 till 9 § skall utgå. Det klarläggande beträffande bestämmandet av ett marknadsvärde (allmänt saluvärde), som innefattas i dessa anvisningspunkter och som innebär att den enskilda taxeringsenhetens omfattning och utformning i övrigt liksom de särskilda omständigheterna i det enskilda fallet i princip alltid skall beaktas, bör dock även fortsättningsvis komma till uttryck i anvisningstexten. Närmare reglering bör lämnas i RSV:s anvisningar.

Fastighetstaxeringsutredningen vill vidare behålla det undantag från saluvärderingsregeln, som f. n. gäller i fråga om inverkan av skyldighet att utge undantag och av vissa privaträttsliga förpliktelser. Dessa förhållanden skall inte beaktas vid värderingen. Utredningen föreslår att undantag skall göras från regeln om marknadsvärdering även då det gäller byggnader på annans mark eller på tomträttsmark. Utredningen anför bl. a. att värdet av sådan byggnad kan vara lägre än om byggnaden legat på fri och egen grund. Emellertid kan även det motsatta förhållandet vara för handen. Så kan nämligen inträffa om byggnaden ligger på mark, som innehas med nyttjanderätt för avsevärd tid framåt mot lågt årligt arrende. Frågan kan ställas huruvida exakt lika byggnader skall åsättas olika byggnadsvärde om villkoren resp. nyttjanderättsavtal i fråga om marken inte är likvärdiga. Utredningen anser för sin del att så inte bör ske. Byggnaden bör enligt utredningen taxeras enbart på grundval av sitt värde såsom byggnad.

De nuvarande värderingsreglerna främst i anvisningarna till 9 § KL härrör till största delen från 1920-talet. De är i vissa delar föråldrade och de har i stort sett fr. o. m. 1970 års allmänna fastighetstaxering i praktiken ersatts av moderna anvisningar, utfärdade av RN. Utredningen anser att dessa särskilda värderingsregler, som beskriver olika moment i en värderingsmetod eller föreskriver beaktande av vissa särskilda omständigheter i det enskilda värderingsfallet, inte bör lämnas i KL utan i stället i erforderlig utsträckning meddelas av RSV. RN:s anvisningar inför 1970 års taxering i de aktuella frågorna täcker mer än väl de regler som i dessa frågor lämnas i KL.

Utredningen förutsätter att RSV kommer att fortsättningsvis utfärda anvisningar till ledning för fastighetstaxeringen i minst samma omfattning som skett centralt fr. o. m. 1970 års taxering. De kommande anvisningarna i värderingsfrågorna bör enligt utredningens mening i princip ha samma eller likartat innehåll som RN:s anvisningar år 1970 i dessa frågor.

Utredningen har funnit det ligga i linje med målsättningen då RSV inrättades att verket skall ha ansvaret för det centrala arbetet med fastighetstaxeringarna. RSV gör redan nu en kontinuerlig arbetsinsats i fråga om fastighetstaxeringen. Under den löpande taxeringsperioden arbetar RSV sålunda med fastighetsprisstatistik, fastighetslängder samt med materiella frågor vid särskilda fastighetstaxeringar m. m. RSV representerar kontinuiteten i nu aktuellt avseende och får anses ha störst kapacitet och resurser för arbetsuppgiften. I den mån RSV inom sig skulle sakna tillräcklig expertis bör arbetsuppgiften enligt utredningen fullgöras med hjälp av till verket tillfälligt knutna experter.

3.4.2.4 Författnings- och anvisningskomplexet

De regler som f. n. gäller för fastighetstaxeringen och med fastighets-taxeringen sammanhängande frågor ingår i en mångfald lagar och förordningar samt andra regelsamlingar. De mest betydelsefulla är KL, skogsvärderingsinstruktionen (1951: 440, SkvI), TF och taxeringskungörelsen (1957: 513, TK). Fastighetstaxeringsreglerna i KL har, sedan denna lag trätt i kraft den 1 januari 1929, kompletterats endast på förhållandevis få punkter fram till den översyn som företogs av fastighetstaxeringskommittéerna inför 1970 års allmänna fastighetstaxering. De är därför till stor del föråldrade. Värderingsreglerna avser till helt övervägande delen jordbruksfastigheterna.

De avsnitt i de centrala skatteförfattningarna KL, TF och TK, som avser fastighetstaxeringsregler, är omfattande både i sig och i förhållande till de övriga reglerna i nämnda författningar. Av de 200 paragraferna i TF avser f. n. 70 enbart fastighetstaxering; därutöver finns bestämmelser som delvis avser fastighetstaxering. Motsvarande siffror för TK är totalt 100 paragrafer av vilka 40 avser enbart fastighetstaxering. Bestämmelserna i publikationen Skatte- och taxeringsförfattningarna 1970 avsåg till ca en tredjedel fastighetstaxeringsregler, insprängda bland de andra skatte- och taxeringsreglerna. Vidare föreligger viss bristande konsekvens i fråga om fastighetstaxeringsreglernas skiktning på de olika författningarna och anvisningssamlingarna efter bestämmelsernas valör eller art.

Fastighetstaxeringskommittéerna framhöll inför 1970 års allmänna fastighetstaxering den bristande likformigheten mellan anvisningarna i sakliga frågor för fastighetstaxeringen i olika län och föreslog att arbetet med anvisningarna för fastighetstaxeringen till större del än tidigare borde utföras centralt.

RN utfärdade därefter inför 1970 års allmänna fastighetstaxering anvisningar för taxeringen av flertalet typer av fastigheter. Anvisningarna intogs i en av RN och fastighetstaxeringskommittéerna sammanställd handledning för allmän fastighetstaxering år 1970.

Genom de centrala anvisningarna kompletterades värderingsreglerna i

KL i de hänseenden, där sådana regler redan fanns i viss omfattning, såsom beträffande jordbruksfastigheter. För fastigheter med beskattningsnaturen annan fastighet, för vilka värderingsreglerna — utom i vad avser vattenfallsfastigheter — är knapphändiga i KL, t. ex. för villafastigheter, meddelade RN utförliga anvisningar. RN:s anvisningar avser vidare taxeringen av sådana fastighetstyper och tillgångar för vilka särskilda bestämmelser inte lämnats i KL eller SkvI t. ex. gruvor, gemensamhetsanläggningar, fiske, jakt, täkter, exploateringsfastigheter m. m.

Genom det anvisningskomplex som utarbetats av RN i samarbete med fastighetstaxeringskommittéerna har fastighetstaxeringsreglerna inom vissa områden anpassats efter nuvarande samhällsförhållanden.

Delar av reglerna om fastighetstaxering i KL, SkvI och TF får anses vara föråldrade. Fastighetstaxeringsutredningen har i dessa avseenden i enlighet med sina direktiv föreslagit vissa ändringar. Komplexet av regler om fastighetstaxering är omfattande. Det är fördelat på ett stort antal författningar m. m. Regelkomplexets struktur har gjort att fastighetstaxeringsreglerna som helhet blivit ohanterliga och i viss mån svåröverskådliga. I direktiven till fastighetstaxeringsutredningen framhölls att utredningen borde överväga om det är lämpligt att sammanföra de bestämmelser om fastighetstaxering som nu finns i skilda författningar till ett författningskomplex. Utredningen förordar att en sådan omarbetning av regelkomplexet sker men har på grund av tidsbrist inte hunnit utarbeta förslag till detta.

3.4.3 Remissyttrandena

3.4.3.1 Åsättande av taxeringsvärde m. m.

Många remissinstanser har yttrat sig om förslaget att inte åsätta helt skattefria fastigheter taxeringsvärden och att undanta skattefria fastighet eller fastighetsdel från förmögenhetsbeskattning. Bland dessa är *kammarrätten i Stockholm, RSV, byggnadsstyrelsen, länsstyrelserna i Stockholms, Hallands, Göteborgs och Bohus, Skaraborgs, Örebro, Jämtlands och Västerorrlands län, realisationsvinstkommittén, Föreningen Sveriges fögderichefer, Svenska landstingsförbundet, Svenska sparbanksföreningen* och *TCO*. Samtliga tillstyrker förslaget eller lämnar det utan erinran utom Svenska sparbanksföreningen som anser att icke skattepliktiga fastigheter även i fortsättningen bör åsättas såväl mark- som byggnadsvärde och längdföras, i vart fall sådana fastigheter som kan bli föremål för belåning.

Frågan om deklarationsskyldigheten för ägare av helt skattefria fastigheter tas upp av några remissinstanser. *Länsstyrelsen i Örebro län* anser att ägarna till dessa fastigheter bör befrias från deklarationsskyldigheten utom efter särskild anmaning. För en kontroll av detta fastighetsinnehav anser länsstyrelsen det tillräckligt att ägaren i stället avlämnar

en mera summarisk redovisning för innehavda fastigheter och deras areal på särskild blankett. Även *byggnadsstyrelsen* anser att ett enklare deklara-tionsförfarande bör övervägas.

3.4.3.2 Värderingsgrunder

Fastighetstaxeringsutredningens förslag att orden allmänna saluvärdet skall bytas ut mot begreppet marknadsvärde tillstyrks eller lämnas utan erinran av det övervägande antalet remissinstanser, bl. a. *RSV, kammar-rätterna i Stockholm och Göteborg, lantbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, tekniska högskolan i Stockholm, statens vattenfallsverk, länsstyrelserna i Uppsala, Östergötlands, Örebro och Västernorrlands län, bo-stadsskattekommittén, LO, Samfundet för fastighetsvärdering, Svenska kommunförbundet och Svenska landstingsförbundet.*

Några remissinstanser är tveksamma till förslaget. Detta gäller bl. a. *Svenska byggnadsentreprenörföreningen*, som ifrågasätter om det förelagda bytet i terminologi kommer att medföra någon påtaglig fördel. *Sveriges fastighetsägareförbund* avstyrker förslaget då någon materiell ändring inte är avsedd och begreppet allmänt saluvärde har långvarig hävd i beskattningssammanhang.

Den helt övervägande delen av remissinstanserna förordar att marknadsvärdet (allmänna saluvärdet) i princip skall vara gemensam värderingsgrund för samtliga fastighetstyper. Särskilda frågor om marknadsvärdering av skog och skogsmark behandlas i avsnitten 3.6.2.7 och 3.6.3.7. Sveriges jordägareförbund anser att alla slag av jordbruksfastigheter skall värderas med avkastningsvärdet som riktmärke. För en avkastningsvärdering talar enligt förbundet bl. a. den väsentliga skillnad i värde, som föreligger mellan de på någon sikt bestående enheterna, och de fastigheter, som omsätts på den allmänna marknaden. Värdet av de på allmänna marknaden försålda fastigheterna bestäms mycket ofta av att försäljningen syftar till att lägga samman den försålda fastigheten med en redan bestående taxeringsenhet. För värdesättningen av sådan tillskottsmark blir helt andra faktorer utslagsgivande än de långsiktiga avkastningsbedömningar, som i praktiken måste bli bestämmande för värdet av det stora flertalet av de på sikt bestående taxeringsenheter, som är föremål för taxering. Den allmänna marknaden för jordbruksfastigheter är i mycket mindre grad representativ för värderingen av på någon sikt bestående taxeringsenheter än vad som är fallet i fråga om motsvarande marknader för andra slag av fastigheter, t. ex. villa-fastigheter eller hyresfastigheter. Förbundet anser att en avkastningsvärdering av jordbruksfastigheter med ett lämpligt underlag i praktiken torde vara betydligt lättare att genomföra än en marknadsvärdering. *Lantbrukshögskolan* anför att det är förenat med så stora svårigheter

att med någon grad av säkerhet beräkna ett avkastningsvärde för jordbruksfastigheter att tanken t. v. måste förfalla. Problemet bör dock enligt högskolan bli föremål för ytterligare studium.

3.4.3.3 Allmänt om värderingsprinciper; centrala anvisningar

Förslaget att endast de huvudsakliga värderingsreglerna skall tas in i KL och att återstoden av reglerna skall lämnas främst i SkvI och i anvisningar av RSV tillstyrks av den helt övervägande delen av de remissinstanser som yttrat sig i frågan, t. ex. *RSV, SCB, kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, lantbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, bostadsstyrelsen, länsstyrelserna i Stockholms, Uppsala, Hallands, Skaraborgs, Örebro och Västernorrlands län, Svenska kommunförbundet, SACO, TCO och TOR*. Länsstyrelsen i Hallands län anför bl. a. att de gällande otidsenliga och svårtillgängliga värderingsreglerna i KL speciellt vid 1970 års taxering fått kompletteras med omfattande centrala anvisningar. Det nu framlagda förslaget innebär i princip en anpassning av lagbestämmelserna till vad som redan tillämpats i praktiken. Rent principiellt kan man hysa betänkligheter mot att ersätta lagregler med anvisningar från myndighet. De värderingsregler som erfordras för en tillförlitlig taxering är emellertid så omfattande att de inte ryms inom ramen för en något så när överskådlig författningstext. Dessutom föreligger behov av att på ett smidigare och snabbare sätt än lagstiftningsvägen kunna omsätta gjorda erfarenheter och nya metoder och rön till föreskrifter för taxeringsmyndigheterna. Det är länsstyrelsens uppfattning att den föreslagna lagtexten ger en tillräckligt fast ram inom vilken den anvisningsgivande myndigheten har att röra sig och att den kombination av lagregler och anvisningar som föreslås kommer att på ett tillfredsställande sätt tillgodose kravet på likformighet och rättvisa.

Lantbrukets skattedelegation och *Sveriges fastighetsägareförbund* är tveksamma inför förslaget. Delegationen ifrågasätter om den av utredningen föreslagna gränsdragningen mellan lagtext och anvisningar är lämpligt avvägd och om inte gränsen borde dras något snävare till förmån för lagstiftningsformen. Som skäl anges bl. a. att det inträffat att kammarrätten som högsta instans ansett sig inte kunna följa RN:s anvisningar. Sveriges fastighetsägareförbund anser att något skäl att utmönstra värderingsreglerna ur KL inte föreligger.

En del synpunkter lämnas på de föreslagna metoderna för beräkning av taxeringsvärdet. *Bostadsskattekommittén* anför att fastigheter som ägs av allmännyttiga och kooperativa bostadsföretag endast i undantagsfall är till salu, varför någon marknadsprisbildning för deras del inte sker. Produktionsvärdet bör där liksom hittills få bilda utgångspunkt vid värderingen. *Sveriges jordägareförbund* anser att man vid en marknads-

värdering av jordbruksfastighet klart måste ange att taxeringen i praktiken ofta måste grunda sig på överväganden rörande taxeringsenhetens avkastning. För taxeringsenheter tillhörande bestående fideikommiss eller fideikommissaktiebolag kan endast taxering på grund av avkastningsvärdet komma i fråga. *Statens vattenfallsverk* anser att återanskaffningskostnaden för industribyggnader utgör övre gränsen för marknadsvärdet och att detta bör framgå av kommande anvisningar.

Sveriges fastighetsägareförbund anser att det är oundvikligt att större utrymme tillskapas för hänsyn till säregna förhållanden som kan inverka på fastighetens värde. *Svenska bankföreningen* anser att de föreslagna bestämmelserna om marknadsvärderingen bör förtydligas. Om försäljningen kan anses ha skett utan att ovidkommande omständigheter inverkat på priset men detta ändå avviker från statistiken för liknande objekt, synes tveksamhet kunna uppstå, huruvida marknadsvärdet då skall bestämmas med utgångspunkt från försäljningen eller från statistiken. Enligt bankföreningens mening bör köpeskillingsstatistiken ha företräde framför den faktiskt uppnådda köpeskillingen, vilket klart bör framgå av anvisningarna. Föreningen anser vidare att man bör kunna använda t. ex. avkastningsmetoden där det är lämpligt t. ex. vid värdering av hyreshus även om det finns underlag för ortsprismetoden. Det föreslås därför, att RSV skall ha frihet att bestämma att avkastningsmetoden genast får tillämpas för viss typ av fastigheter. Föreningen anser att marknadsvärdet inte bör få bestämmas med ledning av ett tekniskt nuvärde. I det tekniska nuvärdet kan nämligen ligga kostnader av olika slag som en säljare inte alls får täckta vid en avyttring. Föreningen ansluter sig till principen att särskilda omständigheter alltid skall beaktas i det enskilda fallet. Uttryckssättet säregna förhållanden, som används i nuvarande och föreslagen lagtext, kan dock leda tanken till att det skall vara fråga om exceptionella förhållanden, något som inte synes ha stöd i motiveringen till det föreslagna stadgandet. *Svenska försäkringsbolags riksförbund* anser att orden säregna förhållanden bör bytas mot särskilda förhållanden. Vidare bör orden ovidkommande omständigheter bytas ut mot tillfälliga omständigheter.

Några remissinstanser kritiserar det undantag från regeln om marknadsvärderingen som föreslagits för byggnader på ofri grund. *Lantbrukshögskolan, länsstyrelserna i Uppsala och Jönköpings län* samt *Lantbrukets skattedelegation* anser att man bör beakta inverkan på byggnadens värde av den rätt med vilken marken innehas.

Det helt övervägande antalet remissinstanser tillstyrker förslaget om en utvidgning av den centrala anvisningsverksamhet, som skall ombesörjas av RSV. Bland de remissinstanser som tillstyrker förslaget är *SCB, kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, RSV, bostadsstyrelsen, lant-*

bruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, statens vattenfallsverk, länsstyrelserna i Uppsala, Hallands, Skaraborgs, Örebro och Västernorrlands län, LO, SACO och TCO.

3.4.3.4 Författnings- och anvisningskomplexet

Samtliga remissinstanser som yttrat sig om förslaget att föra samman fastighetstaxeringsreglerna till ett särskilt författnings- och anvisningskomplex anser att en sådan omarbetning bör komma till stånd. Detta gäller bl. a. *RSV, kammarrätten i Göteborg, Göta hovrätt, länsstyrelserna i Östergötlands, Hallands, Skaraborgs och Jämtlands län samt Svenska kommunförbundet*. Länsstyrelsen i Hallands län anser att det varit angeläget att de föreslagna åtgärderna kunnat genomföras redan till 1975 års taxering. Då emellertid många frågor, såsom angetts av utredningen, ännu återstår att lösa för fastighetstaxeringens del, hoppas länsstyrelsen att en allmän översyn, som resulterar i ett fullständigt och systematiskt uppbyggt författnings- och anvisningskomplex för fastighetstaxeringen, kommer till stånd inom en snar framtid.

3.5 Taxeringsvärdenivå

3.5.1 Nuvarande ordning m. m.

Före 1970 års allmänna fastighetstaxering har man vid angivande av den åsyftade taxeringsvärdenivån förfarit så att man med hjälp av köpeskillingsstatistiken tog fram den genomsnittliga överprisprocenten — dvs. det procenttal varmed köpeskillingarna genomsnittligt överstigit de försålda fastigheternas taxeringsvärden — för de år som förflutit efter den senaste allmänna fastighetstaxeringen. Överprisprocenten framtogs särskilt för varje kategori av fastigheter. De framräknade överprisprocenterna reducerades av försiktighetsskäl med ett visst antal enheter; reduktionstalet kunde vara olika för olika kategorier av fastigheter. De sålunda reducerade procentalen rekommenderades i samband med det s. k. Stockholmsmötet som riktpunkt för den genomsnittliga lyftningen av taxeringsvärdenivån. Detta innebar att taxeringsvärdenivån bestämdes "nedifrån" nämligen genom en rekommendation om uppräknings med viss procent av de äldre taxeringsvärdena. Rekommendationerna gällde de genomsnittliga nivåerna.

Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering övergick man efter beslut vid Stockholmsmötet till ett nytt system för angivandet av den åsyftade taxeringsvärdenivån. Det nya systemet innebar att taxeringsvärdenivån i stället bestämdes "uppifrån" dvs. genom en anknytning till sista årets salupriser, skäligen nedräknade för att tillgodose det traditionella försiktighetskravet.

Vid det i samband med Stockholmsmötet hållna interna mötet med landskamrerarna och förste taxeringsintendenterna m. fl. beslöts en

taxeringsvärdenivå av 75 % för villor och jordbruksfastigheter samt 80 % för hyresfastigheter, kombinerade bostads- och affärsfastigheter samt "rena" affärsfastigheter, därvid nivåerna i princip skulle grundas på 1968 års statistiskt belagda köpeskillingsnivå. Vidare uttalades att, i den mån saluvärdet lades till grund för taxeringsvärdet, taxeringsvärdenivån borde vara 80 % även för industrifastigheter.

Vid skogstaxeringen, som har avkastningsvärdet som värderingsgrund, har nivåfrågan reglerats på annat sätt än taxeringsvärdenivån i övrigt. I fråga om skogen har riksdagen beslutat om viss reduktion av det avkastningsvärde som framräknats enligt SkvI, s. k. säkerhetsmarginal. Bestämmelser om säkerhetsmarginal har meddelats inför de allmänna fastighetstaxeringar, som ägt rum sedan SkvI trätt i kraft, dvs. taxeringarna åren 1957, 1965 och 1970. Genom säkerhetsmarginalen har det väntade utfallet av skogstaxeringen korrigerats för att önskat resultat skolat upp nås i fråga om nivå m. m.

Säkerhetsmarginalernas utformning har varit följande: Vid 1957 års taxering räknades bort högkonjunkturåret 1951 vid medelprisberäkningen, då detta års priser ansågs vara ej representativa. Bruttopriserna reducerades dessutom med 20 % (SFS 1956: 179). Vid 1965 års taxering reducerades skogsvärdet per m³ skog med 3 kr., dock högst med 30 % (SFS 1964: 117). Vid 1970 års taxering reducerades skogsvärdet med ett fast avdrag om 100 kr. per hektar skogsmark, dock högst 30 % av summan av skogsvärdet, beräknat utan reduktion, och skogsmarksvärdet (SFS 1969: 209).

3.5.2 Utredningsförslaget

3.5.2.1 Bestämmelser om taxeringsvärdenivå

Framst tre skäl åberopades för den övergång, som skedde vid 1970 års taxering, till en ny metod för bestämning av taxeringsvärdenivån. För det första tog den äldre metoden inte tillräcklig hänsyn till sista årets överpriser. Vidare kunde rekommendationerna om genomsnittlig höjning av resp. fastighetstypers tidigare taxeringsvärden med viss angiven procentsats motverka den individuella taxeringen av fastigheterna. Slutligen var metoden ägnad att medföra orättvisor mellan län eller andra områden för vilka särskilda överprisprocenter beräknats. Den nedräkning av den genomsnittliga överprisprocenten med ett bestämt antal enheter, som den gamla metoden innebar, hade nämligen helt olika verkan, då reduktionen gjordes i ett område med ett högt överprisprocenttal och då nedräkningen gjordes från ett procenttal som var avsevärt lägre. Metoden ansågs sålunda i och för sig vara ägnad att medföra vissa orättvisor de olika länen emellan.

Utfallet av 1970 års taxering har visat att den eftersträlvade taxeringsvärdenivån beräknad enligt den nya metoden och grundad på 1968 års

marknadsvärdenivå i stort sett uppnått. Även i övrigt har den nya metoden visat sig fungera väl som utgångspunkt för värderingen.

Enligt fastighetstaxeringsutredningen är det uppenbart att den bestämning av taxeringsvärdenivån, som görs före de allmänna fastighetstaxeringarna, har en avgörande inverkan såväl på storleken av de taxeringsvärden, som åsätts de enskilda fastigheterna, som på det samlade taxeringsresultatet. Utredningen finner det vara en brist att nivåbestämningen görs utan att fråga därom finns uttryckligen reglerad i lag eller annan författning. Den centralt utfärdade rekommendationen torde nämligen inte ha annan författningsmässig täckning än det allmänna försiktighetskrav vid åsättande av taxeringsvärden, som KL:s regler i ämnet förutsätter.

Som tidigare berörts bör enligt utredningens mening även skogsfastigheterna och skogsdelen av jordbruksfastigheterna marknadsvärderas. Om detta förslag antas, skulle — om nuvarande system för bestämmande av taxeringsvärdenivån tillämpades även i fortsättningen — följden bli att även dessa fastigheters taxeringsvärdenivå bestämdes utan riksdagens medverkan. Detta vore enligt utredningens mening inte lämpligt.

Utredningen anser det i stället vara riktigast att riksdagen tar ställning till hela frågan om taxeringsvärdenivån, eftersom denna är av avgörande betydelse för taxeringen av de enskilda fastigheterna och också är väsentlig för det samlade taxeringsutfallet. Utredningen föreslår att detta sker i fortsättningen.

Med det nu angivna ståndpunktstagandet uppkommer frågan om särskilda beslut om nivån bör fattas inför varje allmän fastighetstaxering eller om man nu kan ta principiell ställning till frågan om procentsatsen på grundval av de undersökningar som utredningen i detta sammanhang låtit företa.

Utredningen anser det sistnämnda alternativet vara lämpligast. Därigenom uppkommer bl. a. den fördelen att en fastighetsägare kan med ett visst mått av säkerhet bedöma hur ett kommande taxeringsvärde på hans fastighet bör vara beskaffat. Utredningen anser sålunda att föreskrift nu bör lämnas i KL om den taxeringsvärdenivå som skall eftersträvas.

Antas förslaget, får det ankomma på RSV att bevaka om behov av en extra säkerhetsmarginal i förhållande till den lagfästa taxeringsvärdenivån skulle föreligga inför en allmän fastighetstaxering. Skulle behov av en sådan särskild säkerhetsmarginal befinnas föreligga, bör RSV påkalla lagstiftning därom.

3.5.2.2 Marknadsvärdenivåns tidsanknytning

Fastighetstaxeringsutredningen behandlar frågan om vilket års marknadsvärdenivå som bör läggas till grund för beräkningen av taxeringsvärdenivån.

Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering lade man den då statistiskt belagda köpeskillingsnivån — i huvudsak 1968 års nivå — till grund för beräkningen av taxeringsvärdenivån. Principiellt borde köpeskillingsstatistiken fram till ingången av år 1970 ha ingått i underlaget. Detta kunde emellertid inte ske av tekniska skäl. Senare statistik än den som avsåg 1968 års nivå gick inte att ta fram till våren 1969, då rekommendationen om nivå skulle göras och värderingstabeller m. m. med utgångspunkt däri skulle upprättas. I den mån senare statistik var tillgänglig torde den i vissa fall ha utnyttjats för inställning av tabeller m. m.

Vid 1975 års allmänna fastighetstaxering kommer, såvitt utredningen kan bedöma, samma läge att föreligga i nu förevarande hänseende som år 1970. Det torde med andra ord inte finnas tekniska möjligheter för att vid nivåbestämningen utnyttja senare köpeskillingsstatistik än den som gäller det andra året före taxeringsåret, dvs. år 1973.

Vid angivna förhållande torde följande alternativ stå till buds i fråga om utformningen av bestämmelserna om marknadsvärdenivåns tidsanknytning.

Vid 1975 års taxering bör värderingen ske på grundval av taxeringsobjektets beskaffenhet den 1 januari 1975. Vad därefter angår marknadsvärdenivån synes nivåbestämningen kunna anknyta antingen till den statistiskt belagda köpeskillingsnivån andra året före taxeringsåret, dvs. i fråga om 1975 års taxering till nivån under år 1973, eller till den prognosticerade prisnivån vid taxeringsårets ingång, dvs. i fråga om 1975 års taxering till den prognosticerade nivån den 1 januari 1975, eller till köpeskillingsnivån vid ingången av året före taxeringsåret. Med hänsyn till förberedelsearbetet före allmän fastighetstaxering, måste prisnivån bestämmas redan under de första månaderna av året före taxeringsåret. Prisnivån bör ha samma tidsanknytning för hela riket och för alla slag av fastigheter.

Det första alternativet dvs. att nivåbestämningen skulle generellt och utan jämkningsmöjlighet anknyta till den statistiskt belagda köpeskillingsnivån andra året före taxeringsåret vill utredningen inte förorda. Nivån bör anknytas till en så sen tidpunkt som möjligt. En taxering på basis av köpeskillingsnivån andra året före taxeringsåret skulle knappast kunna godtas om starka förskjutningar i fastighetspriserna börjat inträda vid slutet av andra året före taxeringsåret. Om fastighetspriserna vid nämnda tidpunkt notoriskt börjat att kraftigt falla, skulle en taxering på basis av den tidigare högre prisnivån knappast godtas av fastighetsägarna.

Utredningen förordar inte heller det andra alternativet, innebärande att nivåbestämningen skulle kunna anknyta till den prognosticerade prisnivån vid taxeringsårets ingång. Man kan knappast förvänta sig att fastighetsägarna skulle ha förtroende för en taxering, som sker på basis av en obligatoriskt föreskriven prognos beträffande prisutvecklingen.

Såsom ett tredje alternativ i fråga om nivåbestämningen har utredningen angett att man anknyter till köpeskillingsnivån vid ingången av året före taxeringsåret, dvs. i fråga om 1975 års taxering till nivån den 1 januari 1974. Detta skulle betyda att man utgår från den senaste statistik, som finns tillgänglig, eller köpeskillingsstatistiken för år 1973 och, om anledning därtill finns, justerar siffrorna med hänsyn till prisrörelserna under året. Bedömningen härvidlag bör ankomma på RSV med hjälp av den expertis, som enligt vad utredningen föreslår tillfälligt bör knytas till verket under tiden för förarbetena till allmän fastighetstaxering. Om fastighetsmarknaden under år 1973 varit i huvudsak oförändrad, bör alltså 1973 års köpeskillingsstatistik kunna godtas såsom uttryck för prisnivån den 1 januari 1974. Om åter RSV i början av år 1974 skulle finna, att under år 1973 skett sådana påtagliga prisrörelser på fastighetsmarknaden att köpeskillingsstatistiken för år 1973 inte ger en i stort sett rättvisande bild av prisnivån den 1 januari 1974, bör RSV föranstalta om den korrigerings av den statistiskt belagda köpeskillingsnivån som nämnda prisrörelser skäligen bör föranleda.

Utredningen föreslår, att nivåbestämningen sker enligt det sist angivna alternativet. Detta innebär att utredningen förordar ett system, som i sakligt hänseende i stort sett överensstämmer med vad som tillämpades vid 1970 års allmänna fastighetstaxering.

3.5.2.3 Val av taxeringsvärdenivå

Till en början konstaterar fastighetstaxeringsutredningen att, om det hade varit möjligt att exakt förutse fastigheternas pris vid försäljning under normala förhållanden, det inte hade funnits anledning att åsätta fastigheterna lägre taxeringsvärden än som fullt ut motsvarade försäljningspriset. Fastigheterna hade då bort taxeras till fulla värdet på samma sätt som man t. ex. vid förmögenhetstaxeringen upptar börsnoterade aktier till fulla värdet enligt den noterade köpkursen. I fråga om fastigheter kan man över huvud inte tala om deras verkliga eller sanna värde. Köpeskillingarna för likartade fastigheter kommer även vid försäljning under normala förhållanden att variera inom vissa gränser. Vidare kan man vid de allmänna fastighetstaxeringarna aldrig räkna med att ha vare sig tid eller sakkunnig personal till förfogande i sådan omfattning att man kan göra en så noggrann värdering som i och för sig vore önskvärd. Rättssäkerheten kräver därför att taxeringsvärdet fastställs till viss procent av det marknadsvärde, som man vid taxeringen bedömer att fastigheten äger. Även kommande fastighetstaxeringar bör

därför enligt utredningens mening ske på basis av viss angiven taxeringsvärdenivå. Denna nivå anger alltså det procenttal av marknadsvärdet, varmed taxeringsvärdet skall utföras.

Som en bakgrund för sina förslag om val av taxeringsvärdenivå framlägger utredningen vissa statistiska uppgifter och beräkningar samt en undersökning om spridning i taxeringsvärdenivåer vid allmän fastighets-taxering som utförts inom institutionen för fastighetsekonomi vid tekniska högskolan i Stockholm under ledning av professorn Erik Carlegrim.

De taxeringsvärdenivåer (vägda tal) som uppnåddes för jordbruksfastighet vid 1933—1965 års taxeringar var enligt utredningen följande:

Taxeringsår	Taxeringsvärdenivå
1933	90 %
1938	88 %
1945	71 %
1952	66 %
1957	79 %
1962	67 %

Enligt Carlegrims undersökning i fråga om 1970 års taxering, som grundat sig på 1970 års priser, var taxeringsvärdenivån för jordbruksfastigheter vid sagda taxering i genomsnitt 70 %. De rekommendationer som gavs inför 1970 års taxering byggde på 1968 års prisnivå. Med hänsyn till uppgifter från SCB om skillnader i 1968 och 1970 års prisnivåer (vägda tal) anser utredningen att taxeringsvärdena för jordbruksfastigheter vid 1970 års taxering genomsnittligt utgjorde omkring 75 % av 1968 års priser.

För annan fastighet kan enligt utredningen separata siffror för villor och för hyres- och affärsfastigheter redovisas först fr. o. m. 1952 års taxering. För villor uppnåddes följande nivåer, nämligen år 1952 67 %, år 1957 71 % samt år 1965 68 % för permanentbostäder och 59 % för fritidshus. För hyres- och affärsfastigheter blev nivåerna år 1952 75 %, år 1957 83 % och år 1965 76 %.

Carlegrim redovisar i fråga om 1970 års taxering utifrån samma förutsättningar som nyss angetts för hans undersökning av taxeringsvärdenivån för jordbruksfastigheterna — följande genomsnittliga taxeringsvärdenivåer för olika huvudsakliga fastighetstyper av beskattningsnaturen annan fastighet:

Fastighetstyp	Taxeringsvärdenivå
Tomt för fritidsbostad	66 %
Villor, rad- och kedjehus	74 %
Fritidshus	77 %
Hyreshus, bostad	80 %
Hyreshus, ej bostad	81 %
Industrifastigheter m. fl.	84 %
Tomt för permanentbostad	94 %

Med hänsyn till inträffade ändringar i prisnivåer mellan år 1968 och år 1970 torde enligt utredningen — på samma sätt som angetts i fråga om jordbruksfastigheterna — 1970 års taxeringsvärdenivå för en- och tvåfamiljsfastigheter ligga 6 à 7 procentenheter högre än den av Carlegrim redovisade taxeringsvärdenivån. För bostads- och affärsfastigheter (exkl. "rena" affärsfastigheter) har någon prisförändring däremot inte konstaterats. Någon uppjustering av de procenttal som Carlegrim angett för dessa fastigheter skall därför inte ske.

Frågan om taxeringsvärdenivån kan uppdelas i två delfrågor nämligen dels om man allttjämt bör arbeta med två (eller flera) skilda taxeringsvärdenivåer och dels vilken nivå (vilka nivåer) som skäligen bör väljas.

Frågan om man bör arbeta med mer än en nivå är avhängig av dels den genomsnittliga säkerhetsgrad, med vilken åsyftad taxeringsvärdenivå kan uppnås i fråga om olika fastighetstyper, dels spridningen kring detta genomsnitt i fråga om de olika taxeringsobjekten.

Som tidigare nämnts har de genomsnittliga taxeringsvärdenivåer för det helt övervägande antalet fastighetstyper uppnåtts på ett tillfredsställande sätt. En spridning av taxeringsvärdena kring genomsnittet är enligt utredningen naturlig. Ett skäl härtill är att de faktiska köpeskillningarna av mer eller mindre subjektiva grunder ofta avviker från de värden, som en kunnig och erfaren värderingsman skulle åsätta objekten i fråga. Spridningen har i fråga om grupperna villor, rad- och kedjehus, hyreshus (bostadshus), kombinerade hyres-, kontors- och/eller affärshus samt rena kontors och/eller affärshus visat sig vara förhållandevis ringa.

De skillnader, som förekommit mellan de olika fastighetskategorierna i fråga om den säkerhet, med vilken åsyftad genomsnittlig taxeringsvärdenivå uppnåtts och om spridningen kring genomsnittet, kan enligt utredningen anses tala för att taxeringsvärdenivån borde bestämmas olika för olika fastighetskategorier. Emellertid bör man enligt utredningen även beakta den allmänna trenden i fråga om prisutvecklingen på fastighetsmarknaden. En fastighetsägare kan lättare acceptera ett något högt taxeringsvärde om han med en viss säkerhet kan räkna med att fastigheten redan om något år "vuxit i" sitt taxeringsvärde till följd av den rådande pristrenden. Detta betyder också, att man lättare kan acceptera en viss, icke obetydlig spridning av taxeringsvärdena i fråga om fastigheter inom de kategorier, där sannolikheten talar för fortsatt stegring av fastighetspriserna. Enligt av SCB lämnade uppgifter uppgår skillnaden mellan 1968 och 1970 års prisnivåer i vägda tal, för en- och tvåfamiljsfastigheter (permanentbostäder) till drygt 9 %, för fritidshus till drygt 10 % och för jordbruksfastigheter till nära 7 %. För bostads- och affärsfastigheter (exkl. "rena" affärsfastigheter) har någon prisförändring däremot inte inträtt. Enligt utredningens mening har man även under den nästkommande taxeringsperioden sannolikt att räkna med

prisstegringar på villor för permanent boende samt, om ock i mindre grad, på fritidshus och jordbruksfastigheter. Beträffande hyreshus och industrifastigheter får däremot prisutvecklingen anses mera osäker.

Enligt utredningens mening har man vid val av taxeringsvärdenivå att välja mellan tre alternativ. Det ena alternativet är att man väljer olika taxeringsvärdenivåer för olika fastighetskategorier. Olika taxeringsvärdenivåer innebär att man behandlar fastighetsägarna inom resp. fastighetsgrupper olika trots att den stora mängden av fastigheter är "rätt" taxerade. Detta måste innebära en orättvisa mellan fastighetsägarna inbördes. Om man skulle ha olika nivåer, borde frågan överlämnas till RSV för avgörande i form av anvisningar för taxeringen. Utredningen anser emellertid att nivåfrågan bör regleras lagstiftningsvägen och att olika taxeringsvärdenivåer helst inte bör förekomma.

De båda andra alternativen innebär att man har en enda taxeringsvärdenivå. De nivåer, som man därvid har att välja mellan, är enligt utredningens mening 75 % eller 80 % dvs. endera av de vid 1970 års allmänna fastighetstaxering rekommenderade nivåerna. En lägre nivå än 75 % bör enligt utredningens mening inte accepteras. Osäkerheten vid taxeringen kan inte för någon fastighetskategori anses motivera ett lägre procenttal. Å andra sidan anser utredningen, att man inte bör välja en högre nivå än 80 %. En högre nivå får anses utesluten med hänsyn till den påvisade spridningen av taxeringsvärdena kring genomsnittet för vissa fastighetskategorier.

En 75-procentig nivå måste principiellt anses låg med tanke på att taxeringsvärdena till huvudsaklig del måste anses "rätt" åsatta. Man kan här inte underlåta att göra jämförelse med ägare av förmögenhetstillgångar av andra slag, som förmögenhetstaxeras till fulla värdet. Rättviseskäl får därför anses tala för att man inte väljer en lägre nivå än som är påkallad med hänsyn till ofullkomligheter i fråga om taxeringsförfarandet. Carlegrim har belyst dessa ofullkomligheter bl. a. genom en redovisning av övertaxeringsfrekvensen. Termen övertaxering har därvid använts i betydelse av att köpeskillingen vid senare skedd försäljning varit lägre än taxeringsvärdet. Övertaxeringsfrekvensen har varit påfallande hög i fråga om obebyggda villatomter och industrifastigheter. Den har varit hög även beträffande kombinerade hyres-, kontors- och/eller affärshus samt "rena" kontors- och/eller affärshus. Den omständigheten, att en fastighet blivit övertaxerad innebär inte i och för sig att fastigheten blivit taxerad felaktigt. Taxeringsvärdet bör bestämmas i relation till marknadsvärdet dvs. det mest sannolika priset på den allmänna marknaden. Bl. a. på grund av omständigheter som sammanhänger med köparens eller säljarens individuella förhållanden varierar köpeskillingarna inom ganska vida gränser. Därav följer att man inte kan påstå, att en fastighets marknadsvärde understiger taxeringsvärdet, enbart av den anledningen att vid skedd försäljning köpeskillingen för fastigheten un-

derstiger taxeringsvärdet och fastigheten därför klassas som övertaxerad.

Vid en bedömning av säkerheten vid taxeringen av olika fastighetstyper uttalar utredningen först att den anser säkerheten i taxeringen av villafastigheter m. fl. vara så god att en nivå av 80 % ter sig motiverad.

För hyres- och affärsfastigheterna blev den uppnådda taxeringsvärdenivån särskilt i fråga om de större objekten inte oväsentligt högre än den rekommenderade nivån, 80 %. Redan en taxeringsvärdenivå av 80 % innebär sålunda vid en bättre genomförd taxering i åtskilliga fall en sänkning av taxeringsvärdena. En taxeringsvärdenivå av 75 % skulle — om inga prisstegringar på hyreshusen skulle uppkomma under nu löpande taxeringsperiod — innebära en allmän sänkning av taxeringsvärdena för denna fastighetskategori.

Även för industrifastigheterna blev den uppnådda taxeringsvärdenivån något högre än den rekommenderade, 80 %. Industrifastigheterna erbjuder problem antingen nivån bestäms till 75 eller till 80 %. Detta sammanhänger med att någon egentlig marknad inte finns i fråga om industrifastigheter. Utredningen räknar emellertid med att de ändringar av taxeringsorganisationen och taxeringsförfarandet som utredningen föreslår skall göra det möjligt att åstadkomma en förbättrad och mera likformig taxering av industrifastigheterna. Utredningen anser därför skäl föreligga att för dessa fastigheter bibehålla den vid 1970 års allmänna fastighetstaxering rekommenderade nivån 80 %.

Jordbruksfastigheterna utgör antalsmässigt 16 % av de skattepliktiga fastigheterna i riket men värdemässigt endast 11 à 12 %. Den rekommenderade nivån vid 1970 års allmänna fastighetstaxering var 75 %. Att denna nivå valdes, får i huvudsak ses som en konsekvens av ställningstagandet i fråga om villor; dessa gruppen ansågs bära behandlas likartat. Enligt Carlegrims undersökning uppnåddes den rekommenderade nivån i fråga om fastigheter med taxeringsvärde över 100 000 kr. Däremot blev den genomsnittliga nivån enligt nämnda undersökning något lägre än den rekommenderade för mindre jordbruksfastigheter. Spridningen kring genomsnittet var inte oväsentlig. Jordbruksfastigheterna utgör enligt utredningens mening en alltför liten grupp av fastigheterna i riket för att de skall få styra valet av en för de olika fastighetsgrupperna gemensam taxeringsvärdenivå. Valet står därför mellan att fastlägga en nivå av 80 % även för jordbruksfastigheterna eller att för dessa fastigheter ha en särskild, lägre nivå dvs. 75 %. Utredningen anser emellertid som tidigare angetts att olika taxeringsvärdenivåer helst inte bör förekomma. Utredningen har stannat för uppfattningen att jordbruksfastigheterna i fråga om val av taxeringsvärdenivå bör behandlas lika med fastighetsbeståndet i övrigt. Även för jordbruksfastigheterna föreslås sålunda en nivå av 80 %.

Utredningen anför att man för att kunna hålla en viss önskad taxeringsvärdenivå måste vara beredd att vid varje allmän fastighetstaxering genomföra sådana genomsnittliga taxeringsvärdehöjningar som motsvarar prisstegringen för resp. fasthetskategori under den gångna taxeringsperioden. De genomsnittliga taxeringsvärdehöjningar, som erfordras år 1975, sammanhänger emellertid förutom med inträffade prisstegringar även med valet av taxeringsvärdenivå för 1975 års taxering och med den taxeringsvärdenivå, som uppnåddes vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Utredningen anser att om man vid 1975 års taxering väljer en nivå av 80 % det endast beträffande jordbruksfastigheterna fordras en taxeringsvärdehöjning som är nämnvärt större än som motsvarar skillnaden mellan 1968 och 1973 års prisnivåer för resp. fasthetskategorier.

Den taxeringsvärdehöjning som vid en taxeringsvärdenivå av 80 % genomsnittligt skulle krävas för jordbruksfastigheter ligger inte fullt tio procentenheter över den höjning som är erforderlig för att kompensera de antagna prisstegringarna. På motsvarande sätt blir de taxeringsvärdehöjningar, som genomsnittligt skulle krävas vid en 75-procentig taxeringsvärdenivå, inte fullt 10 % lägre än de antagna prisstegringarna utom beträffande jordbruksfastigheter, för vilka taxeringsvärdehöjningarna skulle bli av samma storleksordning som prisstegringarna.

Utredningen föreslår att i 9 § KL skall inskrivas att taxeringsvärde skall åsättas till belopp, som motsvarar 80 % av taxeringsenhetens marknadsvärde.

Med hänsyn till den osäkerhet som kan föreligga på grund av väsentliga omläggningar vid taxeringen av jordbruksfastigheter föreslår utredningen i andra hand att KL ändras på sätt förut angetts men att som övergångsbestämmelse föreskrivs, att vid 1975 års allmänna fastighetstaxering taxeringsvärde på jordbruksfastighet skall åsättas till det belopp som motsvarar 75 % av taxeringsenhetens marknadsvärde.

Utredningen föreslår vidare vissa säkerhetsregler i förhållande till nyssnämnda generella nivåregel. Detta gäller fastighetstyper, i fråga om vilka säkerheten vid värderingen är lägre än normalt, t. ex. fastigheter med exploateringsvärde och vissa stora jordegendomar. För dessa föreslås en föreskrift som innebär att, om säkerheten vid uppskattningen av taxeringsenhetens marknadsvärde är lägre än normalt, taxeringsvärdet får i skälig mån nedsättas under det belopp som eljest skolat åsättas. Vidare skall det enligt utredningen ankomma på RSV att vid onormala marknadssituationer påkalla lagstiftning om "säkerhetsmarginal" i förhållande till stadgad taxeringsvärdenivå.

3.5.3 Remissyttrandena

3.5.3.1 Bestämmelser om taxeringsvärdenivå

Förslaget att taxeringsvärdet bör bestämmas till viss angiven procentandel av taxeringsenhetens marknadsvärde har mottagits positivt av den helt övervägande delen av remissinstanserna. Detsamma gäller förslaget att taxeringsvärdenivån skall fastställas med riksdagens medverkan och lagfästas i KL. Bland de remissinstanser som ger uttryck för denna ståndpunkt är *RSV, kammarrätten i Göteborg, Göta hovrätt, lantbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, länsstyrelserna i Östergötlands och Skaraborgs län, Lantbrukets skattedelegation* och *Svenska kommunförbundet*.

Skogshögskolan, lantbrukshögskolan och *länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* tillstyrker i princip förslaget men anser att riksdagen bör pröva taxeringsvärdenivåns höjd inför varje allmän fastighetstaxering.

Några remissinstanser framför kritiska synpunkter på förslaget. *Länsstyrelsen i Västernorrlands län* ifrågasätter om inte huvudregeln även fortsättningsvis bör vara att taxeringsvärdet i princip skall motsvara taxeringsenhetens marknadsvärde. Med en lagstadgad 80 % taxeringsvärdenivå förlorar undervärderingen sin karaktär av säkerhetsmarginal. En ny säkerhetsmarginal torde därför komma att sökas under 80 % vilket kan verka som en omotiverad press nedåt på taxeringsvärdena.

3.5.3.2 Marknadsvärdenivåns tidsanknytning

Förslaget att man vid nivåbestämningen skall anknyta till marknadsvärdenivån vid ingången av året före taxeringsåret tillstyrks eller lämnas utan erinran av flertalet remissinstanser, t. ex. *RSV, kammarrätten i Göteborg, lantbruksstyrelsen* samt *länsstyrelserna i Östergötlands, Malmöhus, Örebro* och *Kopparbergs län*. *RSV* anför bl. a. att senare köpeskillingsstatistik inte kommer att finnas tillgänglig. Systemet innebär vid stigande priser en säkerhet mot att en för hög nivå skulle komma att ligga till grund för taxeringen. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* anser att taxeringsvärdenivåns anknytning till köpeskillingsnivån den 1 januari 1974 innebär att påtagliga prisrörelser under år 1973 blir iakttagbara vilket befrämjar strävandena att få större anknytning till aktuella värden.

Några remissinstanser — bl. a. *bankinspektionen, lantbrukshögskolan* och *Lantbrukets skattedelegation* — anser att anknytningen bör ske till köpeskillingsnivån under hela andra året före taxeringsåret. *Bankinspektionen* framhåller att marknadsvärdenivån bör bestämmas på grundval av ett så säkert statistiskt underlag som möjligt. Det statistiska underlaget torde knappast vara tillräckligt för att för enskilda orter tillåta några säkra slutsatser om förskjutningar i marknadsvärdenivån under en så begränsad tid som senare delen av ett år. *Lantbrukets skattedelegation* anför bl. a. att om man skall försöka utläsa en pristrend under det

aktuella underlagsåret är risken påtaglig att riktvärdena kommer att påverkas av mer eller mindre tillfälliga omständigheter. Någon justering uppåt av värdena bör i vart fall inte få förekomma med mindre mycket starka belägg finns därför. Lantbrukshögskolan anser att ett frångående av den genomsnittliga prisnivån för andra året före taxeringsåret skulle kunna komma i fråga endast om en tydlig trend kunnat märkas även under tidigare år.

Länsstyrelsen i Uppsala län anser att fastighetens värde vid taxeringsårets ingång även i fortsättningen i princip skall ligga till grund för taxeringsvärdet. Tekniska och praktiska svårigheter beträffande prisstatistiken m. m. föranleder inte länsstyrelsen till annan bedömning.

3.5.3.3 Val av taxeringsvärdenivå

Förslaget om en gemensam taxeringsvärdenivå för alla fastighetstyper tillstyrks i princip av den helt övervägande delen av remissinstanserna. *Kammarrätten i Göteborg* framhåller att framför allt rättvisesynpunkter talar för att taxeringsvärdenivån bör vara gemensam för alla fastigheter. *CFD* anför att en gemensam taxeringsvärdenivå för alla fastighetstyper innebär en förenkling för användare av taxeringsuppgifter. Nuvarande system med differentierade nivåer kräver tillgång till kod för beskattningsnatur och typkod för att av taxeringsvärden få fram ett underlag för marknadsvärden.

Några remissinstanser förordar en differentierad taxeringsvärdenivå. *Sveriges jordbrukskassförbund* anser att taxeringsvärdenivån bör vara 75 % för jordbruksfastigheter men att den kan vara högre för andra fastighetstyper.

Utredningens i första hand gjorda förslag att taxeringsvärdenivån skall bestämmas till 80 % för alla fastigheter tillstyrks av många remissinstanser, t. ex. *RSV*, *kammarrätten i Stockholm*, *länsstyrelserna i Uppsala*, *Jönköpings*, *Kristianstads*, *Skaraborgs* och *Västerbottens län*, *LO*, *SACO*, *Svenska kommunförbundet*, *Svenska landstingsförbundet* och *TCO*. Länsstyrelsen i Skaraborgs län anför bl. a. att såsom utredningen framhållit innebär den omständigheten att en fastighet blivit övertaxerad i och för sig inte att den blivit felaktigt taxerad. Bl. a. kan köparens eller säljarens individuella förhållanden ha påverkat köpeskillingen. I och för sig är en övertaxeringsfrekvens av 12 % som Carlegrim redovisat när det gäller köp som skett under taxeringsåret inte stor. Bilden av undertaxeringsfrekvensen har blivit undanskymd i betänkandet. Vid bedömningen av vad som kan vara skäligen taxeringsvärdenivå bör man inte bortse från att taxeringsvärdena avser en femårsperiod. En övertaxering under taxeringsåret blir under normala förhållanden inhämtad efter ett eller annat år och i slutet av femårsperioden vanligen förbytt i undertaxering. I princip borde taxerings-

värdet vara identiskt med marknadsvärdet. Eftersom det av naturliga skäl inte är möjligt att göra bedömningen exakt, måste man i fortsättningen liksom hittills ha en viss säkerhetsmarginal. Den föreslagna taxeringsvärdenivån 80 % är enligt länsstyrelsens mening uttryck för en långt driven försiktighet.

Atskilliga remissinstanser förordar att en 75-procentig taxeringsvärdenivå bestäms för samtliga fastigheter. Detta gäller bl. a. *tekniska högskolan i Stockholm, bankinspektionen, Lantbrukets skattedelegation, SHIO, Svensk industriförening och Svenska revisorsamfundet*. Bankinspektionen anför att redan en taxeringsvärdenivå på 75 % skulle medföra icke obetydliga övertaxeringsfrekvenser. Enligt inspektionens mening kan en taxeringsvärdenivå på 75 % principiellt inte anses låg. Den rekommenderade taxeringsvärdenivån för villafastigheter inför 1970 års allmänna fastighetstaxering utgjorde 75 %, medan den uppnådda nivån uppgick till ca 80 %. En liknande differens torde inte kunna uteslutas vid kommande allmänna fastighetstaxeringar. Även detta förhållande manar till försiktighet vid fastställande av taxeringsvärdenivån. Tekniska högskolan i Stockholm framhåller att resultatet av 1970 års allmänna fastighetstaxering visar att man måste tillämpa stor försiktighet vid fastighetstaxeringen om övervärdering i väsentlig utsträckning skall kunna undvikas. Man bör med hänsyn till tidigare erfarenheter hålla en betryggande säkerhetsmarginal intill dess en uppföljning av kommande taxeringar visar att marginalen kan minskas. Högskolan understryker vidare vikten av att man tar hänsyn till prisutvecklingen över en längre period och framhåller särskilt angelägenheten av att tendenser till sjunkande fastighetspriser beaktas så att övervärderingar vid fastighetstaxeringen i görlig mån undviks.

Flertalet av de remissinstanser som yttrat sig i fråga om taxeringsvärdenivåns höjd tillstyrker utredningens andra hands förslag att nivån generellt skall vara 80 % men att i övergångsbestämelse skall förskrivas att jordbruksfastigheterna skall taxeras efter en 75-procentig nivå vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Bland de remissinstanser som förordar detta alternativ är *kammarrätten i Stockholm, lantbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Malmöhus, Hallands, Kopparbergs och Jämtlands län, Samfundet för fastighetsvärdering och Sveriges skogsägareförenings riksförbund*. Länsstyrelsen i Stockholms län anser att övergången till 80-procentig taxeringsvärdenivå bör göras så mjuk som möjligt för jordbruksfastigheterna och att man därför vid 1975 års taxering bör inrikta sig på en nivå av 75 %. Härför talar också den ovisshet beträffande taxeringsvärdenivån som de nya grunderna för skogstaxering för med sig. *Svenska landstingsförbundet* anför att en 80-procentig nivå skulle innebära endast en mindre ökning av garantibeloppen för jordbruksfastigheter. Med hänsyn därtill vill förbundet, som i princip

förordar en 80-procentig nivå, inte motsätta sig utredningens andra hands förslag.

Bl. a. *Svenska byggnadsentreprenörföreningen* anser att en 80-procentig nivå är för hög samt att det bör ankomma på RSV att rekommendera lämplig taxeringsvärdenivå.

Förslagen om extra säkerhetsmarginaler har behandlats av några remissinstanser. *Lantbrukets skattedelegation* anser att den extra säkerhetsmarginalen bör användas då ny lagstiftning, som kan förväntas medföra sänkta fastighetspriser, är förestående. I ett sådant läge måste risken för övertaxering framstå som mycket stor och därför påkalla extra åtgärder. *Sveriges jordägareförbund* anför bl. a. att man redan i de grundläggande bestämmelserna i 9 § KL bör hänvisa till de i anvisningarna angivna möjligheterna att frångå den normala taxeringsvärdenivån. I anvisningarna bör som exempel på jämkning anges även den situationen, att tillgängligt ortsprismaterial inte är representativt för värderingen av taxeringsenheten. RSV föreslår att man i anvisningstexten skall ange att säkerhetsmarginalen kan behöva tillämpas bl. a. i fråga om mycket stora jordbruksfastigheter. Lantbrukets skattedelegation ger uttryck för liknande synpunkter. *Bostadsskattekommittén* understryker vikten av att de antagna marknadsvärden, på vilka taxeringsvärdena beräknas, blir så realistiska som möjligt. Både rättssäkerhetsskäl och hänsyn till kreditväsendet talar för att taxeringsvärdena bibehåller sin karaktär av försiktigt beräknade värden, som normalt skall kunna uttas även vid en nödtvungen realisation.

Vissa särskilda frågor om taxeringsvärdenivån vid taxeringen av vattenfallsfastigheter och kraftindustrin i övrigt har tagits upp av *statens vattenfallsverk* och *Svenska kraftverksföreningen*. Vattenfallsverket anför att om förslaget genomförs kommer taxeringsvärdena för vattenkraftanläggningar att sjunka eftersom taxeringsvärdenivån för dessa enligt särskilda anvisningar bestämts till 100 % vid 1970 års taxering. Vattenkraftkommunerna skulle därigenom få minskat skatteunderlag inte bara vid effektiv garantibesättning utan även när inkomst av kraftproduktion skall fördelas, särskilt med hänsyn till en väntad höjning av kärnkraftstationernas taxeringsvärden. Verket förklarar sig berett bl. a. att tillstyrka åtgärder vid fastighetstaxeringen som hindrar att garantibeloppen inom vattenkraftkommunerna minskar till följd av nu aktuell reglering. I värderingssammanhang bedöms investering i maskinell utrustning vara ett större risktagande än investering i byggnader. Försiktighetsregeln bjuder att taxeringsvärdenivån för byggnader med tillbehör avsedda för industriell produktion, bör sättas lägre än för övriga byggnader. Vid 1970 års taxering utgjordes i genomsnitt byggnadsvärdet till ca 25 % av värdet på fasta maskiner. För värmekraftverk (kärnkraft, oljekondens, gasturbiner etc.) utgör andelen maskiner mellan 70 och

90 %. För verkets värmekraftanläggningar bestämdes taxeringsvärdenivån oftast till ca 65 % för de fasta maskinerna, medan vissa andra maskiner som vid 1975 års taxering skulle komma att ingå i taxeringsvärdet, hittills varit lös egendom. Förslaget innebär således en för värmekraftanläggningar avsevärt höjd taxeringsvärdenivå. Verket anser att i lagtexten skall anges undantag från den generella taxeringsvärdenivån i de fall taxeringsenheten består av fastighet med byggnadstillbehör som huvudsakligen består av maskinell utrustning för industriell produktion. Kraftverksföreningen framför liknande synpunkter men anser att nivån i fråga om värmekraftverken skall kunna sättas vid 60 %. Värmekraftverkens livslängd torde med hänsyn bl. a. till den snabba tekniska utvecklingen vara 20 à 25 år. Det torde vidare bli vanligt att värmekraftverken efter kanske halva livslängden blir omoderna och får stå som reservanläggning. Kraftverksföreningen föreslår därför att man anger i anvisningstexten att den generella taxeringsvärdenivån reduceras, om byggnadsvärde för kraftproduktionsanläggning till betydande delar härrör från maskinell utrustning med relativt kort livslängd eller där särskilda skäl i övrigt föreligger. Skulle större delen av värdet härröra från sådan utrustning, får taxeringsvärdet nedsättas till 60 % av marknadsvärdet (det tekniska nuvärdet). Beträffande vattenkraftverk gäller att andelen fasta maskiner i stort sett sammanfaller med genomsnittet för industrifastigheterna i landet och att dessa maskiner har en längre livslängd än för värmekraftanläggningar. För vattenkraftverken fordras inga särskilda undantag från den generella taxeringsvärdenivån.

Frågor om den framtida prisutvecklingens betydelse vid val av taxeringsvärdenivå berörs bl. a. av *tekniska högskolan i Stockholm* och *Svenska byggnadsentreprenörföreningen*. Tekniska högskolan anför att vad gäller samtliga slag av bostäder under de senaste åren har börjat uppkomma ett balanstillstånd och i vissa orter har t. o. m. uppkommit betydande överskott av bostadslägenheter. Dessa överskott måste på sikt få konsekvenser för värdenivån för hyresfastigheter. Samtidigt pågår en överflyttning av bostadsproduktionen från flerfamiljshus till småhus, vilket så småningom bör verka reducerande också på prisnivån för småhusfastigheter. Byggnadsentreprenörföreningen framhåller bl. a. att förslag till lagstiftning från bostadsfinansieringsutredningen och bostadsskattekommittén väntas få en avgörande betydelse för prisbildningen på hyresfastigheter resp. villafastigheter. Det är osannolikt att dessa verkningar kommer att kunna beaktas via köpeskillingsstatistiken vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Inte heller konsekvenserna av den nya saneringslagstiftningen samt av det förslag som framlagts av den s. k. byggnadskonkurrensutredningen torde komma fram i denna statistik.

3.6 Skogstaxeringen

3.6.1 Nuvarande ordning

I SkvI lämnas dels materiella föreskrifter om den metod som skall användas vid skogstaxeringen, dels formella regler avseende förfarandet m. m. vid denna taxering. SkvI är uppdelad på sju avdelningar. Av dessa avser de första två värderingen. De övriga avdelningarna hänför sig till förfarandet.

I *avdelning A. Allmänna värderingsgrunder* ges en närmare bestämning av det avkastningsvärde, som enligt 9 § KL skall vara en skogsfastighets taxeringsvärde. Där i stadgas bl. a. att skogsmark med därå växande skog skall värderas med hänsyn till markens produktionsförmåga, det tillstånd vari den växande skogen befinner sig samt den avkastning i penningar som med beaktande av dessa omständigheter kan antas för framtiden bli uttagen under förutsättning att ett efter förhållandena anpassat uthålligt skogsbruk kommer att bedrivas där.

I avdelning A föreskrivs vidare att utgångspunkt för den föreskrivna värderingsmetoden är den s. k. normaliserade genomsnittsskogen. Sådan skog anges inom skogligt sett likartade s. k. tillväxtområden. Prissättningen på rotstående skog sker för olika avsättningslägen, betingade av variationer i avverknings- och transportkostnader. Till grund för prissättningen läggs bruttopriser samt avverknings- och transportkostnader enligt en s. k. femårsregel. Denna hänför sig till medeltalen av gällande medelhöstpriser och motsvarande kostnader under den period om fem kalenderår, som utgår med tredje kalenderåret före taxeringsåret. Priserna (kostnaderna) förutsätts förbli konstanta även vid framtida avverkningar.

För varje års avkastning, uppskattad i penningar, görs avdrag för beräknade allmänna kostnader. Nettoavkastningarna diskonteras därefter till nuvärden och sammanläggs. Därigenom erhålls skogens hela nuvärde (s. k. förväntningsvärde), vilket är det resultat som eftersträvas vid taxering enligt SkvI.

En sammanfattande beskrivning lämnas härefter av uppskattningsförfarandet. Detta sker för varje taxeringsenhet med utgångspunkt i dels markens godhetsgrad, dels det mätbara virkesförrådet. Detta är uppdelat på trädslagsklasser och förrådsgrupper.

Förväntningsvärdet bestäms vidare med ledning av skogskubikmeterpriset för ett grövre och ett klenare typträd inom varje trädslagsklass i varje avsättningsläge samt markvärde- och skogsvärdefaktorer, uträknade på grundval av prisrelationer mellan det grövre och det klenare typträdet. Avdrag görs därvid för det beräknade nuvärdet av framtida allmänna kostnader.

Den detaljerade utformningen av värderingsmetoden redovisas under tretton punkter i *avdelning B. I punkt 1* definieras vad som förstås med

skogsmark. Enligt denna punkt gäller främst att såsom skogsmark skall tas upp all icke odlad mark som, vare sig den vid tillfället är skogbärande eller ej, är lämplig att använda för skogsproduktion.

I punkt 2 lämnas regler för hur skogsmarksarealen skall beräknas och i punkt 3 föreskrivs att riket med hänsyn till olikheter i skogsmarkens produktionsförmåga och det sätt varpå skogsbruket bedrivs skall indelas i sex tillväxtområden. Enligt punkt 4 skall markens godhetsgrad bestämmas i fyra eller flera godhetsklasser per län. Godhetsgraden bedöms efter markens beskaffenhet med hänsyn till den virkesavkastning, som framdeles kan förväntas.

I punkt 5 lämnas regler för uppskattning av virkesförrådets storlek. Enligt denna punkt kan uppskattningen göras enligt tre metoder. Dessa är dels en fullständig uppskattningsmetod, dels två summariska metoder. Virkesförrådet skall anges i m^3 skog, definierat som m^3 fast mått på bark.

Den fullständiga uppskattningsmetoden skall användas, då tillfredsställande uppgifter för en uppskattning av virkesförrådet finns. Virkesförrådet fördelas, då den fullständiga metoden används, på tre trädslagsklasser, fördelade på två eller tre förrådsgrupper med hänsyn till virkets grovlek.

Den ursprungliga summariska metoden kan användas om en barrskog är normal till sin sammansättning, därvid grovskogen anges i tiotal procent. Om tall och gran behandlats som skilda prisgrupper skall förekomsten av gran upptas med en noggrannhet av minst 25 %. I vissa fall kan även lövskog uppskattas enligt denna metod.

Den andra summariska metoden, som införts och använts först vid 1970 års taxering, kan tillämpas på taxeringsenheter om mindre än 50 ha i de fem nordligaste länen och mindre än 25 ha i övriga län. Därvid hänförs virkesförrådet till en av tre eller fyra virkesförrådsklasser och den grova barrskogen till en av tre eller fyra grovlecksklasser.

I punkt 6 lämnas bestämmelser om skogskubikmeterpriset. Detta fastställs för ett grövre (30 cm) typträd och ett klenare (20 cm) typträd för varje trädslagsklass inom olika avsättningslägen i varje enhetligt prisområde inom ett län. Skogskubikmeterpriset är avhängigt av den aptering av typträd som för olika apteringsområden fastställs av skogshögskolan efter samråd med skogsstyrelsen. Skogskubikmeterpriset är ett nettopris, som erhålls sedan från femårsmedeltalen för bruttopriserna dragits motsvarande medeltal för de direkta avverknings- och transportkostnaderna. Hänsyn till variationer i de direkta kostnaderna och avsättningsläget kan tas genom fördelning av skogarna på olika omkostnadsklasser. Skogskubikmeterpriset kan reduceras vid förekomst av tekniska fel i virket.

För de s. k. allmänna kostnaderna inom skogsbruket lämnas föreskrifter i punkt 7. Därmed avses kostnaderna för förvaltning och bevakning,

för skogens vård samt för föryngrings- och skyddsåtgärder. Vidare avses kostnader för väg- och dikesunderhåll, för skogsindelning samt sådana övriga kostnader för fasta anläggningar och fast arbetskraft, som inte inryms i direkta avverknings- och transportkostnader, liksom vissa skatter. Dessa kostnader beräknas till 33 % av skogskubikmeterpriset. Förhöjt avdrag för allmänna kostnader upp till 50 % av skogskubikmeterpriset kan efter prövning medges bl. a. om avsättningsläget är dåligt.

Förhållandet mellan skogskubikmeterpriserna för ett grövre (30 cm) och ett klenare (20 cm) typträd (prisrelationen) inom en trädslagsklass bestämmer enligt punkt 8 priserna för samtliga dimensioner inom klassen. Detta sker genom tillämpning av skogsvärde- och markvärdefaktorerna, som fastställs av Kungl. Maj:t enligt föreskrift i avdelning C i instruktionen. Nämda faktorer utnyttjas då skogsvärdet resp. skogsmarksvärdet framräknas. Reglerna härför lämnas i punkterna 9 och 10. I punkt 9 sägs bl. a. att skogsvärdet per förrådsgrupp erhålls genom att virkesförrådet multipliceras dels med skogskubikmeterpriset för det grövre typträdet efter avdrag för allmänna kostnader, dels med tillämplig skogsvärdefaktor. Skogsvärdet för fastigheten erhålls genom att värdena av de olika förrådsgrupperna därefter sammanläggs.

Under punkt 11 lämnas föreskrifter om förfarandet vid prisvariationer inom en trädslagsklass och i punkt 12 sägs att om ett skogsområde belastas med servitut eller annan liknande rättighet, kan på grund därav nedsättning ske av skogsvärdet eller skogsmarksvärdet.

I punkt 13 anges den uppskattningsenhet för vilken skogstaxeringen skall ske. I princip skall en taxeringsenhet uppskattas efter de skogliga förhållanden, som i genomsnitt råder på hela taxeringsenheten. Om i skogligt avseende väsentligt skilda förhållanden råder på olika delar av taxeringsenheten, får dock — om taxeringen därigenom avsevärt underlättas — särskild uppskattning ske av de olika delarna.

Processuella och andra formella regler om skogstaxeringen finns i SkvI och TF. Vidare lämnas sådana regler i centrala och lokala anvisningar.

Enligt *avdelning C* i SkvI skall Kungl. Maj:t före allmän fastighetstaxering fastställa tabeller med skogs- och markvärdefaktorerna. Dessa skall anges i tabellen för varje tillväxtområde. I *avdelning C* anges även den förräntningsprocent (diskonteringsprocent) efter vilken förväntningsvärdet (avkastningsvärdet) på skog och mark skall beräknas. Den är 5 %. Enligt *avdelning D* i SkvI skall skogshögskolan senast den 15 april året före taxeringsåret efter samråd med skogsstyrelsen fastställa de centrala skogstaxeringsanvisningar, som skall gälla för den kommande taxeringsperioden. Dessa skall innehålla vissa apteringsanvisningar och omräkningstal. Skogshögskolan skall vidare senast den 1 augusti året före taxeringsåret lämna på riksskogstaxeringarna grundade

uppgifter till varje länsstyrelse om skogliga förhållanden i länet såsom areal skogsmark, genomsnittlig godhetsgrad m. m. I *avdelning E* föreskrivs att skogsstyrelsen senast den 15 april året före taxeringsåret skall efter samråd med domänstyrelsen och skogshögskolan till varje länsstyrelse lämna uppgifter om bruttohöstpriser och direkta avverknings- och transportkostnader (s. k. femårsmedeltal) samt förslag om vilka trädslag, som skall behandlas som en särskild grupp inom en trädslagsklass och vilka priser som skall tillämpas för olika typer av träd.

Innehållet i de lokala skogstaxeringsanvisningarna regleras i *avdelning F* i SkvI. Anvisningarna skall upprättas för län eller del av län och innehålla alla de skogliga uppgifter som är nödvändiga för taxeringen av skogsfastigheter, såsom uppgifter om virkesförråd, trädslagsklass, förrådsgrupper och trädslag samt godhetsklasser. Till stor del skall anvisningarna ges form av hjälptabeller.

Enligt 143 § 1 mom. TF åligger det landskamreraren att med biträde av skogssakkunnig upprätta förslag till lokala skogstaxeringsanvisningar. Förslaget diskuteras därefter vid det möte inför landskamreraren, som enligt 144 § 1 mom. skall hållas senast den 20 september året före den allmänna fastighetstaxeringen. Senast den 20 augusti skall landskamreraren ha sänt in sitt förslag till RSV, som senast den 15 september skall återställa förslaget tillsammans med eventuella erinringar. Fastighetsprövningsnämnden skall därefter fastställa de lokala skogstaxeringsanvisningarna i sådan tid att de senast den 30 september kan tillställas bl. a. ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna.

I den sista avdelningen i SkvI, *avdelning G*, behandlas vissa uppgifter som ankommer på beskattningsnämnd. Där i anges kortfattat gången vid taxeringen med utnyttjande av de hjälptabeller som skall vara tillgängliga vid skogstaxeringen.

I SkvI finns även vissa regler om längdföring o. d.

3.6.2 Utredningsförslaget

3.6.2.1 Ny skogsvärderingsinstruktion; riktlinjer och grundläggande bestämmelser

Bestämmelserna i SkvI har nu gällt under tre taxeringsperioder, dvs. för de allmänna fastighetstaxeringarna åren 1957, 1965 och 1970. SkvI har i stort sett fungerat på det sätt som eftersträvats. Reglerna i instruktionen har emellertid medfört en ojämn taxering inom olika regioner främst beroende på konstruktionen av avdraget för allmänna kostnader.

RSV:s ställning vid skogstaxeringen bör vara densamma som föreslagits i fråga om övrig fastighetstaxering. RSV skall sålunda genom centrala anvisningar m. m. styra taxeringen så att utfallet därav i princip kommer att utgöra viss fastslagen procentuell del av marknadsvärdet.

Utredningen har bl. a. därför den uppfattningen att en detaljreglering av skogstaxeringen av den omfattning, som anges i nuvarande SkvI, motverkar RSV:s möjlighet att med denna målsättning ordna och reglera skogstaxeringen på ett effektivt och lämpligt sätt.

En översyn av värderingsmodellen för skogstaxeringen får vidare anses önskvärd bl. a. med hänsyn till att denna modell grundas på data från den andra riksskogstaxeringen (1938—1952), vilka nu kan anses föråldrade. Utredningen framhåller att beräkningsmodellen i SkvI förutsätter, att det föreligger en jämn åldersfördelning i skogarna. Det aktuella skogstillståndet i landet karaktäriseras emellertid av en uttalat skev åldersfördelning främst genom överskott av gammal avverkningsmogen skog. Utredningen har bl. a. därför ansett det önskvärt att finna en mera realistisk grund för avverkningsberäkningen än den nuvarande som utgår från den normaliserade genomsnittsskogen. Man bör i stället eftersträva att anpassa avverkningsberäkningarna till dels aktuellt skogstillstånd med föreliggande skevhet i åldersklassfördelning m. m., dels den för överskådlig framtid förväntade avverkningspolitiken, sådan denna kommer till uttryck i regionala avverkningsberäkningar.

Av nu angivna skäl och då utredningen föreslår en marknadsvärdering av skogen anser utredningen att nuvarande SkvI bör ersättas med en ny skogsvärderingsinstruktion (i fortsättningen betecknad NSkvI).

SkvI innehåller till övervägande delen regler som skall medföra att inom länen framställs lokala skogstaxeringsanvisningar med tabellverk av sådant innehåll, som avses i SkvI. I praktiken har emellertid det arbete, som skulle utföras länsvis, alltsedan SkvI:s tillkomst huvudsakligen utförts centralt. Skogshögskolan har nämligen utan att särskild föreskrift förelegat därom upprättat tabellverken för skogstaxeringen i de olika länen samt tagit fram förebilder för anvisningarna i övrigt. Enligt utredningens mening bör det centrala arbetet med skogstaxeringsanvisningarna övertas av RSV med biträde av till verket för ändamålet knutna experter.

RSV bör inte i NSkvI bindas annat än i avscende å de grundläggande principerna och huvuddragen av värderingsmetodiken samt i fråga om innehållet i de värdetabeller vilka bör liksom nu i praktiken är fallet bli bindande och avgörande för skogstaxeringen.

Kortfattade föreskrifter till ledning för den, som skall utföra taxeringen, om hur tabellerna skall användas och hur taxeringen i övrigt skall tillgå, bör finnas i NSkvI liksom i SkvI. Den enskilde bör vidare med utgångspunkt i regler med beskrivningar av vissa för skogstaxeringen grundläggande begrepp kunna bilda sig en uppfattning om uppnått taxeringsresultat är skäligt.

Innehållet i NSkvI bör inskränkas till att i huvudsak avse regler om grundprinciper och allmänna bestämmelser med bl. a. begreppsdefinitioner i fråga om den metod, som skall användas vid värderingen, samt

kortfattade instruktioner i nyss berörda avseende för RSV och taxeringsmyndigheterna. Med de allmänna riktlinjer, som nu redovisats, bör NSkvI kunna göras avsevärt mera kortfattad och överskådlig än SkvI.

Den generella modell för värdering av skogsbruk, som utredningen föreslår, företer enligt utredningen inte några stora skillnader från modellen i SkvI vad beträffar erforderliga grunddata för de enskilda fastigheterna. Liksom i denna behövs uppgifter om skogsmarkens storlek, belägenhet och godhetsklass samt data om virkesförrådet, fördelat på trädslag och dimensionsklasser. Med hjälp av dessa skogsbruksdata bör emellertid konstrueras en mera realistisk värderingsmodell varigenom skogens värde uppskattas under vissa förutsättningar beträffande virkesförrådets tillväxt och avverkning samt priser på virke, kostnader och diskonteringsprocent. Genom jämförelser mellan sålunda beräknade värden och köpeskillingsstatistiken i fråga om skogsfastigheter erhålls riktlinjer för justering av de framtagna värdena till en nivå, som är relaterad till marknadsvärdet.

Under en huvudrubrik A i NSkvI, betecknad Grundläggande bestämmelser, bör anges bl. a. att skogsbruksvärde skall åsättas till det belopp, som motsvarar den generellt stadgade taxeringsvärdenivån. Vidare bör de generella reglerna i fråga om hur marknadsvärdet skall framtas vid taxeringen redovisas under avdelning A. Däri bör anges att marknadsvärdet i fråga om skogsmark med därå växande skog och med inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som används eller är behövliga för skogsbruket, i allmänhet inte kan bestämmas för de särskilda taxeringsenheterna med omedelbar ledning av verkställda fastighetsförsäljningar i orten. Marknadsvärdet skall därför bestämmas med ledning av värdetabeller.

Det är enligt utredningens bedömning nödvändigt att i botten av beräkningen av skogsbruksvärdet ha en beräkning enligt en avkastningsmetod. I avdelning A bör därför vidare anges att marknadsvärdet, som det kommer till uttryck i tabellerna, skall vara beräknat på grundval av skogens avkastning av virke.

Med hänsyn till den förhållandevis korta tidsperiod under vilken den allmänna fastighetstaxeringen av alla skogsfastigheterna skall utföras kan en fullständig uppskattning av skogens värden inte ske. Uppskattningen måste nödvändigtvis grunda sig på mer eller mindre summariska förfaranden. Detta bör klarläggas i de grundläggande bestämmelserna liksom att metoden med hänsyn till bl. a. kraven i skogsvårdslagen (1948: 237) skall grunda sig på förutsättningen av ett uthålligt skogsbruk. Med hänsyn därtill bör i avdelning A föreskrivas att tabellerna skall upprättas enligt en schabloniserad värderingsmodell, byggd på förutsättningen att ett efter förhållandena avpassat uthålligt skogsbruk bedrivs.

3.6.2.2 Skogsmarken

Utredningen föreslår att skogsmarksvärdet inte längre skall redovisas särskilt vid fastighetstaxeringen eller i fastighetslängderna; värdet skall ingå i skogsbruksvärdet. Skogsmarksvärdet för en taxeringsenhet skall emellertid alltid kunna framtas ur värdetabellerna. Kvar står enligt utredningen skogsmarkens betydelse såsom komponent vid framräkningen av skogsbruksvärdet.

Det hade varit en klar fördel om en enhetlig bestämning av skogsmarksbegreppet gjordes i skogsvårdslagens, riksskogstaxeringens och SCB:s bestämmelser och vid fastighetstaxeringen. Det är emellertid nödvändigt att bestämningen av skogsmarksbegreppet vid fastighetstaxeringen utformas med hänsyn till vad som är lämpligast ur värderingssynpunkt. Utredningen framhåller den starka anknytning som nu finns i fråga om en mängd regler i SkvI till de uppgifter som framtas vid riksskogstaxeringen. Detta gäller t. ex. bonitetsklassificeringar samt kontroller av virkesförråd och skogsmarksarealer. Denna anknytning av skogstaxeringsbestämmelserna till riksskogstaxeringen anser utredningen allttjämt vara väsentlig för resultatet av taxeringen, bl. a. med hänsyn till den tillgång till siffermaterial och möjlighet till kontroll som därigenom erbjuds. Därför synes det ur värderingssynpunkt mest ändamålsenligt att definitionen av skogsmarksbegreppet i NSkvI överensstämmer med den som tillämpas vid riksskogstaxeringen.

Utredningen föreslår därför att i avdelning B i NSkvI tas in en definition av skogsmarksbegreppet som med några mindre redaktionella ändringar överensstämmer med den som tillämpas vid riksskogstaxeringen.

3.6.2.3 Allmänna värderingsbestämmelser m. m.

De regler som bör ingå i NSkvI utöver dem som föreslagits bli intagna i avdelningarna A och B bör kunna sammanfattas i en avdelning C med rubriken Bestämmelser om värderingen och förfarandet.

Utredningen understryker det ur taxeringssynpunkt angelägna i att bestämmelserna om uppdelning vid värderingen på uppskattningsenheter verkligen kommer till användning i de fall då en riktigare taxering därigenom kan erhållas. Detta bör särskilt uppmärksammas, då en mycket stor skoglig brukningsenhet taxeras som en taxeringsenhet. Det får ankomma på taxeringsmyndigheten att avgöra när värderingen skall ske på grundval av uppdelning i uppskattningsenheter. Utredningen föreslår att det i SkvI använda begreppet uppskattningsenhet ersätts med begreppet värderingsenhet.

Den individuella värderingen av värderingsenheterna skall ske med utgångspunkt i de särskilda värdepåverkande faktorerna. Dessa har sin betydelse för den individuella taxeringen, men de utgör även ett moment i den generella värderingsmodellen. Dessa faktorer föreslås bli beteck-

nade värdefaktorer och avser dels skogsmarken, dels virkesförrådet.

Mot bakgrund av de erfarenheter som vunnits vid senaste allmänna fastighetstaxering, bör man återgå till ett system med endast två individuella värderingsförfaranden. Av dessa bör ett utgöra en noggrannare metod, motsvarande den nuvarande fullständiga metoden. Vid tillämpning av denna metod kommer värdefaktorerna att användas som direkta ingångsdata i tabellerna. Metoden skall tillämpas i de fall tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga vid taxeringen. Detta överensstämmer med vad som gäller enligt SkvI. I övriga fall skall en förenklad metod tillämpas. Denna metod utgör en schablonisering av den noggrannare metoden.

Utredningen behandlar här efter frågan om vilka områden, som skall bestämmas för avverkningsberäkningarna i värderingsmodellen i NSkvI. Det bör slås fast att en indelning skall göras i ett antal sådana områden. Områdena föreslås bli betecknade värderingsområden. Bestämningen av omfattningen av de olika värderingsområdena bör vara avhängig av värderingstekniska och praktiska bedömanden. Ett värderingsområde bör omfatta ett eller flera län eller delar därav och bör såvitt möjligt vara enhetligt i fråga om produktions- och avsättningsförhållanden för skog. Antalet värderingsområden bör bli omkring tio. RSV bör vid varje allmän fastighetstaxering fastställa den indelning i värderingsområden, som skall gälla under den löpande taxeringsperioden.

3.6.2.4 Värdefaktorer

I SkvI är de faktorer, som bestämmer den enskilda fastighetens värde, godhetsklass och omkostnadsklass för skogsmarken samt trädslagsklass och förrådsgrupp för virkesförrådet. Det system som i denna del gäller i SkvI föreslås i huvudsak bli gällande även i NSkvI. Vid sådant förhållande har de resonemang, som redovisats i förarbetena till SkvI i fråga om dessa faktorer, giltighet även för utredningens förslag. Närmare motiveringar i fråga om de föreslagna värdefaktorerna lämnas därför av utredningen endast i den mån dessa avviker från motsvarande faktorer i SkvI.

a. Skogsmarkens produktionsförmåga

Skogsmarken bör även i fortsättningen graderas i godhetsklasser. Då den övre-höjdsboniteringen ännu är behäftad med en del brister, torde det vara nödvändigt att t. v. hålla fast vid Jonsons boniteringssystem, på vilket system även riksskogstaxeringen bygger.

Vid riksskogstaxeringen har sedan många år parallellt med Jonsonboniteringen insamlats boniteringsdata avseende övre-höjd och brösthöjdsålder. Det är därför möjligt att genomföra en viss modifiering av

Jonson-systemet på så sätt att kurvor för övre-höjd och brösthöjdsåldern konstrueras för de olika Jonson-klasserna. Arbetet med en sådan modifiering pågår, och det blir därigenom möjligt att skapa en översättningsnyckel mellan Jonson-systemet och övre-höjdsbonitering.

Systemet med en centrerad klassificering kring medelboniteten i varje enskilt tillväxtområde bör i princip behållas men appliceras på värderingsområdena. Alternativet härtill torde vara att gå över till ett gemensamt system för hela riket med betydligt flera klasser. Genom den centrerade klassificeringen erhåller man sannolikt bättre differentiering.

I NSkVI bör föreskrivas att skogsmarken skall graderas med hänsyn till bl. a. godhetsklass. Godhetsklassen skall utgöra ett uttryck för skogsmarkens produktionsförmåga. Varje värderingsområde bör indelas i fem eller, om förhållandena därtill föranleder, flera godhetsklasser.

b. Kostnader för skogsproduktionen

Skillnaderna i värde mellan skogsfastigheter med olika avsättningsläge har i SkVI beaktats genom bestämmelserna om omkostnadsklasser. Dessa skillnader hänför sig främst till olikheter i fråga om de kostnader som direkt avser avverkningar och virkestransporter. Emellertid skall hänsyn tas även till kostnader, som hänför sig till skogens förvaltning och skötsel och som i huvudsak är oberoende av avverkningarna. Dessa kostnader har i SkVI benämnts allmänna kostnader. Avdraget är ett schablonavdrag som beräknas till 33 % av skogskubikmeterpriset och avräknas från detta pris. Förhöjt avdrag för allmänna kostnader upp till 50 % av skogskubikmeterpriset har kunnat medges bl. a. vid särskilt ogynnsamt avsättningsläge eller där trängande behov föreligger att inom en nära framtid i en omfattning uppenbarligen överstigande den normala uppföra enkom för skogsbrukets behov avsedda byggnader, vilka måste antagas icke kunna i huvudsak förräntas genom uthyrning eller dylikt.

Konstruktionen av schablonavdraget för allmänna kostnader har föranlett missnöje på en del håll. Missnöjet bottnade främst i de ojämnheter i taxeringen som avdraget medförde speciellt mellan de norra och södra delarna av landet. I välbelägna skogar av god kvalitet blev avdraget mycket högt i förhållande till sämre skogar, vilket inte motsvarade det verkliga förhållandet i fråga om de avsedda kostnaderna för förvaltning m. m. I direktiven för utredningen har uttalats, att en lösning av frågan om avdrag för allmänna kostnader i skogsbruket nu framstod som angelägen.

En annan fråga, som utredningen i direktiven förelagts att överväga, är taxeringen av skogsbrukets byggnader. Denna fråga har i direktiven angetts ha ett visst samband med utformningen av reglerna för avdrag för allmänna kostnader i skogsbruket. I skogsbruksvärdet upptas bl. a. fastighetens värde av de byggnader och anläggningar, som är behövliga

för skogsbruksdrift. Detta har motiverats med att värdet av dessa byggnader och anläggningar med hänsyn till SkvI:s konstruktion påverkar skogsvärdet på grund av bl. a. utformningen av avdraget för allmänna kostnader.

Med anledning av det förslag om ett särskilt byggnadsvärde, innefattande samtliga byggnader på jordbruksfastighet inkl. skogsbrukets byggnader, som utredningen framlägger i det följande, bör vid bestämmande av skogsbruksvärdet hänsyn inte tas till den eventuellt värdeminskande eller värdehöjande effekt som skogsbrukets byggnader kan ha. Därför behöver man vid bestämningen av de avdragsposter, som ifrågakommer vid beräkningen av skogsbruksvärdet, inte ta hänsyn till kostnaderna för skogsbrukets byggnader.

Betydelsen av tillgång på byggnader på taxeringsenheten för skogsbrukets arbetskraft har enligt utredningen på grund av samhällsutvecklingen avtagit kraftigt under senare tid. Vid tiden för förarbetena till SkvI var det alltjämt förhållandevis vanligt att bostad bereddes skogsarbetskraften på taxeringsenheten. För omkring 10—15 år sedan inträffade den förändringen att skogsarbetarna samlades till s. k. skogsstationer eller skogsarbetarbyar. Numera är det i allt väsentligt så att skogsarbetarna flyttat från skogen till samhällena. Byggnadsförhållandena på taxeringsenheten bör bl. a. därför inte påverka skogsbruksvärdet. De ändrade förhållandena i fråga om arbetskraften får i stället beaktas genom att hänsyn i det enskilda fallet tas till att kostnaderna varierar bl. a. med hänsyn till taxeringsenhetens belägenhet i förhållande till den ort (den bygd) där den för skogsdriften påräknliga arbetskraften är bosatt.

De allmänna kostnaderna beräknas, som nämnts, f. n. som ett procentuellt avdrag på skogskubikmeterpriset. Detta leder i vissa fall till underskattning, i andra till överskattning av kostnaderna. Detta är en av orsakerna till att man vid de senaste fastighetstaxeringarna fått tillämpa olika typer av säkerhetsmarginaler. För ett ställningstagande till frågan om lämplig konstruktion av avdraget för allmänna kostnader har utredningen ansett en närmare analys erforderlig och en sådan har utförts inom skogshögskolan. De resultat som framkommit har föranlett utredningen att föreslå att de allmänna kostnaderna kombineras med de kostnader, som hittills påverkat skogsbruksvärdet genom klassificeringen i omkostnadsklass. Samtliga kostnader, som skall påverka skogsbruksvärdet för en taxeringsenhet, bör sålunda beaktas genom en gemensam klassificering, därvid den ifrågavarande värdefaktorn lämpligen bör betecknas **k o s t n a d s k l a s s**.

De allmänna kostnaderna bör vara relaterade till både markens produktionsförmåga och avverkad virkesvolym. En av lantbruksnämnderna tillämpad beräkningsmodell har av utredningen ansetts vara i princip riktig och lämplig. De totala allmänna kostnaderna är enligt den därvid

tillämpade formeln lika med $K_1 \times A \times B + K_2 \times V$. A är därvid = produktiv skogsmarksareal i hektar, B = idealbonitet, V = avverkad kubikmassa i m^3 skog, K_1 = konstant (f. n. = 0: 50 kr. vid lantbruksnämndernas värderingar) och K_2 = konstant (f. n. 2: 00 kr. vid lantbruksnämndernas värderingar).

Kostnadsklassernas utformning bör liksom utformningen av övriga värdefaktorer bestämmas för varje värderingsområde. Kostnadsklassen bör liksom hittills gälla i fråga om omkostnadsklassen bestämmas på grundval av fastighetens läge i förhållande till aktuellt prissättningsställe. Vidare bör klassificeringen ta hänsyn till inverkan av terrängens och skogens beskaffenhet samt skogens belägenhet i förhållande till bygden.

Antalet kostnadsklasser per värderingsområde bör hållas så lågt som lämpligen kan ske med hänsyn till möjligheterna att i praktiken utföra en relevant klassificering. Minsta antalet kostnadsklasser för varje värderingsområde bör dock vara fem.

c. Trädslagsklasser m. m.

Virkesförrådets storlek och beskaffenhet är av dominerande betydelse för värderingen. Några större ändringar i grunderna för virkesförrådets uppskattning sätts inte i fråga. Liksom enligt SkvI bör virkesförrådet redovisas fördelat på trädslagsklasser. Såsom trädslagsklasser bör anges barrskog och lövskog. Utredningen anser emellertid att en uppdelning på trädslagsklasserna barrskog och lövskog kan visa sig otillräcklig. Beträffande barrskogen bör sålunda — liksom i SkvI — trädslagsklassen barrskog, då förhållandena föranleder därtill, delas på trädslagen gran och tall. Den i SkvI generellt föreskrivna fördelningen av lövskog på trädslagsklasserna ordinär lövskog och ädel lövskog synes däremot inte nödvändig. I stället bör gälla att trädslagsklassen lövskog endast om detta är särskilt fördelaktigt ur värderingssynpunkt delas på trädslagsgrupperna ordinär lövskog och ädel lövskog.

d. Virkesförrådets storlek

En fördelning på grovleksgrupper torde även i fortsättningen vara nödvändig. Ur värderingsteknisk synpunkt skulle en fördelning av virkesförrådet på åldersklasser bjuda betydande fördelar. Utredningen anser det emellertid inte vara realistiskt att vid taxeringen efterfråga sådana grunddata hos fastighetsägarna. Sådana data skulle kunna göras tillgängliga endast för jämförelsevis få fastigheter.

När det gäller fördelningen på grovleksgrupper bör den indelning, som föreskrivs i SkvI, i stort sett bibehållas då den har visat sig ändamålsenlig. Dessutom är man numera vid skogsinventeringar oftast inställd på att kunna redovisa en fördelning enligt dessa grunder. Emeller-

tid bör till skillnad mot vad som gäller enligt SkvI även lövskogen redovisas i tre grovleksgrupper. Grovleksgrupperna bör benämnas *d i m e n s i o n s k l a s s e r*. Dessa bör vara klen skog, medelgrov skog och grov skog. De tre klasserna skall avse träd med en diameter i brösthöjd i centimeter på bark av resp. mindre än 15 cm, 15 men mindre än 25 cm samt 25 cm och däröver.

3.6.2.5 Värderingsmetoder

F. n. kan som anförts tre värderingsmetoder tillämpas vid skogstaxeringen, en fullständig och två summariska. Erfarenheterna från 1970 års allmänna fastighetstaxering ger enligt utredningen vid handen, att införandet vid 1970 års taxering av ytterligare en värderingsmetod (den s. k. TO-metoden) inte underlättat taxeringens utförande i den utsträckning som man hoppats på. Den äldre summariska metoden, den s. k. T1-metoden, har ofta föredragits av nämnderna även i sådana fall, där deklarationerna upprättats för värdering enligt TO-metoden. Utredningen anser att det bör vara möjligt och lämpligt att sammanföra de summariska metoderna till en metod. Denna metod skulle bygga på TO-metodens idé med en klassindelning i fråga om virkesförrådet, samt en klassificering med hänsyn till grovskogsprocent i enlighet med nuvarande T1-metod.

Alltjämt bör dock de fastighetsägare, som kan framlägga tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar, ha rätt att få sin skog taxerad i enlighet med dessa dvs. enligt den noggrannare metoden.

Utredningen föreslår sålunda att endast en summarisk metod skall finnas för värderingen. Denna metod utgör en schablonisering av den fullständiga metoden. Enligt denna *f ö r e n k l a d e m e t o d* bör virkesförrådet hänföras till lämpligt antal klasser, därvid förrådet uttrycks i m³ skog per hektar. Virkesförrådsklasserna bör fördelas på grupper med olika grovskogsprocent.

Då tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga vid taxeringen skall taxeringen enligt utredningens mening ske enligt en *n o g g r a n n a r e m e t o d*. Därvid bör en fullständig värdering göras med den noggrannhet, som över huvud taget är möjlig med hänsyn till tidsramen för taxeringen och tillgången på sakkunnig arbetskraft. Man bör eftersträva att i så stor utsträckning som möjligt få tillgång till skogsuppskattningshandlingar så att den noggrannare metoden kan användas. Den summariska metod, som utredningen förordat, bör kunna tillämpas på skogsfastigheter i hela riket utan geografiska begränsningar eller begränsningar i fråga om taxeringsenheters storlek. Den slutliga avvägningen av bredden på virkesförrådsklasserna och grupperna för grovskogsprocent i den summariska metoden bör enligt utredningen göras av RSV inför de allmänna fastighetstaxeringarna. Riktlinjerna för metodernas utformning föreslås bli intagna i NSkVI.

3.6.2.6 Anvisningar

Enligt systemet i SkvI har avsikten varit att de lokala skogstaxeringsanvisningarna skulle utarbetas inom länen. I realiteten har underlaget för de olika skogstaxeringsanvisningarna utarbetats vid skogshögskolan. Vid 1970 års fastighetstaxering framställdes samtliga värderingstabeller med hjälp av ADB genom skogshögskolans försorg. Utredningen framhåller att det erforderliga beräkningsarbetet är så komplicerat och omfattande, att en central handläggning nästan är oundgänglig. Reglerna om meddelandet av anvisningar bör därför bringas i överensstämmelse med de förhållanden som i realiteten föreligger och också måste föreligga, nämligen att detta arbete omhänders av en central myndighet.

Arbetet med centrala värderingsanvisningar bör ombesörjas av RSV. Centralt upprättade värdetabeller för skogstaxeringen bör vara bindande i det närmaste undantagslöst. Utredningens förslag beträffande skogstaxeringen grundar sig till stor del härpå. I avsnitten 5.2.2.1 och 5.2.2.2 redogörs för utredningens förslag om RSV:s skyldighet att meddela anvisningar och förfarandet i samband därmed. Dessa innebär kort sagt, att RSV bl. a. skall senast den 1 mars året före taxeringsåret lämna anvisningar av värderingsteknisk natur. Vidare skall RSV senast den 1 maj lämna uppgifter om preliminära riktvärden (värdetabeller) och andra preliminära grunder för värdesättningen. Sedan de preliminära anvisningarna testats i länen skall de återställas till RSV, som fastställer anvisningar senast den 10 september. Skattechefen kan meddela kompletterande anvisningar.

Det förfarande, som föreslagits beträffande andra fastighetstyper, bör gälla även för skogstaxeringen. RSV bör i god tid knyta den expertis till sig som fordras för upprättande av anvisningar för skogstaxeringen. Dessa anvisningar innefattar främst värdetabeller med riktvärden för hela riket. Detta omfattande arbete, som tidigare utan särskild föreskrift därom utförts på skogshögskolan, blir därigenom reglerat, vilket synes önskvärt.

Målsättningen bör vara att antalet värdetabeller inskränks i möjlig mån. F. n. upprättas tabeller inom varje län. Med utredningens uppläggning skall tabellverken upprättas för varje värderingsområde, vilka antagets bli ca tio till antalet. Det bör vidare eftersträvas att antalet tabeller inom varje värderingsområde hålls nere i den mån det är möjligt utan nämnvärt eftersättande av taxeringens kvalitet.

I NSkvI bör även föreskrivas att RSV skall utöver värdetabellerna utfärda de ytterligare anvisningar om grunder för värdesättningen av skogsmark, växande skog och andra tillgångar på skogsmark som kan behövas. Därmed avses bl. a. anvisningar om tekniska fel i virket och särskilda föryngringssvårigheter för skogen och om indelningen i godhets- och kostnadsklasser samt bestämning av värdefaktorerna. Skogs-

taxeringsanvisningarna utgör ett sammanhängande regelkomplex av komplicerad natur och förutsätts utarbetade med biträde av framstående skoglig expertis. Vid sådant förhållande får det i allmänhet anses olämpligt med kompletterande länsanvisningar för skogstaxeringen, fastställda av skattechefen.

3.6.2.7 Värderingsmodell

Värderingsmetoden i SkvI utmärks av att den avverkningsberäkning, som behövs för att göra en avkastningsvärdering av skog, liksom modellen för värderingen i övrigt vilar på förutsättningen av ett tänkt normal- eller jämviktstillstånd hos skogen, som därvid antas ge en jämn årlig avkastning. Till grund för beräkningarna i SkvI har lagts tillståndet i en s. k. normaliserad genomsnittsskog.

För värderingen av skogsfastigheterna indelas riket med hänsyn till bl. a. den skogliga produktionsförmågan i tillväxtområden och inom dessa i godhetsklasser. Sedan en skogsfastighet hänförs till en godhetsklass, beräknas skogsbruksvärdet genom att man värderar det avverkningsuttag, som med hänsyn till den normaliserade genomsnittsskogens sammansättning anses kunna göras från skogen. Värderingen sker genom kapitalisering av ett nettovärde per skogskubikmeter.

Den för skogstaxeringen konstruerade avkastningsmodellen är nu ganska föråldrad. Det måste anses önskvärt att konstruera en värderingsmodell, grundad på det aktuella skogstillståndet. Värderingsmodellen bör därför anknytas till en avverkningsberäkning som är anpassad till aktuellt skogstillstånd och till den avverkningspolitik som man med hänsyn till utförda regionala avverkningsberäkningar kan förvänta för överskådlig framtid. Man skulle därigenom få mera korrekta värderrelationer mellan ung och gammal skog, varvid förekommande överhållning av äldre skog skulle bli beaktad. Detta skulle jämfört med en normalskogsvärdering utan beaktande av överhållning minska värdeskillnaden mellan äldre och yngre skog. Man skulle också få ett bättre grepp om fördelningen på gallring och slutavverkning av skog, vilket är betydelsefullt för beräkning av avverkningskostnaden. Värderingsmodellen bör grundas på de bästa regionala avverkningsberäkningar som är tillgängliga vid förberedelsearbetet för taxeringen.

Utredningen har låtit utföra visst utvecklingsarbete i syfte att modernisera och förenkla metodiken vid skogstaxeringen. Därvid företagna undersökningar har utförts vid institutionen för skogstaxering på skogshögskolan av professorn Nils-Erik Nilsson och skog. lic. Ulf Wahlström. Utvecklingsarbetet har bl. a. avsett lämplig metod för beräkning av avverkningarna. Arbetet har bl. a. grundat sig på vissa provtaxeringar och analyser.

I en sammanfattning av undersökningsresultatet, i vilket utredningen i allt väsentligt instämmer, anförs bl. a. att den moderniserade värderings-

modellen bör bli baserad på senast utförda regionala avverkningsberäkningar, AVB 69 (Avverkningsberäkning 1969, institutionen för skogstaxering, skogshögskolan, rapport nr 15, 1970). Dessa avverkningsberäkningar grundas på skogstillståndet under perioden 1964—1968 och skulle i värderingsmodellen definiera skogstillståndet i utgångsläget, skogsskötselmodellen och avverkningsnivån under den första 10-årsperioden.

Följande ramar bör tillämpas för de områdesvisa avverkningsberäkningarna:

Period 1975—1984. Samma uttagsnivå och fördelning på gallring och slutavverkning som alternativ C i AVB 69. För landet i dess helhet innebär detta ett årligt uttag av 81,5 milj. skogskubikmeter med fördelning 40 % gallring och 60 % slutavverkning.

Period 1985—1994. Uttagsnivån 5 % lägre än under 1975—1984. Samma fördelning på gallring och slutavverkning.

Period 1995—2004. Uttagsnivån ytterligare 5 % lägre än 1985—1994. Fortfarande samma fördelning på gallring och slutavverkning.

Period 2005 och därefter. Framtida uttag antas till storlek och dimensionsfördelning svara mot tillväxten under första 5-årsperioden (2005—2009).

I fråga om beräkningarna i AVB 69 anföras bl. a. att de är grundade på data från ca 50 000 provytor, som är beskrivna med avseende på de värdefaktorer som är av betydelse för skogsvärderingen. Varje provyta representerar därigenom en viss andel av den totala avverkningen. Den avkastningsvärdering som skall utföras sägs därför innebära att man primärt beräknar värdetillskotten från varje enskild provyta. Detta möjliggör att det totala avkastningsvärdet inom ett sådant område, för vilket avverkning och övriga skogliga förhållanden bör bedömas, ett värderingsområde, kan fördelas på de olika kombinationer av värdefaktorer, som bör redovisas i värdetabellerna för området. Dessa kombinationer betecknas **v ä r d e k l a s s e r**.

Man har vidare funnit att ett hos Forskningsstiftelsen Skogsarbeten befintligt program Volym- och värdeberäkningar för långsiktplanering bör — efter jämförelsevis små modifieringar — kunna användas för det fortsatta beräkningsarbetet avseende värdering av virkesuttagen och nivåläggning.

Informationen i programmet består bl. a. av drivningsdata samt pris- och kostnadsdata. Dessa föreslås bl. a. i vad de avser bruttopriser samt avverknings- och transportkostnader, bli använda som instrument vid marknadsrelateringen av avkastningsvärdena.

Även kalkylräntefoten kan, sägs det, användas som ett instrument för erhållande av marknadsmässiga relationer mellan yngre och äldre skog och bör därför kunna varieras. Samma kalkylräntefot som nu tillämpas, 5 %, antas vara en lämplig utgångspunkt för värde- och nivåberäkningar i detta sammanhang.

Genom att hela beräkningsgången blir lagd på dator med stor beräkningskapacitet kommer behovet av det nuvarande s. k. relativprissystemet att bortfalla.

Det fortsatta förberedelsearbetet för 1975 års allmänna fastighetstaxering avses skola ske inom ramen för RSV:s förberedelsearbete.

Utredningen behandlar i detta sammanhang marknadsvärdeanpassningen av skogsfastigheternas värden. För att göra en sådan anpassning möjlig bör RSV kunna omräkna antagen kalkylräntefot och/eller antagna prisförutsättningar för virke och arbetskraft. I professorn Eric Carlegrims tidigare nämnda undersökning har följande köp av skogsfastigheter under år 1970 redovisats:

Skogsbruksvärde	Antal köp
0—25 % av taxeringsvärdet	1 283
25—50 % » »	463
50—75 % » »	244
över 75 % » »	68

Carlegrims undersökning har endast avsett försäljningar av hela bebyggda taxeringsenheter. Därutöver torde i det närmaste lika många försäljningar ske av obebyggda skogsfastigheter och av bebyggda sådana, som inte utgör hel taxeringsenhet. Vid en bedömning av marknadsvärdenivån torde det även vara möjligt att utnyttja köp under flera år. Vid en bedömning av marknadsvärdenivån inför 1975 års allmänna fastighetstaxering bör man enligt utredningen kunna använda köp ingångna under åren 1970—1973.

Frågan om marknadsvärdeanpassning av skogsfastigheternas värden har undersökts dels av lantmäteristyrelsens värderingsbyrå och av lantbruksstyrelsen under medverkan av vissa lantbruksnämnder, dels inom skogshögskolan. Sammanfattningsvis framhåller utredningen i fråga om undersökningarna att påtagliga avvikelser förekommer från den genomsnittliga taxeringsvärdenivå för bebyggda jord- och skogsbruksegdomar, som kommit till uttryck genom 1970 års köp. Vidare pekar utredningen på en viss tendens till lägre köpeskillingskoefficient vid mindre skogsandel för såväl bebyggda som obebyggda fastigheter. Då det gäller rena skogsfastigheter uppvisar undersökningarna av de mycket små fastigheterna i många fall ett högre värde per hektar än större fastigheter. Till den del detta värde överstiger värdet för medelstora och stora fastigheter torde det ofta ha karaktär av sådant mervärde som utredningen i det följande föreslår skall utgöra ett delvärde på jordbruksfastighet och som inte bör påverka skogsbruksvärdet. Under arbetet inför 1975 års allmänna fastighetstaxering bör fortsatta undersökningar äga rum bl. a. om inverkan av förenämnda förhållanden vid försäljningar av skogsfastigheter liksom om köpeskillingsnivåer och pristendenser i öv-

rigt i fråga om skogsfastigheter. Utredningen har framlagt förslag om revidering av fastighetsprisstatistiken. Förslaget berör även skogsvärderingen.

Anpassningen till marknadsvärdenivån kan ses som en justering av de värden, som framtagits på grundval av avkastningsmetoden. De medel, som står till buds för en sådan justering, är de s. k. nivåfaktorerna.

Anpassningen kan därvid, sägs det, uttryckas såsom en omräkning av vid avkastningskalkylen antagen ränta eller antagna prisförutsättningar för virke och arbetskraft. I realiteten torde marknadsvärdeanpassningen i möjlig mån ske redan vid uträkningarna enligt den primära avkastningskalkylen. Redan i dessa uträkningar, som sker genom ADB, bör givetvis beaktas den aktuella prisstatistik som vid uträkningstillfället finns tillgänglig. Endast om en sådan preliminär anpassning inte kunnat ske eller om det vid därefter företagna kontroller genom jämförelser med köpeskillingar för skogsfastigheter av olika typ i fråga om storlek, godhetsklass, virkesförråd m. m. framkommer att ytterligare anpassning av de framtagna värdena bör ske, kommer en omräkning av tidigare angivet slag till användning.

3.6.2.8 Värdetabeller

NSkVI bör innehålla dels en reglering av den principiella uppbyggnaden av värderingsmodellen och dels de huvudsakliga reglerna för upprättandet av värdetablerna. I avdelning C i NSkVI bör under en rubrik Värdetabeller tas in bestämmelser om tabellernas uppbyggnad. Däri bör anges att värdetablerna skall upprättas på grundval av en schabloniserad värderingsmodell, vilken i princip innebär att för varje värderingsområde skall upprättas en grundläggande avkastningskalkyl som vilar på en avverkningsberäkning för hela området. Föreskrift bör lämnas om att värdena i de värdetabeller som upprättas för varje värderingsområde skall kunna beräknas för de olika värdeklasser som förekommer inom området. Med värdeklass förstås en kombination av värdefaktorer som till resultat ger en värdeangivelse i en "ruta" i värdetabell.

Utredningen anser det lämpligt att man i författningstexten gör en stegvis beskrivning av huvuddragen i fråga om upprättandet av värdetablerna. Beskrivningen bör inledas med en föreskrift om att för varje värderingsområde skall beräknas de totala avverkningsuttagen, fördelade på de värdeklasser, till vilka skogen i området är hänförlig med hänsyn till markens beskaffenhet och läge samt virkesförrådets sammansättning. Därefter bör fastslås att avverkningsberäkningen bör vara mera utförlig i fråga om virkesuttagen under de närmast följande 10-årsperioderna samt att avverkningsberäkningen för tiden därefter skall göras mera schablonmässig. I anslutning härtill bör föreskrivas att avverkningsberäkningarna skall ske med hänsyn till aktuellt skogstillstånd,

framtida produktionsförutsättningar för skogen samt skogsindustrins rådande och förväntade efterfrågan på virke. I samband därmed bör anges att aktuellt skogstillstånd och framtida produktionsförutsättningar för skogen skall bedömas utifrån uppgifter från riksskogstaxeringen.

I en stegvis gjord beskrivning av huvudlinjerna vid skogstaxeringen följer härafter bestämmelserna om värderingen av virkesuttagen. Dessa bestämmelser bör innehålla grunderna för värderingen mot bakgrund av vad som tidigare anförts om nivåfaktorerna. Värderingen skall avse både det beräknade totala virkesuttaget inom värderingsområdet och det virkesuttag, som beräknas falla på varje värdeklass inom området. I enlighet härmed bör, sägs det, föreskrivas, att värderingen av de beräknade totala och på värdeklasserna fördelade virkesuttagen skall ske med hänsyn till rådande och förväntade prisförutsättningar för virkesråvara och arbetskraft samt enligt den kalkylräntefot som befinns skälig på grund av prisrelationen mellan gammal och ung skog.

Beträffande marknadsvärdeanpassningen bör föreskrivas att de värden, som beräknas för de olika värdeklasserna, skall vara anpassade till marknadsvärdenivå och att anpassningen skall grundas på jämförelser med erlagda köpeskillingar för fastigheter som helt eller till betydande del består av skog. Föreskrift bör lämnas om att denna anpassning skall ske i huvudsak genom en omräkning av antagen kalkylräntefot eller av antagna prisförutsättningar för virke och arbetskraft.

Det sista momentet i arbetet med upprättande och fastställande av värdetabellerna, om vilket föreskrift bör lämnas i NSkvI, utgör en nedräkning av de värden, som enligt den föregående beskrivningen framtogs, till föreskriven taxeringsvärdenivå, dvs. enligt utredningens förslag 80 % av marknadsvärdenivån.

Utredningen föreslår vidare att innehållet i värdetabellerna i vad avser främst ingångsdata, tabellvärden och tillvägagångssättet vid taxering skall regleras. Inledningsvis bör föreskrivas att tabellerna skall upprättas i två serier för varje värderingsområde. Av dessa skall den ena användas vid värdering enligt den noggrannare metoden och den andra vid värdering enligt den förenklade metoden. Vidare bör en beskrivning lämnas av de båda tabellserierna.

I den tabellserie, som avser den noggrannare metoden, bör i de värdeklasser, som förekommer inom värderingsområdet, anges tabellvärden dels för virkesförråd, dels för skogsmark. Ingångsdata i tabellerna för de olika värdeklasserna skall vara värdefaktorerna. Vidare bör tillvägagångssättet vid taxering enligt denna metod och med användning av nämnda tabellserie beskrivas.

I tabellserien för den förenklade metoden, som är en schablonisering av den noggrannare metoden, skall ingångsdata vara, förutom värdefaktorerna godhetsklass och kostnadsklass, vissa klassificeringar i fråga om

virkesförrådets storlek och den andel därav som utgörs av grov skog. Vidare bör motsvarande beskrivning göras i fråga om tillvägagångssättet vid taxering enligt den förenklade metoden som föreslagits beträffande den noggrannare metoden.

I tabellerna avses hänsyn inte skola tas till mera extraordinära förhållanden som kan föreligga beträffande vissa skogar. Härvid åsyftas onormalt stor förekomst av tekniska fel i virket, särskilda föryngringssvårigheter för skogen, meddelade skydds- eller fridlysningsbestämmelser, skogens belägenhet nära gräns mot annat värderingsområde och andra jämförliga, på värdet inverkan omständigheter. Vid värderingen måste alltså hänsyn till värdepåverkande omständigheter av nu angiven art tas efter det tabellvärdet för skogen framtagits. Den justering av tabellvärdet, som i vissa fall kan erfordras bör inte detaljregleras i NSkVI utan detta bör ske genom anvisningar av RSV.

3.6.2.9 Övriga frågor

Skogstaxeringens resultat i fråga om de enskilda taxeringsenheterna är till väsentlig del beroende av tillgången till uppgifter om resp. fastigheter vid taxeringen. Utredningen vill därför lägga ökad vikt vid införskaffandet av sådana uppgifter till grund för taxeringen. De uppgifter om skogen som skall efterfrågas på deklaraionsblanketten vid 1975 års allmänna fastighetstaxering får av RSV anpassas efter de föreslagna nya reglerna för godhetsklass, kostnadsklass, virkesförråd, värderingsmetoder m. m.

Erfarenheterna från tidigare taxeringar har visat att deklaraionsblanketten ofta inte ifylls på ett tillfredsställande sätt, då det gäller uppgifter om virkesförrådets storlek och sammansättning. Skogstaxeringen har med hänsyn till det delvis dåliga uppgiftslämnandet i fråga om skogen till stor del kommit att vila på den kännedom om de olika skogsfastigheterna, som den av länsstyrelsen förordnade skogssakkunnige för fastighetstaxeringsnämnden har. Vid 1970 års taxering kunde de skogssakkunniga i vissa fall, på grund av möjligheter att enligt Kungl. brev den 21 februari 1969 skaffa in visst material, t. ex. områdesvis utarbetade skogsbruksplaner och fotogrammetriskt material från skogsvårdsstyrelse, inför nämnderna lämna dokumentation som bakgrund till sina ståndpunktstaganden. Det bästa utgångsmaterialet för beslutsfattandet vid skogstaxeringen, nämligen skogsuppskattningshandlingar för de särskilda fastigheterna, fanns däremot inte tillgängligt vid taxeringen i önskvärd utsträckning. Fastighetsägarna var inte alltid villiga att lämna detta material vid taxeringen och någon möjlighet att framtinga materialet fanns inte.

Utredningen anser det naturligt att fastighetstaxeringen skall grundas på ett så gott material, som med hänsyn till omständigheterna är möj-

ligt. Något godtagbart skäl för att skogsuppskattningshandlingar, över vilka fastighetsägaren förfogar, inte skulle göras tillgängliga vid taxeringen, föreligger inte enligt utredningens mening. Sådana handlingar torde lika ofta leda till ett lägre som till ett högre taxeringsvärde än det, som åsätts utan handlingarna, och handlingarna skulle framför allt leda till ett riktigare taxeringsresultat. Skogsbruksplaner och andra uppskattningshandlingar utgör — antingen handlingarna är nya eller inte — det bästa underlaget för skogstaxeringen. Är handlingarna inte mer än omkring fem år gamla kan de, om avverkningskvantitet sedan föregående allmänna fastighetstaxering uppges i deklarationen, i allmänhet direkt tjäna som underlag för taxeringen. Är de äldre får de först korrigeras med hänsyn till avverkning och tillväxt.

Då sålunda en riktigare och även snabbare skogstaxering kan genomföras, om skogsuppskattningshandlingar blir tillgängliga, anser utredningen att sådana medel bör ställas till taxeringsmyndigheternas förfogande, som ger dem möjlighet att få tillgång till dessa handlingar, då de finns hos fastighetsägaren eller skogsvårdsstyrelse. Nuvarande regler innefattar inte sådan möjlighet. Utredningen föreslår därför att ägare av fastighet skall vara skyldig att, om skogsbruksplan eller annan handling avseende skog på fastigheten finns upprättad, efter anmaning förete handlingen.

Utredningen föreslår vidare att förbudet mot vite i samband med införande av handlingar vid allmän fastighetstaxering slopas och ersätts med ett generellt stadgande att vite får förläggas i anmaning som vid allmän fastighetstaxering utfärdas av taxeringsintendent eller fastighets-taxeringsnämnd.

Utredningen framhåller att de skogsuppskattningshandlingar, som upprättats av skogsvårdsstyrelse på uppdrag av enskild och finns hos skogsvårdsstyrelse, inte är offentliga handlingar. De får därför inte utan uppdragsgivarens samtycke utlämnas till allmänheten förrän efter 20 år. Detta utesluter dock enligt utredningen inte att taxeringsmyndighet får tillgång till dessa handlingar. Då ett utlämnande av skogsuppskattningshandlingar till vederbörande taxeringsmyndighet inte kan anses strida mot det intresse, som avses skola skyddas genom sekretessbeläggningen av handlingarna i fråga, och då tillgång till dessa handlingar är av stor betydelse för en riktig taxering, anser utredningen att det bör stadgas att, om sådana handlingar finns hos skogsvårdsstyrelse, handlingarna kan rekvideras därifrån om taxeringsmyndigheten så finner lämpligt.

Slutligen föreslår utredningen som en följd av förslaget att skogsvärde och skogsmarksvärde inte skall redovisas separat några huvudsakligen redaktionella ändringar i förordningen (1946: 324) om skogsvårdsavgift och i 47 § KL.

3.6.3 Remissyttrandena

3.6.3.1 Ny skogsvärderingsinstruktion; riktlinjer och grundläggande bestämmelser

Förslaget att skogstaxeringen i princip skall ske med marknadsvärdet som värderingsgrund har mottagits positivt av den helt övervägande delen av remissinstanserna t. ex. *RSV, kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, lanbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, skogsstyrelsen, domänverket, skogshögskolan, bankspektionen, länsstyrelserna i Stockholms, Jönköpings, Malmöhus, Kopparbergs och Västerbottens län, LO och Svenska landstingsförbundet*. Detsamma gäller flertalet skogsvårdsstyrelser. Domänverket anser att avkastningsvärde och marknadsvärde kan förväntas visa god överensstämmelse i varje fall över längre perioder. Skogshögskolan anser att det inte finns några principiella skäl till att skogsfastigheter vid fastighetstaxeringen skulle värderas efter någon speciell värderingsgrund. När man i samband med fastighetstaxering talar om avkastningsvärde av ett skogsbruk så antas detta värde ha en speciell betydelse, samtidigt som marknadsvärdet av t. ex. en hyresfastighet så gott som regelmässigt fastställs genom en avkastningsvärdering. Skogshögskolan ser ingen skillnad mellan värdering av bostadsfastighet enligt anvisningarna till 9 § KL och värdering av skogsbruk enligt SkvI. LO finner förslaget att likartad värdering skall tillämpas för jordbruks- och skogsfastigheter och andra fastigheter tillfredsställande. En koordinering av normer och nivå bör åstadkomma mera realistiska värden.

En del remissinstanser, som i princip förordar att marknadsvärdet skall vara värderingsgrund också vid skogstaxeringen, anser av olika skäl såsom framgår av det följande att marknadsvärdering inte skall ske i fråga om skogen vid 1975 års taxering.

Ett bibehållande av avkastningsvärdet som värderingsgrund vid skogstaxeringen förordas av bl. a. *Sveriges jordägareförbund*.

Den föreslagna utformningen av NSkvI tillstyrks eller lämnas utan erinran av samtliga remissinstanser som yttrat sig i frågan, bl. a. *RSV, kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, skogshögskolan, Skogsindustriernas samarbetsutskott och Sveriges skogsägareföreningars riksförbund*. De remissinstanser som anser att man skall skjuta upp införandet av marknadsvärdering av skogen till efter 1975 års taxering vill att detta skall komma till uttryck i NSkvI. Sveriges skogsägareföreningars riksförbund förklarar att det i stort kan ansluta sig till det förenklade förslaget till ny skogsvärderingsinstruktion. Det bör enligt förbundets mening bortsett från marknadsvärdeprincipen kunna komma till användning vid 1975 års taxering. På basis av de erfarenheter som då kan ha vunnits av den nya skogsvärderingsinstruktionens tillämpning bör man överväga en precisering av lagtexten.

3.6.3.2 Skogsmarken

Förslaget till definition av skogsmark i NSkVI har lämnats utan erinran av remissinstanserna.

Förslaget att inte särredovisa skogsmarksvärdet som delpost vid taxeringen och i fastighetslängden tillstyrks uttryckligen av *kammarrätten i Stockholm, lantbruksstyrelsen* och *lantmäteristyrelsen*. Lantbruksstyrelsen anför att någon särskild statistik över markvärden inte finns och att värderingskalkyler blir helt beroende av valet av diskonteringsprocent. En enda procentenhet kan påverka kalkylvärdet med 100 %. Lantmäteristyrelsen anser att det är mycket svårt att på principiella grunder göra en uppdelning och att sådana uppdelningar i samband med lantmäteriförrättningar förorsakat många problem.

Sveriges skogsägareföreningars riksförbund anser att skäl kan föreligga ur realisationsvinst- och inkomstskattesynpunkt att även i fortsättningen ange skogsmarksvärde.

3.6.3.3 Allmänna värderingsbestämmelser m. m.

Mot de generella förslagen om indelning av riket i värderingsområden och om beräkning av skogens och skogsmarkens taxeringsvärde per värderingsenhet med utgångspunkt i angivna värdefaktorer och enligt antingen en noggrannare eller en förenklad metod gör remissinstanserna inte några invändningar. *Lantbruksstyrelsen* anför emellertid att den använder en värderingsmetod som inriktar sig på marknadsvärdering och som är intagen i lantbruksstyrelsens tryckta anvisningar serie C nr 15. Sedan några år är metoden programmerad för databearbetning. Sedan över 20 år har metoden i praktisk tillämpning visat sig ge en god överensstämmelse med värdenivån vid flertalet marköverlåtelse, såväl med lantbruksnämnderna som part som mellan enskilda och skogsbolag. Eftersom styrelsens metod redan är marknadsanpassad och dessutom prövad under lång tid, vore det naturligt att använda den även vid fastighetstaxeringen.

3.6.3.4 Värdefaktorer

De föreslagna värdefaktorerna har i stort sett mottagits positivt av remissinstanserna.

Värdefaktorn godhetsklass har lämnats utan erinran av remissinstanserna. *Skogsvårdsstyrelsen i Örebro län* understryker behovet av en boniteringsnyckel som anger sambanden mellan olika boniteringssystem och vid taxeringen använda godhetsklasser.

Förslaget att sammanföra de s. k. allmänna kostnaderna och övriga kostnader för skogsbruket till en värdefaktor, kostnadsklassen, lämnas också i stort sett utan erinran. Särskilda frågor om de allmänna kostnaderna behandlas bl. a. av *domänverket, länsstyrelsen i Stockholms län*,

Lantbrukets skattedelegation och *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund*. Domänverket anför bl. a. att det i SkvI föreskrivna sättet för beräkning av de allmänna omkostnaderna inte varit tillfredsställande. Verket har också bl. a. vid förberedelserna för 1970 års fastighetstaxering påtalat detta. Det nu föreslagna tvåprissystemet synes vara väl värt att pröva. Effekten blir dock beroende av vilka värden man avser att använda för produktionsförmåga och m³ skog avverkat virke. De värden på konstanterna, som lantbruksnämnderna anges tillämpa f. n., har framtagits i syfte att användas i samband med köp av skogs- och jordbruksfastigheter. Vid fastighetstaxeringen måste emellertid andra värden komma till användning. *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund* anser den föreslagna metoden för beräkning av avdrag för allmänna kostnader böra bidra till en jämnare taxering och rimligare värderationer. Samma uppfattning framförs av *Lantbrukets skattedelegation*. *Länsstyrelsen i Stockholms län* anser att den föreslagna konstruktionen av allmänna omkostnader är bättre än den tidigare använda men att det är tveksamt om utslaget blir rättvisande för jämförelser mellan t. ex. södra och norra Sverige eller mellan gammal och ny skog. Utfallet skulle möjligen bli jämnare om allmänna omkostnader beräknades som en funktion av areal och avverkning.

Övriga förslag om behandlingen av skogsbrukets kostnader har tillstyrkts av remissinstanserna. *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund* anser att den modernisering av värderingsmodellen som föreslås på kostnadssidan innebär ökade möjligheter till en differentiering som bättre tar hänsyn till förekommande skillnader mellan olika fastigheter än den tidigare schablonmetoden. Förbundet anser att denna förändring är väl motiverad och att den möjliggör en rättvisare bedömning av en fastighet i kostnadshänsende. Liknande synpunkter redovisas av *Lantbrukets skattedelegation*. Delegationen anför bl. a. att frågor om kostnader för fastigheter i vissa extremlägen och liknande frågor över huvud taget ligger bättre till för smidiga lösningar i den föreslagna värderingsmodellen än i den nu gällande, rätt fastlåsta och stela metoden. I anslutning till detta berör delegationen taxeringen år 1970 av vissa skogsfastigheter i delar av nedre och övre Norrland, som, enligt vad delegationen anför, i mångas ögon fick orealistiskt låga skogsbruksvärden. De låga skogsbruksvärdena hade sitt ursprung i bl. a. de använda pris- och avsättningsförutsättningarna. Skogsbruksvärdena beräknades med utgångspunkt från att allt virke avsattes och prissattes vid norrlandskusten. Eftersom en inte obetydlig del av i vart fall sågtimret avsätts vid inlandsindustri, kom värdena inte sällan att i vissa områden förlora anknytningen till den faktiska avkastningsnivån. Sådana för delar av Norrland speciella problem bör enligt delegationens mening väl kunna lösas inom ramen för den föreslagna avkastningsvärderingen. Liknande åsikter framförs

av länsstyrelsen i Jämtlands län och Sveriges skogsägareföreningars riksförbund.

Den ena av värdefaktorerna avseende virkesförrådet, trädslagsklass, trädslag eller grupp därav, godtas i stort sett av remissinstanserna. Några remissinstanser berör behandlingen av den föreslagna gruppen av trädslag, ädel lövskog. *Skogshögskolan* anför att det enligt SkvI har funnits möjlighet till värdereduktion med hänsyn till förekomst av ädel lövskog. Högskolan anser att denna fråga bör prövas ånyo. *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund* framhåller att gruppen ädel lövskog ofta betingar ett mycket lågt pris vid försäljning till industri eller i vissa fall inte ens mottas. Detta måste enligt förbundet mer än tidigare beaktas när en fastighet har stora inslag av dessa trädslag. *Skogsvårdsstyrelserna i Kristianstads och Hallands län* anser att ädel lövskog och ordinär lövskog kan slås samman till en trädslagsgrupp.

Förslaget om den andra värdefaktorn för virkesförrådet, dimensionsklassen, lämnas utan erinran av flertalet remissinstanser. En del remissinstanser anser emellertid att man bör överväga en fördelning på åldersklasser. *Skogsstyrelsen* anför att enligt uppgifter som är tillgängliga för styrelsen föreligger skogsbruksplaner eller därmed jämförliga uppskattningshandlingar av tämligen modernt utförande på ca 4 500 000 ha skogsmark i enskild ägo. Till helt övervägande del är därvid virkesförråden fördelade på åldersklasser och inte i något fall på grovleksklasser. Det är därför lättare för deklaranter att ange virkesförrådets fördelning på åldersklasser än på dimensionsklasser. Möjligheterna att använda den noggrannare taxeringsmetoden ökar därigenom. Även för de ca 12 milj. ha som tillhör storskogsbruket finns i regel uppgifter om virkesförrådets fördelning på åldersklasser. Styrelsen föreslår därför att värdetabeller för den noggranna värderingsmetoden framräknas i avseende på såväl virkesförrådets åldersklassfördelning som på dess dimensionsfördelning. *Länsstyrelsen i Örebro län* framför samma mening. Markägaren torde veta betydligt mer om åldern på sin skog än om dess fördelning på grovleksgrupper. Markägarens ovilja eller försumlighet vad gäller ifyllandet av för fastighetstaxeringen erforderliga data beror säkerligen på att de uppgifter som efterfrågas är för honom mycket oklara begrepp. Med tanke på att de större markägarnas planer även upptar åldersklassfördelningen synes det riktiga vara att helt övergå till detta begrepp vid infordrandet av uppgifterna och deras bearbetning. *Skogsvårdsstyrelserna* anser överlag att en meningsfull användning av skogsuppskattningshandlingar liksom möjlighet för deklarerant att ange relevanta taxeringsdata ur sin skogsbruksplan kan erhållas först då den noggrannare metoden anpassas till en åldersfördelning av virkesförrådet. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* anser att virkesförrådet bör kunna delas upp i ålders- och/eller dimensionsklasser.

Skogsvårdsstyrelserna i Stockholms samt Göteborgs och Bohus län anser att det är omotiverat ur värdesynpunkt att dela upp lövskogen i tre dimensionsklasser.

3.6.3.5 Värderingsmetoder

Förslaget att endast två värderingsmetoder, den noggrannare och den förenklade metoden, skall komma till användning vid taxeringen och principerna för metodernas uppbyggnad har lämnats utan erinran av remissinstanserna.

3.6.3.6 Anvisningar

Förslaget att den centrala anvisningsverksamheten även i fråga om skogstaxeringen skall ankomma på RSV tillstyrks eller lämnas utan erinran av remissinstanserna.

Skogsstyrelsen räknar med att upprättandet av anvisningar för skogstaxeringen kommer att kräva expertis inom ett flertal skogliga ämnesområden. I vissa avseenden förefaller även representanter för olika skogsägarekategorier och landsdelar böra utgöra referenser med hänsyn till de skilda förhållanden under vilka skogsbruket bedrivs i landets olika delar. Stockholmsmötets skogliga sektion, vilken tidigare fungerat som en sådan bred referensgrupp med möjligheter att påverka taxeringsarbetet, synes med den nya uppläggningsen komma att bli utan reell betydelse. Skoglig sakkunskap av allmänt övergripande kompetens och god kännedom om ifrågavarande arbete torde även behövas vid insamlande, granskning och utvärdering av den mängd primärdata och annat grundmaterial som kommer att erfordras för utarbetandet av kompletta skogsanvisningar. Skogsstyrelsen förefaller i detta avseende vara det naturliga samrådsorganet. *Tekniska högskolan i Stockholm* anser att det föreslagna skogstaxeringsförfarandet inte ger möjlighet till motsvarande öppna diskussion och bedömning som det nuvarande förfarandet.

Skogsindustriernas samarbetsutskott finner det angeläget att det skogliga bitrådet vid utarbetandet av anvisningarna sker via förslag och underlag från skogshögskolan och inte genom hos RSV särskilt tillkallade experter. Man bör vidare ge större utrymme för prövning och avvikelser från RSV:s anvisningar än som förutsatts i utredningens betänkande. Liksom vid 1970 års fastighetstaxering uppstår självfallet även nu specialproblem vid utformningen av värdenivån och av länsanvisningarna. Som exempel anges att värdena på skogsfastigheter inom vissa delar av Norrland på grund av otillräckliga spärregler eller brist på alternativa värderingsnormer kommit under en skälig värdenivå. Detaljfrågor av detta eller likvärdigt slag torde behöva bli föremål för diskussion vid överläggningar av den typ som föregått tidigare fastighetstaxeringar. *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund* anser att det är ett väsentligt

krav att underlaget för skogstaxeringen liksom hittills underställs organisationer och myndigheter för yttranden och erinringar innan beslut om värdenivå och fastställandet av anvisningar m. m. kommer till stånd. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* anser att skogsstyrelsen i stället för RSV bör utarbeta skogstaxeringsanvisningar men att RSV skall fastställa dem och marknadsvärdanpassa tabellvärdena.

Frågan om anvisningar om jakt på skogsmark tas upp av bl. a. *skogshögskolan*. Högskolan anför att skogsbruksvärdetablerna enligt förslaget skall ange värdet av virkesproduktionen. Att tilldela dessa virkesproduktionsvärden några generella jaktvärden är oförenligt med den föreslagna värderingsmetodiken. Enligt högskolans mening är det väsentligt att man bearbetar reglerna för värdering av jakt så att även dessa kan komma att uppfylla kravet på en likformig taxering.

Bankinspektionen berör frågan om bundenheten vid skogstaxeringsanvisningarna. Inspektionen föreslår att i NSkvI intas ett särskilt stadgande av innebörd att man skall jämka det med ledning av tabell beräknade värdet, om detta är högre än det pris som med hänsyn till verkställda fastighetsförsäljningar i orten eller eljest antas kunna erhållas vid en försäljning av fastigheten.

Förslaget att kompletterande skogstaxeringsanvisningar inte bör utfärdas länsvis lämnas nästan genomgående utan erinran. *Sveriges jordägareförbund* förklarar sig emellertid med anledning av de lokala förhållandenas stora betydelse för värderingen inte kunna godta att kompletterande länsanvisningar för skogstaxeringen slopas helt.

3.6.3.7 Värderingsmodell

Den föreslagna schabloniserade modellen för avkastningsvärdering av skogsfastigheterna har i huvudsak tillstyrkts eller lämnats utan erinran av samtliga remissinstanser utom *länsstyrelsen i Östergötlands län*. *Lantbruksstyrelsen* anser emellertid, såsom tidigare beskrivits, att en av verket tillämpad metod i stället kan komma till användning vid taxeringen. Bland de remissinstanser som är positiva till den föreslagna värderingsmodellen är RSV, *skogsstyrelsen*, *domänverket*, *skogshögskolan*, *länsstyrelserna i Stockholms och Kopparbergs län*, *Lantbrukets skattedelegation*, *Skogsindustriernas samarbetsutskott* och *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund*. Även *skogsvårdsstyrelserna* är överlag positiva till den föreslagna värderingsmodellen. Lantbrukets skattedelegation, Skogsindustriernas samarbetsutskott och Sveriges skogsägareföreningars riksförbund finner att den moderniserade värderingsmodellen i huvudsak kan komma till användning. Lantbrukets skattedelegation anför emellertid att den värderingsmodell som utredningen förordar och anger huvudlinjerna till inte är färdigutvecklad. Den fortsatta utvecklingen förutsätts skola ske inom ramen för RSV:s förberedelser inför

1975 års allmänna fastighetstaxering. Delegationen anser det otillfredsställande att utredningen inte presterat en till alla delar färdigutvecklad värderingsmodell.

Den föreslagna metoden för avverkningsberäkningen behandlas av flera remissinstanser. *Skogsstyrelsen* anför bl. a. att en avkastningsvärdering med föreslagen utformning med utgångspunkt i en avverkningsberäkning baserad på det aktuella material som står att få och ett modernt program för avkastningsberäkning bör ge tillräckligt tillförlitliga avkastningsvärden, som sedan kan ligga till grund för åsättande av taxeringsvärden. *Skogsvårdsstyrelserna* sätter vid sin bedömning av värderingsmodellen främst den föreslagna anknytningen till en avverkningsberäkning för ca tio värderingsområden med utgångspunkt i AVB 69. Man framhåller dock att ännu aktuella underlagsmaterial hade varit önskvärt liksom att fördelningen slutavverkning — gallring bättre anpassats till den fördelning som varit rådande under senare år. Det senare anses angeläget med hänsyn till beräkningen av avverkningskostnaderna. *Skogshögskolan* accepterar att som utgångspunkt och första led i avverkningsberäkningen lagts AVB 69 som marknadsmässigt värderingsunderlag. Den relativt stora gallringsandelen kan därvid diskuteras. *Skogshögskolan* ser den som en produktionsmässig förutsättning för det jämförelsevis höga totaluttaget samtidigt som den leder till ett lägre genomsnittligt rånetto, dvs. en försiktig värdering.

Den föreslagna värderingen av virkesuttagen och de därvid tillämpade nivåfaktorerna behandlas av åtskilliga remissinstanser. *Skogshögskolan* anser att nivåfaktorerna skall kunna varieras för att man skall uppnå marknadsmässiga relationer mellan skogar av olika beskaffenhet. Högskolan anser emellertid också att det i samband med den praktiska tillämpningen ligger en svaghet i att kalkylräntan kan rubbas från taxering till taxering. Denna kan på lång sikt behöva höjas eller sänkas sammanhängande med att värdeförhållandet mellan grov och klen skog varaktigt förändrats. De mindre justeringar, som kan behövas, bör enligt högskolan kunna ske genom allmänna omkostnaders fördelning med hänsyn till dimension.

Några remissinstanser tar upp frågan om räntans höjd i avkastningskalkylen. *Lantmäteristyrelsen* anför att utredningen i fråga om valet av räntefot ansett 5 % vara en lämplig utgångspunkt för värdeberäkningen. Styrelsen instämmer däri och tillägger, att denna räntefot vanligen befunnits ge värden som bäst motsvarar marknadsvärdet och att den numera tillämpas vid lantmäteriets skogsvärderingar i samband med fasthetsregleringar, vid vilka ersättningar mellan sakägare skall bestämmas med hänsyn till marknadsvärdet. *Lantbruksstyrelsen* anser att då diskonteringsprocentens storlek påverkar värdet på mogen skog endast obetydligt men är synnerligen avgörande för värdet av ung skog är den

ränteuppfattning sannolikt mest realistisk som ger ett ungskogsvärde som är ungefär lika attraktivt som värdet av äldre skog. Enligt lantbruksnämndernas erfarenhet ger 5 1/2 % diskonteringsprocent den bästa avvägningen mellan ung och gammal skog. RSV pekar på möjligheten att använda en variabel kalkylräntefot för att erhålla marknadsmässiga relationer mellan yngre och äldre skog. Vid fastställande av värderingsmodeller för skog bör RSV inte vara bunden av den kalkylräntefot, 5 %, som tillämpades vid de närmast föregående allmänna fastighetstaxeringarna. *Lantbrukets skattedelegation* anför bl. a. att räntefoten 5 % för skogsägarna i gemen ter sig oförklarligt låg. Driver man en lågräntelinje tvingas man i stället att på ett eller annat sätt i motsvarande mån räkna försiktigt i fråga om virkesutfall, virkespriser m. m., så att man därigenom erhåller totalt sett rimlig värdenivå. En sådan ordning kan klart spåras i tidigare fastighetstaxeringar men i mindre mått i den föreslagna värderingsmodellen. För att erhålla dels en generellt sett acceptabel och verklighetsbetonad avkastningsvärdenivå, dels en realistisk avkastningsvärderrelation mellan ung och gammal skog, är det i samband med övergången till den modernare värderingsmodellen därför nödvändigt att nu höja kalkylräntefoten. Vid 1975 års taxering måste räntefoten sättas till i vart fall 6 %. *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund* redovisar samma uppfattning.

Förslaget att de värden som framtagits på grundval av den föreslagna avkastningsmetoden skall marknadsvärdeanpassas vid 1975 års taxering har föranlett delade meningar bland remissinstanserna. Det övervägande flertalet tillstyrker eller lämnar förslaget utan erinran. Bland de remissinstanser som tillstyrker en marknadsvärdeanpassning vid 1975 års taxering är RSV, *lantbruksstyrelsen*, *lantmäteristyrelsen*, *skogshögskolan*, *domänverket* och *länsstyrelsen i Kopparbergs län*.

Lantbruksstyrelsen anför bl. a. att verket sedan 1950-talet med goda erfarenheter tillämpar en värderingsmetod med stark anknytning till marknadsvärdet. De invändningar mot marknadsvärdet som tidigare framförts från olika håll har baserats på alltför höga krav på tillförlitligheten hos köpeskillingsstatistiken. Kritiken har bortsett från att avkastningsvärderingar på grund av svårigheten att göra tillförlitliga, långsiktiga prognoser beträffande virkespriser, kostnader, m. m. lätt kan leda till avsevärt mycket större fel än vad även en begränsad köpeskillingsstatistik gör, om den är rätt upplagd. *Lantbruksstyrelsens* egen köpeskillingsstatistik baseras på lantbruksnämndernas köp och försäljningar av skogsfastigheter. Lantbruksnämndernas strukturpersonal har i sitt dagliga arbete med köp och försäljningar av fastigheter i allmänhet skaffat sig stor erfarenhet av var en realistisk marknadsvärdenivå ligger för skogar med varierande innehåll. Som utredningen framhåller bör åtgärder vidtas för att förbättra köpeskillingsstatistiken. Utom lantbruksnämnder-

nas värderingar förekommer ett icke obetydligt antal värderingar som utförs av andra institutioner såsom skogsvårdsstyrelserna, lantmäteriet, domänverket, skogsägareföreningar, skogsbolag, Skogssällskapet m. fl. En lämplig målsättning vore att alla nämnda värderingar, som kan ledas fram till en fastighets överlåtelse, finge ingå i ett statistikunderlag till grund för marknadsvärdebestämning av skogsbruk. *Svenska sparbanksföreningen* anser att marknadsvärdet på vissa mindre skogsmarksområden, som ligger insprängda inom landets bättre jordbruksbygder och som motsvarar vad man förr benämnde husbehovsskog regelmässigt ligger betydligt över avkastningsvärdet. Sådan skog är sålunda förenad med näraliggande jordbruk. Att härvidlag använda avkastningsvärdeberäkningar synes föga meningsfullt. Rimligt vore att i dessa fall öppna möjlighet för taxeringsnämnderna att utnyttja ortprismetoden. *Skogshögskolan* framhåller bl. a. att det torde erfordras synnerligen gött omdöme vid fastläggande av marknadsvärdenivån för skogsfastigheter. Tidigare har värdenivån i fråga om skogsfastigheter analyserats för vissa till sin sammansättning kända medelfastigheter i olika delar av landet. Man har därvid beräknat de värden som erhålls med prisförutsättningar på skogsprodukter, som statistiskt kan härledas från närmast föregående prisperiod. Den värdenivå som därvid erhålls har prövats av riksdagen till att avse en acceptabel nivå. De analyser som gjorts av utfallet efter skilda taxeringar visar att man med små marginaler lyckats genomföra taxeringen till åsyftad nivå. Den föreslagna metoden torde medföra större riskmoment och mindre säkerhet att genom taxeringen erhålla den förändring av värdena som man önskar åstadkomma. Högskolan anser att tyngdpunkten vid beräkningarna bör ligga på avkastningsvärde tabellerna och att avstämningen mot fastighetsprisstatistiken är ett sista moment, som får ske på de punkter där det finns tillräckligt material.

Åtskilliga remissinstanser anser att en övergång till marknadsvärdeanpassning av skogsbruksvärdena bör anstå till efter 1975 års taxering. *Skogsstyrelsen* anser att en sådan övergång bör närmare övervägas först till 1980 års taxering. *Länsstyrelsen i Jämtlands län*, *Lantbrukets skatte-delegation*, *Skogsindustriernas samarbetsutskott* och *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund* anser att en övergång inte kan ske till 1975 års taxering. Skälet för att uppskjuta övergången till marknadsvärdeanpassning anges främst vara brister i prisstatistiken för skogsfastigheter.

Skogsstyrelsen pekar på problemet att avgöra hur stor del av köpeskillingen som i realiteten är hänförlig till skogsbruksdelen. Detta problem borde närmare ha belysts. Utredningen har inte tagit definitiv ställning till vilken metod som bör användas vid reducering av köpeskillingar till att omfatta endast skogsvärdet. Det förhållandet att ett stort antal köp är tillköp till redan befintliga brukningsenheter torde inte sällan innebära att ett strikt avkastningsvärde spelar en underordnad roll

vid fastställande av köpeskillingen. Man har kunnat konstatera att köpeskillingarna för tillköpen i medeltal varit avsevärt högre än för nyköpen räknat per hektar åkermark och produktiv skogsmark. Man har även märkt en klar successiv ökning av antal tillköp, vilka för år 1972 uppgick till mer än hälften av totala antalet köp av jordbruksfastigheter. En starkt bidragande faktor till detta förhållande anges vara de gynnsamma skatteregler som gäller vid fastighetsreglering (ensidigt ägoutbyte). Det svaga samband som ofta råder mellan erlagda köpeskillingar per hektar skogsmark och aktuellt skogstillstånd kan också orsakas av det förhållandet, att såväl nyköp som tillköp ofta följs av avverkningar upp till vad skogsvårdslagen tillåter som engångsuttag. Sådant skogsbruk kan inte karaktäriseras som uthålligt och utgör då inte heller lämplig grund för indirekt bestämning av taxeringsvärde. Skogsstyrelsen anser att problematiken omkring marknadsvärdeanpassningen av skogstaxeringen kräver fortsatta analyser av de faktorer som påverkar eller kan tänkas påverka prisbildningen av skogsfastigheter och tillgänglig köpeskillingsstatistik. *Lantbrukets skattedelegation* framhåller att värdeinnehållet i skogen inte är på långt när så stabilt som för varje annat taxeringsobjekt (mark, byggnader m. m.). Värdet konstitueras till övervägande del av mängden virke vid värderingstillfället. Virkesvolymen utgör emellertid ofta till en väsentlig del ackumulerad avkastning, till vilken en stor del av skogens värde koncentreras, bl. a. för att uttagstidpunkten ligger nära. Värdet uttaget drabbas — med visst undantag — av inkomstskatt och ibland även av allmän arbetsgivaravgift m. m. Några motsvarande förhållanden råder inte i fråga om t. ex. villa- och hyresfastigheter. Skillnaden bör på något sätt komma till uttryck vid värdesättningen. Vidare torde inga andra fastighetstaxeringsobjekt i fråga om värdet vara underkastade konjunktrens växlingar så som skogen. Delegationen ifrågasätter om uppnådda försäljningspriser för en ytterligt liten del av landets totala skog och skogsmark över huvud taget bör påverka värdesättningen av de fastigheter, som utgör och skall förbli självständiga, bestående enheter. Den helt övervägande delen av de skogsbruksfastigheter som tillförs fastighetsmarknaden uppgår i andra, ofta angränsande skogsbruksegendomar. De höga priser som betalas för sådana fastigheter betingas utan någon tvekan av att fastigheterna har marginalvärden för köparen. Men priserna på tillskottsmarkerna påverkar också prisen på de få skogsfastigheter som i öppna marknaden kan köpas av nyctablarare. Dessa måste givetvis ge ett pris som gör att de kan konkurrera med och slå ut dem som vill köpa för sambruk med annan egendom. I köpeskillingarna vid skogsindustriföretagens allt vanligare förvärv inbakas ofta bl. a. en del av företagens organisationskostnader, som skulle uppkommit om motsvarande virkeskvantitet anskaffats genom rotposter eller på annat sätt. Tillräckliga analyser av de förhållanden som konsti-

tuerar fastighetspriser och hur priset skall fördelas på olika komponenter i en kombinerad enhet föreligger inte. Så länge dessa förhållanden kvarstår, kan en marknadsvärdering av skogen inte ske. Riksdagen bör som hittills besluta om den värdenivå som med hänsyn till alla påverkande omständigheter skall gälla för skogen. Några förändringar av den generella värdenivån vid 1975 års taxering bör inte komma i fråga. För en oförändrad värdenivå talar också t. ex. osäkerheten i fråga om den framtida skogsbeskattningen och skogspolitiken i allmänhet och de konsekvenser för skogens avkastning och fastighetspriserna detta kan ha. Liknande synpunkter framförs av *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund* och *Skogsindustriernas samarbetsutskott*.

Marknadsvärdeanpassning genom föreslagen omräkning av nivåfaktorerna behandlas av bl. a. *tekniska högskolan i Stockholm* och *lantmätarstyrelsen*. Lantmätarstyrelsen anser att nivåanpassningen i första hand bör ske genom valet av räntefot. För den ytterligare justering av avkastningsvärdenivån som därutöver kan erfordras bör komma i fråga en procentuell korrigering eller ett fast tillägg eller avdrag per objekt eller per enhet av någon värdefaktor inom objektet. Detta ger en bättre inblick i värderingsförfarandet och gör det lättare för de skattskyldiga att bilda sig en uppfattning om värderingsresultatens skälighet. Den föreslagna omräkningen av pris- och kostnadsförutsättningarna tillgodoser inte detta önskemål, även om den i och för sig kan leda till samma slutresultat. Tekniska högskolan framför liknande synpunkter.

3.6.3.8 Värdetabeller

Förslagen om värdetabellernas innehåll godtas i stort sett av remissinstanserna. Bl. a. *skogsstyrelsen* anser emellertid som tidigare nämnts att tabellerna för den noggrannare värderingsmetoden bör innehålla värden som hänför sig till såväl virkesförrådets åldersklassfördelning som på dess dimensionsfördelning.

3.6.3.9 Övriga frågor

I fråga om deklarationerna till ledning för skogstaxeringen har bl. a. *skogsstyrelsen* och *skogshögskolan* uttalat sig. Skogshögskolan anför att det skulle underlätta taxeringen, om deklarationsblanketten utformas så att uppgifter om virkesförrådets åldersklassfördelning kan redovisas i densamma. Skogsstyrelsen framför liknande synpunkter och anför vidare att de lämnade deklarationsuppgifterna erfarenhetsmässigt alltför ofta är helt utan eller av mycket begränsat värde vid taxeringen. Det skulle därför vara av väsentlig betydelse om deklaranterna kunde bringas att i sina deklarationer lämna sådana uppgifter som dels är relevanta för taxeringen, dels fyller rimliga anspråk på säkerhet.

Skogsvårdsstyrelserna i Jönköpings och *Västerbottens län* anför att

den tid per fastighet som den skogssakkunnige i taxeringsnämnden har till förfogande för åsättande av skogsbruksvärde är för kort. Man föreslår typfastigheter, utökad tid per taxeringsenhet och ökat antal skogssakkunniga som verksamma åtgärder för en förbättring av taxeringen.

Förslaget att skogsuppskattningshandlingar skall kunna infordras dels från fastighetsägare genom anmaning och med vitesföreläggande, dels från skogsvårdsstyrelse har behandlats av åtskilliga remissinstanser. Bl. a. *länsstyrelserna i Stockholms, Jönköpings och Jämtlands län* tillstyrker förslaget. Länsstyrelsen i Stockholms län anför att tillgång till skogsbruksplan ökar säkerheten vid taxeringen och att det därför förefaller helt naturligt att markägaren skall vara skyldig att uppvisa befintliga uppskattningshandlingar. *Länsstyrelsen i Västerbottens län* understryker betydelsen av att alla skogsuppskattningshandlingar — i vems hand de än må vara — obetingat ställs till taxeringsmyndighetens förfogande.

Negativa till förslaget om utlämnande av skogsuppskattningshandlingarna är bl. a. *skogsstyrelsen, lantbruksstyrelsen, Lantbrukets skattedelegation* och *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund*. Detsamma gäller åtskilliga skogsvårdsstyrelser. Skogsstyrelsen anför att det primära syftet med skogsbruksplanen är att skapa underlag för en planmässig drift av skogsfastigheterna. Flera skogsvårdsstyrelser framför att risk föreligger att skogsägarnas intresse för upprättande av skogsbruksplaner minskar om man genomför förslaget rörande skyldighet att efter anmaning överlämna sådana handlingar. Skogsstyrelsen är väl medveten om det goda underlag planerna utgör för taxeringsarbetet. Lämnade skogsuppskattningshandlingar torde lika ofta kunna leda till ett lägre som ett högre taxeringsvärde än det som skulle åsättas utan sådana handlingar. Allt eftersom detta blir känt bör ett utökat frivilligt utlämnande kunna förväntas. Styrelsen anmäler stor tvetsamhet till förslaget att av skogsvårdsstyrelserna kunna tvångsvis infordra sådana skogsuppskattningshandlingar som är upprättade på uppdrag av enskild markägare. Styrelsen anser dock att skyldighet med vitesföreläggande bör föreligga för fastighetsägare att lämna ytterligare uppgifter utöver vad som lämnats i deklarationen, om detta är angeläget för taxeringen.

3.7 Övriga frågor vid taxering av jordbruksfastighet

3.7.1 Nuvarande ordning

I anvisningarna till 9 § KL lämnas bl. a. särskilda regler för värdesättning av sådant område på jordbruksfastighet som inte utgörs av skogsmark och växande skog. Även för sådant område av jordbruksfastighet som kan exploateras för bebyggelseändamål ges särskilda värderingsregler.

Enligt punkt 1 fjärde stycket av anvisningarna till 9 § KL bör vad angår jordbruksfastighet till ledning vid uppskattningen av det allmänna saluvärdet gälla de enhetsvärden, som föreslagits i den ordning som närmare sägs i TF. Om enhetsvärdena stadgas i 144 § 1 mom. TF. Däri sägs att vid sammanträde inför landskamreraren med bl. a. ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, fastighetstaxeringsombuden och andra fastighetsvärderingssakkunniga skall föreslås enhetsvärden för ytenhet mark av olika ägoslag, godhetsklasser och brukningsförhållanden under förutsättning av normalt byggnadsbestånd. Efter eventuella justeringar av förslagen på grund av erinringar av RSV (RN) fastställdes värdena i fastighetsprövningsnämndernas anvisningar.

Vid värdesättning av jordbruksfastighet till den del den inte utgörs av skogsmark och växande skog skall enligt punkt 2 av anvisningarna till 9 § KL noga beaktas om det föreligger för fastigheten säregna förhållanden som bör föranleda ökning eller minskning av fastighetens taxeringsvärde. Ett flertal exempel på sådana förhållanden, som bör beaktas vid värderingen, anges i anvisningspunkten. Såvitt gäller byggnaderna, i fråga om vilka man utgår från förutsättningen av normalt byggnadsbestånd, anges som sådana säregna förhållanden att åbyggnadernas beskaffenhet skiljer sig från i orten för fastigheter av motsvarande storlek vanligt medelbestånd, dvs. om på fastigheten finns förnämligare bostadsbyggnad eller eljest ovanligt goda åbyggnader eller om åbyggnaderna är olämpliga, förfallna eller otillräckliga.

I fråga om byggnader på skogsmark stadgas i punkt 4 av anvisningarna till 9 § att sådan byggnad, som är behövlig för skogsbruksdrift, inte skall åsättas särskilt värde. Dennas värde anses ingå i skogsvärdet. Vidare föreskrivs att skogskojor och liknande mera tillfälliga byggnader inte skall åsättas särskilt värde utan att deras värde skall anses ingå i skogsmarkens värde.

I punkt 5 av anvisningarna till 9 § lämnas regler om värderingen av sådan mark på jordbruksfastighet som har ett övervärde på grund av möjligheter att exploatera den för bebyggelseändamål. I anvisningspunkten sägs bl. a. att ett sådant högre värde i allmänhet endast finns på sådan jordbruksfastighet, som är belägen i närheten av större stad eller i tillväxt varande industri-, järnvägs- eller annat tätare bebyggt samhälle eller gruv- eller vattenkraftsanläggning, m. m. Vid värderingen bör iaktas att värdet oftast är beroende av utvecklingens hastighet och att hänsyn skall tas till detta. Om område, som utgörs av skogsmark och växande skog, har ett högre värde vid utnyttjande för bebyggelseändamål än för skogsbruk, skall det värderas efter det allmänna saluvärdet i stället för efter avkastningsvärdet.

I 10 § och anvisningarna till denna paragraf lämnas främst föreskrifter om de särskilda värden, s. k. delvärden, som tillsammans utgör en fastighets taxeringsvärde, samt vad de olika delvärdena avser. Vi-

dare lämnas vissa föreskrifter om beräkningen av delvärdernas storlek m. m. Delvärderna är för jordbruksfastighet jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark, värde av särskilda tillgångar och exploateringsvärde. Värde av byggnader kan ingå i jordbruksvärde, skogsbruksvärde och värde av särskilda tillgångar.

Byggnadernas värde fördelas på delvärderna enligt de regler som lämnas i punkterna 2, 3 och 4 a av anvisningarna till 10 § KL. I punkt 2 föreskrivs att med jordbruksvärde förstås en fastighets värde av bl. a. de byggnader och andra anläggningar, som är behövliga för jordbruksdrift. I jordbruksvärdet skall ingå värdet av byggnad som tillhör jordägaren och är behövlig för jordbruksdriften, såsom mangårds- och driftbyggnad samt byggnader, avsedda för jordbrukets binärningar. I punkt 3 stadgas att med skogsbruksvärde förstås fastighetens värde av bl. a. de byggnader och andra anläggningar som är behövliga för skogsbruksdrift. Vidare föreskrivs att värdet av sistnämnda byggnader och anläggningar skall ingå i skogsvärdet. Enligt punkt 4 a förstås med värde av särskilda tillgångar fastighetens värde av bl. a. sådana särskilda förmåner, som skulle verka höjande på köpeskillingen vid en överlåtelse. Häri inräknas, föreskrivs det, exempelvis värdet av sådana byggnader och anläggningar, som inte kan anses behövliga för jordbruks- eller skogsbruksdrift.

Enligt punkt 4 b av anvisningarna till 10 § förstås med exploateringsvärde det värde, som fastigheten eller del därav äger utöver jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark samt värde av särskilda tillgångar på grund av att mark som hör till fastigheten kan tillgodogöras för bebyggelse.

För värdesättning av åker, byggnader m. m. på jordbruksfastighet lämnade RN utförliga anvisningar inför 1970 års allmänna fastighets-taxering.

3.7.2 Utredningsförslaget

3.7.2.1 Byggnadsvärde

Allmänt

Som en bakgrund till sina förslag framhåller utredningen bl. a. det samband som råder mellan frågan om ett särskilt byggnadsvärde på jordbruksfastighet och reglerna om avskrivning på sådan fastighet.

Delvärdet byggnadsvärde, som redovisats för annan fastighet, har bl. a. haft betydelse i vissa fall vid inkomsttaxeringen för bestämmande av avskrivningsunderlaget för byggnader. Då byggnadsvärdet inte redovisats särskilt för jordbruksfastigheterna har motsvarande möjlighet inte stått till buds vid taxering av inkomst av jordbruksfastighet. Man har i fråga om dessa fastigheter i stället fått utgå från ett schablonmässigt framräknat underlag för byggnadernas avskrivning, vilket

enligt punkt 2 a av anvisningarna till 22 § KL utgör två tredjedelar av summan av taxerat jordbruksvärde, skogsmarksvärde, värde av övrig mark och värde av särskilda tillgångar med viss reduktion av skogsmarksvärdet och värdet av de särskilda tillgångarna.

Förslag till ändrade regler för avskrivning av byggnader på jordbruksfastighet hade framlagts i prop. 1972: 120. Enligt dessa regler skulle avdrag för värdeminskning av byggnader på jordbruksfastighet i framtiden alltid beräknas på grundval av anskaffningsvärdet, dvs. den faktiska byggnadskostnaden, med s. k. planenlig avskrivning. Om utredning om de faktiska anskaffningskostnaderna för byggnader saknades, skulle avskrivningen göras på ett underlag beräknat på följande sätt. Om i taxeringsvärdet inte ingick exploateringsvärde, värde av mera betydande naturtillgångar eller särskilda förmåner eller skogsbruksvärde överstigande 25 000 kr., skulle 25 % av fastighetens anskaffningskostnad anses belöpa på byggnaderna. I annat fall skulle på byggnaderna anses belöpa vad som svarar mot 25 % av taxeringsvärdet minskat med exploateringsvärde, värde av mera betydande naturtillgångar eller särskilda förmåner eller skogsbruksvärde till den del skogsbruket översteg 25 000 kr. Det schablonmässigt framräknade avskrivningsunderlaget skulle regleras i punkt 3 av anvisningarna till 22 § KL. Det borde kunna jämkas om det i avsevärd mån över- eller understiger vad som kunde anses rimligt i det särskilda fallet.

I frågan om avskrivningsprocenten anförde föredragande departementschefen att så länge ett särskilt byggnadsvärde inte redovisades vid fastighetstaxering avskrivning i normalfallet borde ske kollektivt enligt en enhetlig procentsats för hela landet. Det borde ankomma på RSV att efter samråd med lantbruksstyrelsen och jordbrukets organisationer lämna anvisningar om tillämplig avskrivningsprocent vid kollektiv resp. individuell avskrivning. I fråga om den kollektiva avskrivningen kunde det enligt departementschefen i normalfallet synas lämpligt med 3 %.

Vid övergång till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder skulle enligt propositionen som ingångsvärde för byggnad i första hand tas upp den faktiska anskaffningskostnaden. Då anskaffningskostnaden inte kunde utredas föreslogs avskrivning få ske med hjälp av den schablonregel som fanns i anvisningspunkt 2 a till 22 § KL, dvs. två tredjedelar av taxerade jordbruksvärdet m. m., i förekommande fall med tillägg för senare kostnader för ny-, till- eller ombyggnad. Hade fastighet förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång efter utgången av år 1969 och kunde anskaffningskostnaden för byggnaden inte visas fick avskrivningsunderlaget beräknas enligt den nya, i punkt 3 sjunde stycket av anvisningarna till 22 § intagna proportioneringsregeln, i förekommande fall med tillägg för kostnader som efter förvärvet nedlagts på ny-, till- eller ombyggnad. Hade den skattskyldige förvärvat fastigheten på annat sätt än genom köp, byte eller

därmed jämförligt fång före den 1 januari 1973, fick han som ingångsvärde för byggnadsbeståndet uppta samma värde som överlåtaren vid övergång fått uppta enligt förenämnda bestämmelser.

I propositionen anförde föredragande departementschefen bl. a. att fastighetstaxeringsutredningen enligt sina direktiv hade i uppdrag att finna en metod för redovisning av ett särskilt delvärde för byggnader på jordbruksfastighet vid fastighetstaxeringen. I den mån det framdeles kom i fråga att vid fastighetstaxeringen redovisa särskilt byggnadsvärde borde givetvis de då aktuella spörsmålen på inkomsttaxeringens område omprövas.

Utredningen framhåller att den enligt sina direktiv ålagts att framtida ett särskilt byggnadsvärde på jordbruksfastighet och återger direktiven i denna del:

För värdering av jordbruksfastighet finns f. n. två metoder, den s. k. konventionella metoden och den s. k. norrlandsmetoden. Den konventionella metoden innebär att värdet av de byggnader som hör till jordbruket räknas in i hektarvärdena för åkermarken. Med norrlandsmetoden sker värderingen av åkerjord och byggnader separat med ledning av särskilda enhetsvärden för åker och byggnader. Oberoende av vilken av dessa metoder som kommer till användning är det angeläget att få fram ett system där särskilt byggnadsvärde kan anges för varje taxeringsenhet. En av fastighetstaxeringens grundprinciper är emellertid att värdet av en taxeringsenhet skall motsvara taxeringsenhetens allmänna saluvärde. Undantag från denna princip har av särskilda skäl hittills gjorts endast för område som utgörs av skogsmark och växande skog. En taxeringsmetod som innefattar särskilt angivande av byggnadsvärde bör således inte få leda till ett åsidosättande av den angivna grundprincipen.

Principiella överväganden

Det första av de principiella krav, som enligt utredningen bör ställas på ett taxerat byggnadsvärde, är att det skall kunna användas vid beräkning av avskrivning av jordbrukets och skogsbrukets byggnader. Med denna utgångspunkt och målsättning bör värdet av en jordbruksfastighets hela byggnadsbestånd ingå i det särskilda byggnadsvärdet. Värde av byggnader på jordbruksfastighet ingår f. n. i jordbruksvärde, skogsbruksvärde och värde av särskilda tillgångar. Till den omdisponering av delvärdena, som följer av en utbrytning av värde av byggnader ur nuvarande jordbruksvärde, skogsbruksvärde och värde av särskilda tillgångar, återkommer framställningen senare.

Förutom kravet att det taxerade byggnadsvärdet skall utgöra ett skäligen avskrivningsunderlag måste enligt utredningens mening ytterligare två principiella krav ställas på detta värde. Som ett andra krav måste gälla att byggnadsvärdet definieras och bestäms så att det totala taxeringsvärdet kommer att återspegla hela taxeringsenhetens marknadsvärde. Byggnadsvärdet måste kunna åsättas inom ramen för en marknadsvärdering av taxeringsenheten i dess helhet.

Det tredje principiella kravet sammanhänger med värderingen av den till taxeringsenheten hörande marken. I fråga om annan fastighet är det föreskrivet i KL att byggnadsvärdet skall utgöra skillnaden mellan taxeringsenhetens allmänna saluvärde i dess helhet och markvärdet. Eftersom byggnadsvärdet är ett restvärde, kan likvärdig tomtmark värderas likartat oavsett skiljaktigheter i fråga om byggnaderna på de olika tomterna. Enligt utredningens mening skulle det framstå som svårförståeligt och inkonsekvent om på grund av olikheter i bebyggelseförhållandena skilda hektarvärden åsattes t. ex. åkern på två lika stora taxeringsenheter med samma godhetsgrad i fråga om marken och i övrigt helt likartade förhållanden. Kravet om en enhetlig värdering av mark av samma slag, kvalitet m. m. — som enligt vad nyss sagts är uppfyllt i fråga om annan fastighet — bör även gälla vid taxering av jordbruksfastighet. Värdet av marken på en jordbruksfastighet, dvs. åker, skogsmark och annan mark, bör sålunda bestämmas oberoende av om taxeringsenheten är bebyggd eller inte.

Mot bakgrund av de tre principiella krav som utredningen enligt det nyss sagda vill ställa på byggnadsvärdet diskuterar utredningen ett antal alternativa definitioner av byggnadsvärdet på jordbruksfastighet.

Utredningen behandlar först det alternativ som innebär att byggnadsvärdet fastställs enligt den s. k. mervärdeprincipen. Med byggnadsbeståndets värde avses därvid skillnaden mellan taxeringsenhetens hela värde och dess markvärde. En tillämpning av denna princip skulle innebära att byggnadsvärdet bestämdes utifrån skillnaden mellan taxeringsenhetens marknadsvärde i bebyggt och obebyggt skick. Marken dvs. åkern, skogsmarken och annan mark skulle därvid värderas med utgångspunkt i marknadsvärdet för mark i obebyggt skick. Mervärdeprincipen har, sägs det, med fördel utnyttjats vid taxeringen av annan fastighet. Det torde också vara den princip som vid en marknadsvärdering av jordbruksfastigheterna i deras helhet ter sig mest naturlig från värderingssynpunkt. Den tveksamhet som kan råda i fråga om detta alternativ hänför sig till kravet att byggnadsvärdet skall kunna ge ett skäligen avskrivningsunderlag. Erfarenhetsmässigt vet man att ett byggnadsvärde, som bestämts enligt denna princip, kommer att understiga ett byggnadsbestånds tekniska nuvärde.

Det andra alternativ, som enligt utredningens mening bör diskuteras, är ett byggnadsvärde som bestäms med utgångspunkt i ett modifierat tekniskt nuvärde för byggnadsbeståndet. Det principiella kravet att värdet av marken på taxeringsenheten skall åsättas med utgångspunkt i markens marknadsvärde i obebyggt skick är här uppfyllt. Vidare kan kravet på att byggnadsvärdet skall innebära ett skäligen avskrivningsunderlag lättare uppfyllas enligt detta alternativ än om man utgår från värdering enligt mervärdeprincipen. Däremot torde alternativet att bestämma byggnadsvärdet på grundval av tekniskt nuvärde inne-

bära att kravet på ett fasthållande vid marknadsvärdeprincipen i fråga om värderingen av den totala taxeringsenheten inte uppfylls. Ytterligare en del förhållanden minskar det tekniska nuvärdets användbarhet som grund för bestämmande av byggnadsvärdet.

Enligt ett tredje alternativ skulle man kunna fasthålla vid marknadsvärdeprincipen i fråga om värderingen av en taxeringsenhet i dess helhet trots att byggnadsvärdet bestämdes med utgångspunkt i ett tekniskt nuvärde eller modifierat tekniskt nuvärde. Därvid fick emellertid marken dvs. åker, skogsmark och annan mark liksom eventuellt särskilda tillgångar m. m. värderas med utgångspunkt i skillnaden mellan en taxeringsenhetens hela marknadsvärde och dess byggnadsvärde. Kravet att byggnadsvärdet skall innebära ett skäligt avskrivningsunderlag torde visserligen bli uppfyllt enligt detta alternativ. Det medför däremot att man måste frångå kravet om värdering av marken enligt dess marknadsvärde i obebyggt skick. Utredningen finner en lösning enligt denna linje ge ett ej godtagbart resultat.

För fullständighetens skull bör enligt utredningen nämnas ett fjärde alternativ, vilket bygger på en proportionering av framtagna värden. Enligt detta alternativ skulle i första hand bestämmas dels ett modifierat tekniskt nuvärde för byggnaderna och dels marknadsvärdet av obebyggd åker, skogsmark och annan mark. Med utgångspunkt i dessa värden skulle man proportionera sig fram till delvärden för byggnader och för olika slag av mark, så att summan av delvärdena anknöt till taxeringsenhetens totala marknadsvärde. Av de tre grundläggande principiella krav, som utredningen har ställt, synes därvid kravet om värdering av marken vara det som främst blir eftersatt. Vidare skulle den antydda metodiken bli omständlig och svårförståelig i den praktiska tillämpningen. En lösning enligt denna linje förordas av angivna skäl inte av utredningen.

Slutligen tar utredningen upp ett femte alternativ enligt vilket delvärdena skulle bestämmas enligt nuvarande system, därvid värdet av jordbrukets byggnader skulle ingå i jordbruksvärdet, skogsbrukets byggnader i skogsbruksvärdet och överbyggnader i värde av särskilda tillgångar. Vid sidan härav och skilt från jordbruksfastigheternas delvärden skulle värde för byggnadsbeståndet uppskattas som ett tekniskt nuvärde eller ett modifierat sådant värde och antecknas särskilt i fastighetslängden. Framtagandet av detta värde skulle sålunda ske utslutande i syfte att värdet skulle tjäna som underlag för beräkning av byggnadsavskrivning. Genom denna dubbla byggnadsvärdering skulle enligt utredningen ett merarbete uppkomma. Detta fick dock bedömas såsom relativt begränsat. Tillvägagångssättet låter sig knappast förenas med direktiven för utredningen.

Mot bakgrund av det anförda har utredningen funnit att det alternativa i fråga om bestämmande av byggnadsvärde, som i första hand bör

närmare undersökas, är ett byggnadsvärde, beräknat enligt mervärdeprincipen. Ett sådant värde fyller de principiella krav utredningen vill ställa i fråga om byggnadsvärdets effekt vid marknadsvärdering av taxeringsenheten i dess helhet och med hänsyn till önskemålet om enhetlig behandling av likartad mark. För utredningen har det återstått att utreda om ett sådant byggnadsvärde kan anses tillfredsställande med hänsyn till de krav som får ställas ur avskrivningssynpunkt. Om så inte är fallet får såsom andra hands alternativ övervägas antingen ett byggnadsvärde, bestämt som ett tekniskt nuvärde eller modifierat sådant värde, eller en metod som innebär att man bestämmer och i fastighetslängden redovisar, förutom taxeringsvärdet och dess delvärden, ett särskilt värde på byggnadsbeståndet som underlag för avskrivning av byggnaderna.

Företagna undersökningar

Utredningen har föranstaltat om undersökningar av dels utfallet av en taxering av byggnader på jordbruksfastighet främst enligt mervärdeprincipen, dels lämpliga metoder för värdering av byggnadsbeståndet på jordbruksfastighet med utgångspunkt i tekniska nuvärden. Undersökningen om byggnadsvärdets genomsnittliga storlek vid olika definitioner av begreppet byggnadsvärde m. m. har utförts med hjälp av personal från lantmäteristyrelsens värderingsbyrå. Undersökningen har verkställts inom 19 undersökningsområden som avgränsats så att flertalet åkergraderingsklasser enligt lantbruksstyrelsens graderingssystem blev företrädda samtidigt som varje område endast representerade en klass. Med hänsyn till att lantmäteristyrelsens värderingsbyrå i annat sammanhang inom Östergötlands, Kristianstads, Malmöhus och Örebro län samt kustlandsdelen av Västerbottens län gallrat ut representativa köp, lades undersökningsområdena inom dessa län. Undersökningsområdena företräder såväl den bästa jordbruksbygden i södra och mellersta Sverige som mellan- och skogsbygd i södra, mellersta och norra Sverige.

Undersökningen omfattar sådana köp, lagfarna under åren 1970 och 1971 och ingångna under perioden 1968—1971, som bedömts vara representativa. Undersökningen begränsades med några få undantag till att omfatta fastigheter, vars värde till mer än 75 % hänför sig till åkervärde, dvs. värde av åker och jordbruksbyggnader. Bebyggda fastigheter som inte omfattade mer än 5 ha åker utslöts. Härefter kom undersökningsmaterialet att bestå av 524 fastigheter, varav 255 obebyggda och 269 bebyggda. Inom vissa områden gjordes en fullständig klassificering av byggnadsbeståndet vid besök på fastigheterna främst för att införskaffa underlag för beräkning av tekniska nuvärden.

För samtliga förvärv inom de 19 undersökningsområdena beräknades den del av köpskillingen som motsvarar åker och eventuella jord-

bruksbyggnader. Köpeskillingen har uttryckts som ett pris per hektar åker både för de obebyggda och de bebyggda fastigheterna.

Uppdelningen av det genomsnittliga värdet per hektar för bebyggda fastigheter i ett åkervärde och ett mervärde för byggnaderna inom de olika undersökningsområdena har gett till resultat att de genomsnittliga mervärdena för resp. områden ligger relativt väl samlade inom intervallet 3—5 000 kr./ha. Samtliga bebyggda fastigheter inom de fem länen har uppdelats i tre storleksgrupper, fastigheter med 6—10 ha åker, fastigheter med 11—20 ha åker och fastigheter med mer än 20 ha åker. Mervärdet inom alla tre storleksgrupperna blev av samma storleksordning som medelvärdet för samtliga fastigheter, ca 3 500 kr./ha. Det genomsnittliga mervärdet per hektar synes inte vara beroende av fastighetsstorleken, om man undantar de allra minsta fastigheterna.

För de fastigheter, som fullständigt byggnadsklassificerats, har en schematisk uppdelning av byggnadsbeståndet i tre klasser skett, en bättre, en normal och en sämre. Mervärdet för fastigheterna med det bästa byggnadsbeståndet blev i genomsnitt ca 5 000 kr./ha, för fastigheterna med normalt byggnadsbestånd ca 3 000 kr./ha och för fastigheterna med det sämre beståndet ca 2 000 kr./ha.

De mervärden som framtagits hänför sig givetvis till den del av fastighetsbeståndet som gått i försäljning. Även om företagna jämförelser inte har gett något direkt stöd för antagandet att de försålda fastigheterna genomsnittligt sett skulle ha ett sämre byggnadsbestånd än normalt, har utredningen likväl den uppfattningen att så ofta är fallet. Utredningen anser därför att det genomsnittliga mervärdet kan antas vara något högre än vad undersökningsresultaten visar. Då dessutom de i undersökningen angivna värdena kan anses hänförliga till prisläget omkring den 1 juli 1970, är det enligt utredningens mening befogat att räkna med ett genomsnittligt mervärde av ca 4 000 kr./ha. Om man dessutom beaktar den prisstegring, som kan beräknas ske under tiden fram till 1975 års allmänna fastighetstaxering, torde mervärdet vid nämnda taxering — vid en taxeringsvärdenivå av 80 % — kunna antas motsvaras av ett taxerat byggnadsvärde av ca 3 500 kr./ha åker. För en 15-hektarsgård beräknas det genomsnittliga mervärdet till ca 60 000 kr. För en 50-hektarsgård skulle mervärdet i genomsnitt uppgå till 200 000 kr., om man förutsätter att det rena åkervärdet är lika per hektar vid små och stora åkerarealer. Vill man utgå från ett något lägre hektarvärde för åkern vid stora åkerarealer, blir mervärdet för byggnaderna i motsvarande grad högre.

Vid en jämförelse av de beräknade mervärdena med de värden för byggnader på jordbruksfastighet, som kan framräknas med stöd av 1970 års taxeringsanvisningar, konstaterar utredningen sammanfatt-

ningsvis att mervärdena enligt anvisningarna uppgår till 900—1 700 kr./ha för genomsnittligt bebyggda fastigheter om värdet beräknas med ledning av skillnaden mellan hektarvärdena för normalt bebyggda och för mycket dåligt bebyggda eller obebyggda fastigheter enligt anvisningarna för samvärdering. Om byggnadsvärdet beräknas med ledning av skillnaden mellan hektarvärdena för normalt bebyggda fastigheter enligt anvisningarna för samvärdering och hektarvärdet för åker enligt anvisningarna för särvärdering uppgår värdet till 1 300—2 900 kr./ha.

Enligt de båda beräkningssätten för mervärden enligt taxeringsanvisningarna uppgår det totala mervärdet för genomsnittligt bebyggda fastigheter

för 5-hektarsgården till ca 20 000 kr.,

för 15-hektarsgården till ca 20 000 kr. resp. ca 35 000 kr.,

för 25-hektarsgården till ca 30 000 kr. resp. ca 50 000 kr. samt

för 50-hektarsgården till ca 60 000 kr. resp. ca 95 000 kr.

De på grundval av anvisningarna för 1970 års allmänna fastighetstaxering beräknade mervärdena är därför, framhåller utredningen, lägre än de som framkommit på grundval av utredningens undersökning. Emellertid bör i sammanhanget beaktas, att 1970 års taxering i huvudsak byggde på prisläget år 1968.

För beräkning av tekniska nuvärden på jordbruksbyggnader har utredningen låtit företa en ingående analys och undersökning av det lämpligaste sättet att konstruera en ändamålsenlig och enkel beräkningsmetod. Detta arbete har utförts vid institutionen för lantbrukets byggnadsteknik inom lantbrukshögskolan under ledning av professorn vid lantbrukshögskolan Rolf Henriksson. Undersökningen utmynnade i tre alternativa metoder för bestämning av tekniskt nuvärde på jordbrukets ekonomibygnader och i tre alternativa metoder för bestämning av tekniskt nuvärde på bostadshus. Utredningen redogör för dessa metoder.

I samband med utredningens undersökning om byggnadernas mervärde har det tekniska nuvärdet beräknats för de 136 fastigheter vilkas byggnadsbestånd inventerats fullständigt genom besök på fastigheterna. Utredningen redogör för tekniken vid beräkningen av de tekniska nuvärdena och anför att storleken av det tekniska nuvärdet per hektar åker varierar mellan ca 12 000 kr. för små fastigheter i skogsbygder och ca 5 000 kr. för större fastigheter i slättbygderna. Den stora variationen mellan olika undersökningsområden förklaras enligt utredningen, förutom av det ringa antalet gårdar i varje område, främst av att medelstorleken på fastigheterna i de olika områdena är mycket olika. Det till grund för undersökningen liggande materialet uppvisar för gruppen 6—10 ha ett medelvärde per hektar av 10 000 kr. I storleks-

klassen 11—20 ha är medelvärdet 6 700 kr. och för fastigheter större än 20 ha utgör motsvarande värde 5 300 kr. Medelvärdet för samtliga byggnadsinventerade fastigheter med mer än 5 ha åker uppgår till ca 6 300 kr./ha. Detta innebär att för en 15-hektarsgård det genomsnittliga tekniska nuvärdet utgör ca 100 000 kr. och för en 50-hektarsgård ca 250 000 kr. Utredningen anser som tidigare anförts att det finns anledning anta, att de försålda fastigheternas byggnader ofta är något sämre än vad som är normalt för hela fastighetsbeståndet. De angivna värdena synes därför böra höjas med 10—15 %, om de skall belysa de för hela fastighetsbeståndet genomsnittliga tekniska nuvärdena.

Då byggnadernas mervärde per hektar som nyss nämnts i medeltal uppskattas till ca 4 000 kr., blir förhållandet mellan byggnadernas mervärde och deras tekniska nuvärde i medeltal ca 0,5. Det kan också uttryckas så att genomslagskraften av det tekniska nuvärdet på marknadsvärdet är ca 50 %. Utredningen förklarar att det dock är svårt att uttala sig om säkerheten i en på detta sätt angiven genomslagskraft. För olika storleksklasser skulle genomslagskraften komma att variera. För fastigheter större än 20 ha i medeltal var genomslagskraften ca 65 %, medan den för fastigheter mellan 6 och 20 ha stannade vid ca 40 %. För fastigheter mindre än 6 ha tyder materialet på en genomslagskraft som överensstämmer med den genomsnittliga på 50 %. Den beräknade genomslagskraften avser det totala byggnadsbeståndet.

Undersökningens resultat tyder enligt utredningen på att genomslagskraften är större för bostadsbyggnader än för ekonomibyggnader. Relationen i fråga om genomslagskraften synes vidare vara sådan att, om genomslagskraften förutsätts vara 70—80 % för bostäder oavsett fastighetsstorlek, detta medför att genomslagskraften för ekonomibyggnaderna blir ca 15 % för fastigheter med en åkerareal mellan 6 och 20 ha och ca 50 % för fastigheter med större åkerareal.

Förslag

Utredningen uttalar sammanfattningsvis att det genomsnittliga mervärde, som enligt de företagna undersökningarna tillkommer jordbruksfastigheterna för att de är bebyggda, kan beräknas ligga mellan 3 000 och 5 000 kr./ha. Vidare har framgått av undersökningarna att medelvärdet för samtliga fastigheter kan skattas till ca 4 000 kr./ha. Mervärdet per hektar för bebyggelsen på jordbruksfastighet har visat sig vara i stort sett oberoende av fastighetsstorleken, då denna överstiger 5 ha åker, och av belägenhet i landet.

De erfarenheter, som vunnits i fråga om mervärdets förhållandevis lagbundna storlek vid olika förutsättningar, visar enligt utredningen att mervärdeprincipen kan läggas till grund för bestämmandet av byggnadsvärde på jordbruksfastighet. Denna lagbundenhet och erfarenheter-na om de tekniska nuvärdenas genomslagskraft kan vidare ligga till

grund för överväganden om vilken eller vilka avskrivningsprocenter som bör föreskrivas i fråga om jordbrukets byggnader.

Mervärdets genomsnittliga storlek torde komma att överstiga det schablonmässigt beräknade byggnadsvärde som föreslagits i prop. 1972: 120. Vid sådant förhållande får byggnadsvärden på jordbruksfastighet, beräknade enligt mervärdeprincipen, anses vara av tillräcklig storlek för att kunna användas vid fastställande av avskrivningsunderlag för byggnaderna. I sammanhanget framhåller utredningen att, om utredningens förslag om en taxeringsvärdenivå av 80 % godtas, det taxerade byggnadsvärdet skall uppräknas med 25 % för att motsvara marknadsvärdet. I de fall byggnadsvärdet direkt skall tjäna som avskrivningsunderlag, bör detta underlag alltså utgöra det taxerade byggnadsvärdet ökat med 25 %.

Såväl ur rena värderingssynpunkter som med hänsyn till de intressen, som direkt är knutna till fastighetstaxeringen, bör mervärdeprincipen enligt utredningens mening väljas för beräkningen av byggnadsvärde på jordbruksfastighet. Ett sådant byggnadsvärde är vidare av sådan storlek att det kan läggas till grund för beräkning av avskrivning på jordbrukets byggnader. Skulle emellertid utredningens ståndpunkt härvidlag inte godkännas, bör detta likväl inte medföra att man går över till en metod enligt vilken de tekniska nuvärdena blir bestämmande för de taxerade byggnadsvärdena. Även i ett sådant läge bör man fasthålla vid mervärdeprincipen. Behovet av ett större avskrivningsunderlag kan tillgodoses genom att man vid beräkning av underlaget för avskrivning av byggnader på jordbruksfastighet, i de fall då anskaffningsvärdet inte kan visas, använder sig av det taxerade byggnadsvärdet ökat med viss kvotdel därav.

Utredningen föreslår att i 10 § KL föreskrivs att vid taxeringen av jordbruksfastighet skall redovisas delvärdet byggnadsvärde samt att i anvisningarna till 10 § föreskrivs att med byggnadsvärde förstås värdet av bostads- och ekonomibygnader, som hör till taxeringsenheten. I fråga om principvalet för beräkning av byggnadsvärdet bör föreskrivas att såsom byggnadsvärde skall redovisas det mervärde som taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd. Den närmare reglering, som är erforderlig för bestämmande och åsättande av byggnadsvärden på jordbruksfastighet — bl. a. fastställande av värdetabeller — bör ske i form av anvisningar från RSV och eventuellt i form av kompletterande anvisningar från skattechefen i länet. RSV förutsätts därvid anlita biträde av bl. a. den expertis på området som finns hos lantbruksstyrelsen.

Utredningen berör i detta sammanhang vissa frågor om inkomstbeskattningen av jordbruksfastighet som har samband med fastighetstaxeringen. Utredningen anför att de byggnadsvärden, som utredningen föreslår skall åsättas bostadsbyggnaderna på jordbruksfastighet, i prin-

cip överensstämmer med de värden som åsatts villafastigheter. De torde därför vara ägnade att tjäna som underlag för en schablonbeskattning av bostäderna på jordbruksfastighet. Utredningen framhåller emellertid att bostadsbeskattningen numera är föremål för övervägande inom bostadsskattekommittén.

Enligt utredningens mening är en särredovisning av ekonomibyggnadernas värde påkallad med hänsyn till frågan om värdeminskningssavdrag vid inkomsttaxeringen. Något egentligt merarbete föranleds inte av en sådan särredovisning, eftersom man vid det praktiska arbetet med fastighetstaxeringen regelmässigt måste behandla bostadsbyggnaderna för sig och ekonomibyggnaderna för sig. Det föreslagna stadgandet om jordbruksfastighets byggnadsvärde bör kompletteras med en föreskrift att vid redovisning av nämnda värde särskilt skall anges vad av värdet som belöper på ekonomibyggnader.

Utredningen framhåller vidare att ett urskiljande av en eventuell överbyggnadsdel måste ske med hänsyn till inkomstbeskattningsreglerna. Denna arbetsuppgift bör av rationella skäl fullgöras vid fastighetstaxeringen. Överbyggnad bör redovisas endast i sådana fall då det är uppenbart att en byggnad av inte obetydligt värde eller en väsentlig del därav är stadigvarande obehörlig för driften på fastigheten. Fastighetstaxeringsnämndens beslut bör i de relativt fåtaliga fall, då överbyggnad förekommer, innefatta jämväl ett ställningstagande till frågan vad som är att anse som överbyggnad och hur mycket av byggnadsvärdet som belöper på överbyggnaden.

Byggnadsvärdet skall med hänsyn till gällande regler i avskrivningshänseende reduceras till följd av att sådana delar och tillbehör, som direkt tjänar byggnadens användning i driften, är avsedda att avskrivas enligt de för inventarier gällande reglerna. Om särskilda byggnadsvärden skall tjäna som underlag för avskrivning av byggnaderna på jordbruksfastighet, kan man, anför utredningen, som dock inte framlägger något förslag i ämnet, lämpligen med förebild i den praxis som utbildats på grundval av RN:s anvisningar (Meddelanden från RN 1954: 1 och avdeln. I, 1970 nr 9: 3) föreskriva att byggnadsvärdet skall reduceras med endast 50 % av värdet av de delar av och tillbehör till byggnaden, som avskrivs enligt de för inventarier gällande reglerna. Därigenom beaktas den förhållandevis låga genomslagskraft på marknadsvärdet, som investeringar i ekonomibyggnader har.

Köpeskillingsstatistik för jordbruksfastigheter; metoder och anvisningar för värderingen.

Utredningen anser att de nya värderingsregler som föreslagits för jordbruksfastigheterna medför att behov av ändringar av köpeskillingsstatistiken för dessa fastigheter. Det krav som man ur taxeringssynpunkt bör kunna ställa på en fastighetsprisstatistik för jordbruksfastig-

heter är att den skall dels visa den genomsnittliga prisnivån för bebyggda och obebyggda fastigheter inom ett antal områden, dels mera generellt belysa hur marknaden reagerar för skilda avvikelser från genomsnittsförhållanden.

Det är i fråga om jordbruksfastigheter tre fastighetskategorier som i första hand är av intresse vid upprättandet av värderingsnormer för åker och byggnader samt skog och skogsmark. De olika fastighetskategorierna skulle kunna definieras såsom bebyggd fastighet, vars värde till mer än 75 % utgörs av värde av byggnader och åker, obebyggd fastighet, vars värde till mer än 75 % utgörs av värde av åker, obebyggd fastighet, vars värde till mer än 75 % utgörs av skogsbruksvärde. I andra hand kommer övriga bebyggda fastigheter och övriga obebyggda fastigheter.

Av SCB:s statistik kan bl. a. utläsas att antalet sökta lagfarter (exkl. fullföljda ansökningar) åren 1968, 1969 och 1970 avseende köp av jordbruksfastighet uppgått till 12 180, 10 899 resp. 11 014. Av nedanstående tabell framgår hur de köp, på vilka lagfart söktes år 1970, fördelar sig på olika fastighetskategorier och typer av fång. Fångets art anges genom s. k. fångeskod. Fångeskod 12 avser normala frivilliga köp. Fångeskoderna 01—07 och 13—14 avser köp vars representativitet i värderingssammanhang ansetts vara mera tveksam. Som exempel kan nämnas kommuns köp, lantbruksnämnds försäljning, förköp och exekutiv auktion. Fångeskod 02 avser förköp enligt förköpslagen, då lagfart inte söktes på det ursprungliga fångct. Fångeskoderna 08—10 avser släktköp.

Tabell Antal sökta lagfarter år 1970 avseende köp (exkl. fullföljd) uppdelade efter fastighetskategori och fångeskod (källa SCB)

Fastighetskategori	Antal sökta lagfarter år 1970 avseende köp, uppdelade efter fångeskod			
	12	01—07,13,14	08—10	Summa
Fastighet med:				
> 74 % jbr-värde	2 328	177	1 163	3 668
26—75 % jbr-värde	1 525	137	1 174	2 836
< 26 % jbr-värde	921	106	387	1 414
okänt tax.värde	1 967	387	742	3 096
Summa	6 741	807	3 466	11 014 ¹

¹ Totala antalet sökta lagfarter (exkl. fullföljd) avseende jordbruksfastighet var 25 109. Antalet benefika fång utgjorde således ca 14 000

Utgångsmaterialet för prisstatistiken består av köp med fångeskoderna 02 och 12. Den följande tabellen visar det antal köp som utslutits på olika grunder och det antal köp som kvarstår efter prövningen.

Tabell Uteslutningsgrunder vid upprättande av SCB:s prisstatistik år 1970 (källa SCB)

Fastighets- kategori	Antal köp lagfarna år 1970 enl. kod 2 o. 12	Antal uteslutna köp						Antal köp i pris- statistik för år 1970
		Uteslutningsgrund						
		Köpekoeff		Tax.v	Ej hel	Köp	Övrigt	
<0,5	>3,0	<5 100	tax.	äldre	än			
					enhet	6 mån.		
Fastighet med: > 75 % jbr- värde	2 333	168	140	67	276	190	363	1 129
26-75 % jbr- värde	1 528	140	91	18	205	125	218	731
< 26 % jbr- värde	922	85	260	100	107	79	197	94
okänt tax.- värde	1 969			1 969				
Summa	6 752	393	491	2 154	588	394	778	1 954

Sammanfattningsvis torde enligt utredningens mening det antal köp som kan läggas till grund för en prisstatistik kunna uppskattas sålunda.

Bebyggda fastigheter, vars värde till mer än 75 % utgörs av värde av byggnader och åker: 900—1 200 köp/år. Vid en noggrann utgallring av de mindre jordbruksfastigheter, som säljs för fritids- eller bostadsändamål, torde antalet stanna vid ca 900 köp/år. Antal förvärv med åkerareal mellan 10 och 20 ha kan uppskattas till 200—250 per år och sådana med åkerareal av 20 ha eller däröver till 100—150 per år.

Obebyggda fastigheter, vars värde till mer än 75 % utgörs av åkervärde: 400—700 köp/år. Härav torde ca 50 % ha en åkerareal mindre än 10 ha och ca 50 % en åkerareal av 10 ha eller däröver.

Obebyggda fastigheter, vars värde till mer än 75 % utgörs av skogsbruksvärde: ca 500 köp/år. Härav synes ca 40 % ha en areal under 10 ha och ca 60 % en areal av 10 ha eller däröver.

Övriga bebyggda fastigheter: 1 000—1 200 köp/år.

Övriga obebyggda fastigheter: ca 500 köp/år.

En revidering av prisstatistiken bör resultera i att den utökas att avse även obebyggda fastigheter och att den utbyggs med en redovisning av genomsnittspris per hektar åker och per hektar skogsmark för bebyggda jordbruksfastigheter, vilkas värde till mer än 75 % utgörs av värde av byggnader och åker, obebyggda jordbruksfastigheter med mer än 75 % åkervärde resp. obebyggda jordbruksfastigheter med mer än 75 % skogsbruksvärde.

En svårighet uppstår emellertid vid en utökning av statistiken genom att denna i betydande omfattning kommer att innefatta fastigheter och

fastighetsdelar som inte är identiska med taxeringsenheter och för vilka det därför saknas uppgifter om areal och byggnadsbestånd. Detta medför enligt utredningens mening att en uppgiftsinsamling från lantbruksnämnderna aktualiseras. Det förhållandet att lantbruksnämnderna i samband med sin jordförvärvsprövning måste informera sig om den överlåtna egendomens omfattning och beskaffenhet, gör enligt utredningens mening nämnderna till den i särklass lämpligaste informationskällan rörande ingångna köpeavtal.

Utredningen anser att en revidering av den officiella prisstatistiken för fastigheter av tidsskäl bör anstå till efter 1975 års allmänna fastighetstaxering, dvs. införas fr. o. m. 1975 års statistik. Däremot bör en provisorisk komplettering göras av nuvarande statistik för att ligga till grund för 1975 års allmänna fastighetstaxering.

Utredningen lämnar därefter förslag till värderingsmetodik för åker och byggnader. Vidare redovisar utredningen sin uppfattning om uppbyggnaden av anvisningarna för dessa tillgångsslag.

3.7.2.2 Övriga delvärden

I delvärdena jordbruksvärde, skogsbruksvärde och värde av särskilda tillgångar ingår värde av byggnader. Förslaget om särskilt byggnadsvärde på jordbruksfastighet och även andra överväganden gör att systematiken för uppdelning på jordbruksfastighets delvärden bör ses över. Därvid bör i 10 § KL och dess anvisningar i huvudsak anges endast gällande delvärden och deras definitioner.

Någon saklig ändring av den inledande bestämmelsen i 10 § enligt vilken delvärdena tillsammans utgör fastighetens taxeringsvärde föreslås inte. Teoretiskt innebär konstruktionen med delvärden att man delar upp det framräknade totalvärdet på vissa delvärden. Vid den praktiska värderingen vid taxeringen byggs emellertid det totala taxeringsvärdet merendels upp genom en sammanläggning av delvärdena. Detta är enligt utredningen en nödvändighet för den mera schablonartade värdering som av tidsskäl måste utföras vid den allmänna fastighetstaxeringen. Man arbetar där till stor del med schablonmetoder för uppskattningen av de olika delvärdena.

Utredningen diskuterar frågan om det föreligger tillräckliga skäl att redovisa delvärdena särskilt. Utredningen pekar därvid först på den betydelse för beskattningen som vissa delvärden har. Skogsbruksvärdet har alltså betydelse vid skogsbeskattningen. Som underlag för beräkning av värdeminskningsskattning har på jordbruksfastighet vissa angivna delvärden och på annan fastighet byggnadsvärde kommit i fråga. Det samma torde vara avsikten med det byggnadsvärde på jordbruksfastighet som utredningen har att föreslå. Även i andra fall kan delvärdena ha betydelse vid beskattningen.

Betydelsen för fastighetstaxeringen av att delvärdena redovisas torde

enligt utredningen främst ligga i att de — tillsammans med övriga beslutsfaktorer som nu skall redovisas i beslut och längd — ger fastighetsägarna möjlighet att kunna bedöma uppbyggnaden och skäligheten av den taxering som åsatts deras taxeringsenheter. En redovisning av delvärdena medför vidare inte någon arbetsmässig belastning vid värderingen, då beräkningen av delvärdenas storlek i allmänhet ingår som ett led i värderingsmetodik.

Delvärdena är slutprodukten av den värderingsmetodik som skall komma till användning vid taxeringen och således i viss mån bestämmande för utformningen av värderingsmetoderna och värderingsförfarandet. Eftersom bestämmelser därom enligt utredningens förslag fortsättningsvis skall ingå i KL endast i mindre omfattning och den närmare utformningen av metoderna m. m. kommer att ske genom RSV:s anvisningar, har utredningen strävat efter att ge definitionerna av delvärdena ett tydligt och i enlighet med utredningens intentioner styrande innehåll. Därför är det nödvändigt att liksom tidigare definiera inte endast vad som konkret skall ingå i delvärdet utan även vilken användning, som skall förutsättas för tillgången e. d.

Utredningen har funnit att man vid en sammanläggning av beloppen för de nuvarande delvärdena beträffande vissa jordbruksfastigheter inte kommer upp till ett värde, som motsvarar det eftersträlvade marknadsvärdet (allmänna saluvärdet). De fasta gränsdragningarna för de olika delvärdena har i vissa fall medfört att en del av taxeringsenheternas värde kommit att lämnas utanför värderingen. För att få möjlighet att infånga de värden, som tidigare inte taxerats och som utredningen anser hänförliga till taxeringsenheten, föreslår utredningen att delvärdet exploateringsvärde byts ut mot ett m e r v ä r d e, i vilket skulle ingå förutom det nu gällande exploateringsvärdet även sådant värde som eljest föreligger på grund av taxeringsenhetens gynnsamma belägenhet ur värdesynpunkt. Delvärdena föreslås fortsättningsvis vara

- a) åkervärde,
- b) skogsbruksvärde, däri inräknat värde av skogsmark,
- c) värde av annan mark,
- d) byggnadsvärde, därvid särskilt skall anges vad av byggnadsvärdet som belöper på ekonomibyggnader,
- e) värde av särskilda tillgångar och
- f) mervärde på grund av möjlighet att exploatera mark för bebyggelse eller eljest på grund av taxeringsenhetens belägenhet.

Åkervärdet föreslås bli definierat som värdet av åkermarken med därå växande gröda och med de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som används eller är behövliga för växtodlingen. Det användningsändamål som man i definitionen av åkervärdet bör utgå ifrån är att marken används för jordbruk.

Skogsbruksvärdet bör definieras som värdet av skogsmarken

med därå växande skog och med de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som används eller är behövliga för skogsbruk. Vidare bör användningsändamålet anges vara skogsbruk, varmed avses markens utnyttjande för virkesproduktion. Slutligen bör den värderingsregeln lämnas att till ledning vid bestämmandet av skogsbruksvärdet skall gälla de grunder varom stadgas i skogsvärderingsinstruktionen.

I anvisningarna om värde av annan mark bör anges att med nämnda värde förstås värdet av annan till taxeringsenheten hörande mark än åker- och skogsmark samt värdet av vattentäckt område som ingår i taxeringsenheten. I förtydligande syfte bör anges att såsom annan mark räknas tomt- och trädgårdsmark samt ängs- och betesmark och icke produktiv mark. I samma syfte bör även anges, att i värdet skall inräknas värde av på marken växande träd, buskar och gröda samt trädgårdsanläggning och annan inom taxeringsenheten befintlig markanläggning som används eller är behövlig för jordbruksdrift och som inte skolat beaktas vid bestämning av åkervärdet. Användningsändamålet för detta delvärde anges så att marken, där den inte utgörs av impediment, används som tomtplats eller för jordbruk med binärningar eller för skogsbruk.

Med byggnadsvärde bör avses värdet av bostads- och ekonomibyggnader, som hör till taxeringsenheten. Något annat användningsändamål bör inte föreskrivas än att byggnaderna hör till taxeringsenheten. Vidare bör föreskrivas att som byggnadsvärde skall redovisas det mervärde som taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd.

Definitionen av vad som förstås med värde av särskilda tillgångar bör till stor del överensstämma med den nuvarande definitionen av detta delvärde. Som ytterligare exempel på förmåner som kan verka höjande på köpeskillingen bör anges rätt till ersättningskraft och andel i samfällad mark. Byggnader som tidigare förts till detta delvärde bör ingå i byggnadsvärdet. Detta gäller även de s. k. överbyggnaderna. I vad avser värde av jakt har utredningen funnit lämpligt med en fylligare anvisningstext än den nu gällande. I anvisningen bör anges, att såsom särskild tillgång även skall räknas värde av jakt i de fall då särskilt goda möjligheter till jakt eller till ekonomiskt utnyttjande av jakt föreligger, dock att som särskild tillgång skall räknas endast den del av jaktvärdet som överstiger det jaktvärde som generellt är förenat med markinnehav. Det jaktvärde som generellt är förenat med markinnehav anses inbegripet i åkervärdet, skogsbruksvärdet resp. värdet av annan mark.

Slutligen bör mervärdet definieras. Där bör till en början beskrivas vad som enligt gällande lydelse hänförs till exploateringsvärde. Med mervärde bör sålunda förstås det värde som taxeringsenheten äger utöver åkervärde, skogsbruksvärde, värde av annan mark, byggnadsvärde och värde av särskilda tillgångar på grund av att taxeringsenheten

eller del därav kan väntas inom överskådlig framtid bli exploaterad för bebyggelse. Vidare bör till mervärde räknas det värde en taxeringsenhet har utöver de andra delvärdena på grund av att enheten är ur värdesynpunkt gynnsamt belägen. Sådan belägenhet kan föreligga exempelvis då enheten ligger i närheten av tätort eller vid sjö eller i särskilt naturskön trakt.

3.7.3 Remissyttrandena

3.7.3.1 Byggnadsvärde

Förslaget att ett byggnadsvärde skall införas även för jordbruksfastigheter tillstyrks eller lämnas utan erinran av alla remissinstanser utom *länsstyrelsen i Kristianstads län*. *Kammarrätten i Stockholm* finner att såsom föreslagits byggnadsvärdet bör omfatta hela byggnadsbeståndet på jordbruksfastighet. *Länsstyrelsen i Hallands län* finner det särskilt tillfredsställande att den omstridda frågan om värdering av byggnader på skogsfastighet får sin lösning.

Länsstyrelsen i Kristianstads län vill bibehålla nuvarande system för redovisning av delvärdena på jordbruksfastighet. Det skulle bli ett komplicerat arbete att uppställa tabeller för att ta fram byggnadsvärden. En metod borde kunna tillskapas för att få fram en proportioneringsregel för den relativt lilla del av jordbruksfastigheterna som går i försäljning. Centrala anvisningar skulle kunna utfärdas så att byggnadsvärdena kom att ingå i åkervärdena med en rimlig del.

Förslaget att byggnadsvärdet skall beräknas enligt den s. k. mervärdeprincipen tillstyrks eller lämnas utan erinran av den helt övervägande delen av remissinstanserna. Bland dessa är *RSV, kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, lantbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, domänverket, länsstyrelserna i Östergötlands, Malmöhus, Skaraborgs, Örebro, Kopparbergs, Jämtlands och Västerbottens län, Samfundet för fastighetsvärdering och Svenska sparbanksföreningen*. Lantbruksstyrelsen konstaterar att de nya reglerna för jordbruksbeskattning nödvändiggör åsättande av byggnadsvärde och detta i sin tur innebär att taxering av jordbruksfastighet i framtiden kommer att ske genom sårvärderingsmetoden. Sårvärdering har varit en riktig metod under en period då nära nog alla jordbruk hade driftformer av i stort sett samma slag. Då fanns praktiskt taget ett värdesamband mellan åkerstorlek och byggnadernas omfattning och utrustning och värdet varierade med gårdens storlek och byggnadernas bättre eller sämre skick. Genom jordbrukets specialisering och strukturförändring är detta samband i många fall upplöst och jordbruksbyggnader är numera inte ett enhetligt begrepp. Den väntade utvecklingen inom jordbruket torde komma att medföra ytterligare upplösning av nämnda värdesamband. Sårvärdering förutsätter att ett marknadsvärde kan åsättas obebyggt

åker och annan jordbruksmark. Sådan mark går i handeln i ganska stor omfattning och i praktiskt taget samtliga fall rör det sig om tillköp för utvidgning av jordbruksfastigheter. Priset på tillskottsmark påverkas ofta av att köparen ibland måste betala för medföljande byggnader som han har ringa eller ingen användning av. Vidare har marktillskottet ett marginalvärde då köparen till följd av arealutvidgningen bättre kan utnyttja sina redan tillgängliga resurser. Konkurrentens föreligger också ofta om salubjuden tillskottsmark. Priset på tillskottsmark är således ofta högre än det värde marken har som delvärde i hela den fastighet den kommer ifrån. Det finns ingen särskild statistik som visar antal och arealer vid köp av tillskottsmark. Man kan bedöma att ungefär en tredjedel av fysiska personers förvärv av jordbruksfastigheter under de senare åren har avsett tillskottsmarker med åker. Av denna tredjedel utgör lantbruksnämndernas åkerförsäljningar mer än hälften av antalet och man har inom lantbruksnämnderna kännedom om marknadsvärdet för tillskottsmark. Detta värde kan inte utan viss reducering användas för att bestämma delvärdet för obebyggd åker och annan jordbruksmark. Utan reducering skulle delvärdet byggnadsvärde bli för lågt för att kunna användas för beräkning av skäligt avskrivningsunderlag. Styrelsen lämnar förslag till hur reduceringen kan ske. Undersökningen om byggnadsvärdets genomsnittliga storlek enligt mervärdeprincipen omfattar ett tämligen litet material men har sitt värde som metodstudie som bör kunna nyttiggöras vid det fortsatta förberedelsearbetet inför 1975 års fastighetstaxering. När denna taxering avslutats, bör det föranstaltas om en undersökning som klarlägger om taxeringsresultaten är skäliga för avskrivningsändamål. Skulle det då visa sig att byggnadsvärdena blivit för låga, kan man vidta sådan uppräkningsbyggnadsvärdet som utredningen föreslagit. Även länsstyrelsen i Örebro län anser att man efter en undersökning av 1975 års taxeringsresultat eventuellt kan företa sådan uppräkningsbyggnadsvärdet som föreslagits. Lantmäteristyrrelsen anser att obebyggda och bebyggda jordbruksfastigheter utgör två skilda delmarknader på fastighetsmarknaden. De obebyggda fastigheterna köps och försäljs som tillskottsjord och utgör en form av kompletteringsköp, för vilket köparen kan betala ett högre pris per hektar än om marken skulle ingå i en självständig brukningsenhet. Vid ortsprisundersökningar rörande obebyggd annan fastighet betraktas oftast kompletteringsköp som icke representativa och bortsorteras ur köpeskillingsmaterialet. Om obebyggd tillskottsjord har ett högre värde än marken på en bebyggd jordbruksfastighet ger det av utredningen föreslagna beräkningssättet i princip ett för lågt byggnadsvärde. Det torde dock vara det enda möjliga beräkningssättet vid tillämpningen av mervärdeprincipen, emedan köp av obebyggd mark oftast utgör kompletteringsköp. Länsstyrelsen i Kopparbergs län anför att grunden för beräkningen av mervärdet är att jordvärdet kan utkristalliseras

på ett tillfredsställande sätt. Lantbruksnämnden i länet har den uppfattningen att nämnden med hänsyn till sin kännedom om marknadsläget m. m. kan göra en rättvisande bedömning av de olika typer av värden som kan bli aktuella. RSV anser att de enligt mervärdeprincipen beräknade byggnadsvärdena kan förväntas utgöra lämpligt underlag vid inkomsttaxeringen. Länsstyrelsen i Skaraborgs län anför att det inte är ovanligt att jordbruksbyggnader är i sådant skick att en köpare betraktar dem enbart som en belastning. I detta fall ger byggnaderna naturligtvis inte fastigheten något mervärde, utan fastigheten har i stället ett mindre värde än om den var obebyggd. Något byggnadsvärde bör inte åsättas en sådan fastighet. Rätteligen bör taxeringsvärdet reduceras med beaktande av den minuskonstans som byggnadsbeståndet i detta fall utgör.

Tekniska högskolan i Stockholm är tveksam om man av utredningens undersökning kan dra slutsatsen att det genomsnittliga mervärdet för byggnader är relativt konstant. Högskolan ifrågasätter om inte hänsynen till byggnadsvärdenas variation kan ske direkt med hjälp av tabeller utan att man såsom föreslagits går via tekniska nuvärden.

En del remissinstanser är kritiska mot att byggnadsvärdet beräknas enligt mervärdeprincipen och förordar att ett annat tillvägagångssätt väljs. Detta gäller bl. a. *lantbrukshögskolan, länsstyrelsen i Stockholms län, Lantbrukets skattedelegation, Näringslivets skattedelegation, Sveriges jordbrukskasseförbund och Sveriges jordägareförbund*. Lantbrukshögskolan anför att de obebyggda fastigheter som ingår i undersökningen till övervägande del torde utgöra tillskottsköp som oftast sker till högre priser än vad som kan anses normalt vid köp av självständiga enheter. Följden skulle bli att markvärdet blir oproportionerligt högt och byggnadsvärdet oproportionerligt lågt. Högskolan förordar i stället att delvärdena inkl. byggnadsvärde bestäms efter det alternativ som bygger på en proportionering av de olika delvärdena inom ramen för fastighetens marknadsvärde. Bristerna i metoden kvarstår men deras betydelse minskar vid proportioneringen. För byggnaderna bestäms enligt detta alternativ ett modifierat tekniskt nuvärde, vilket efter proportionering skulle kunna ligga till grund för byggnadsavskrivningarna. Detta byggnadsvärde skulle komma att ligga på en till synes skäligare nivå än den som erhålls med utredningens förslag. Som utredningen framhåller skulle alternativet kunna innebära att åker av visst bestämt slag skulle kunna få olika värde på grund av byggnationen. Detta torde emellertid ofta vara förhållandet i verkligheten då det finns konkurrerande eller kompletterande produktionsmöjligheter på en gård. Samma lösning förordas av Lantbrukets skattedelegation. Delegationen anför bl. a. att målsättningen måste vara att tillskapa ett byggnadsvärde som fungerar beträffande de bestående driftsenheterna. Dessa enheter omfattar så gott som regelmässigt såväl mark som bygg-

nader. Att marken skulle ha något åtkomligt egenvärde i sammanhanget är orealistiskt. Skall något restvärde förekomma bör detta avse marken och inte byggnaderna. Länsstyrelsen i Stockholms län anser den bästa lösningen vara det alternativ som innebär att man håller fast vid marknadsvärdering för hela taxeringsenheten men beräknar byggnadsvärdet med utgångspunkt i ett tekniskt nuvärde och värderar övriga tillgångar som skillnaden mellan taxeringsenhetens totala marknadsvärde och byggnadsvärdet. I Stockholms län finns det inte någon egentlig prisstatistik för obebyggda jordbruksfastigheter. Det torde därför vara i det närmaste omöjligt att fastställa riktiga värden för marken. Sveriges jordbrukskasseförbund anser att mervärdeprincipen inte kan accepteras ur kreditgivarsynpunkt då mark och byggnader med denna metod inte får i förhållande till varandra korrekta värden. Förbundet förordar alternativet enligt vilket den nuvarande metoden vid fördelning av byggnadernas värden på delvärden behålls och värdet av byggnadsbeståndet — vid sidan därav och skilt från delvärdena — uppskattas som ett tekniskt nuvärde och antecknas särskilt i fastighetslängden för att tjäna som värdeminskingsunderlag. Näringslivets skattdelegation finner det nödvändigt att mervärdeprincipen kompletteras med en anläggningskostnadsberäkning, avsedd att garantera byggnadsvärden som är rimliga med hänsyn till att de skall tjäna till ledning vid fastställande av värdeminskingsunderlag. Sveriges jordägareförbund föreslår att byggnadsvärdet beräknas som en nybyggnadskostnad justerad med hänsyn till de befintliga byggnadernas ålder och skick.

Förslaget att man skall särskilt ange vad av byggnadsvärdet som belöper på ekonomibyggnaderna tillstyrks eller lämnas utan erinran av samtliga remissinstanser. *Bostadsskattekommittén* anför att genom särredovisningen av värdet av bostadsbyggnader och ekonomibyggnader underlättas en eventuell framtida övergång till ett neutralt skattesystem omfattande även bostäder på jordbruksfastigheter. *RSV* och *TOR* anser att särskilda delvärden bör anges för värde av bostadsbyggnader och värde av ekonomibyggnader.

Förslaget om att värdet av s. k. överbyggnad skall ingå i byggnadsvärdet men antecknas särskilt i fastighetslängden och att värdet skall beräknas med försiktighet tillstyrks eller lämnas utan erinran av samtliga remissinstanser.

Realisationsvinstkommittén anser det erforderligt att i vart fall den del av byggnadsvärdet som belöper på bostadsbyggnader eller huvudsakliga bostadsbyggnader specificeras så att det framgår hur beloppet är sammansatt. Skälet därtill är att fasta avdrag under vissa förutsättningar skall medges vid realisationsvinstberäkningen om avyttring av fastighet omfattat byggnad som i huvudsak är avsedd att användas för bostadsändamål. Det är mycket väsentligt att man i efterhand kan konstatera hur alla de byggnader, som kan finnas på fastigheten, klassificerats vid fastighetstaxeringen.

Många remissinstanser har tagit upp frågan om behandlingen av fastighetsprisstatistiken vid taxeringen av jordbruksfastighet. Även förslagen om metodik och anvisningar vid värderingen av jordbruk har väckt intresse. SCB framhåller att den löpande fastighetsprisstatistiken fr. o. m. år 1973 kommer att omfatta även obebyggda fastigheter. Även i övrigt delar verket utredningens uppfattning att prisstatistiken bör ses över med anledning av ändringar i de allmänna fastighetstaxeringarna. Verket förklarar sig berett att om medel ställs till förfogande åta sig att såsom föreslagits för RSV:s räkning provisoriskt komplettera statistiken och utföra ytterligare bearbetningar. *Lantbrukets skattedelegation* framhåller att i prisstatistiken över köp av jordbruksfastigheter ingår endast 20 % av totala antalet köp av sådana fastigheter. En strävan bör vara att få med så många köp som möjligt i underlaget. Delegationen diskuterar därför om slätköpen skall tas med i prisstatistiken. Dessa köp utgjorde enligt 1971 års statistik 27 % av totala antalet köp. Köpeskillingskoefficienten för slätköpen år 1971 var såväl vägd som ovägd 1,16. Prissättningen vid köp av släktgård sker numera i allmänhet med beaktande av vilka möjligheter köparen har att ekonomiskt klara gårdens drift och med hänsyn till realisationsvinstbeskattningen. Om slätköpen tas med i det statistiska underlaget får detta sannolikt en dämpande effekt på marknadsvärdena. Å andra sidan finns redan i statistiken vissa köp som har motsatt verkan, nämligen tillskottsköpen. Om såväl slätköpen som tillskottsköpen tas med i statistiken skulle en någorlunda tillfredsställande balans erhållas i underlaget. Undantas slätköpen måste även tillskottsköpen uteslutas ur statistiken. Man bör undersöka i vad mån samtliga frivilliga köp — med undantag av sådana fastigheter som uppenbarligen inte kommer att utnyttjas för lantbruksändamål — kan medtas i statistiken. Därigenom skulle man åstadkomma ett någorlunda realistiskt underlag vid värderingen av jordbruksfastigheter. Liknande synpunkter framförs bl. a. av *lantbrukshögskolan* och *Sveriges jordbrukskasseförbund*. RSV anser att fastighetspriserna vid slätköp vanligtvis inte är representativa för vad som normalt betalas för sådana fastigheter och att de därför inte bör gå in i prisstatistiken. En minoritet inom verket hävdar dock motsatt mening. *Lantbruksstyrelsen* anser såsom nämnts att priserna på tillskottsmark är högre än det värde marken har som delvärde i hela den fastighet som den kommer från. Med ledning av verksamhetsstatistiken för lantbruksnämnderna kan man bedöma att ungefär en tredjedel av fysiska personers förvärv av jordbruksfastigheter under de senare åren avsett tillskottsmarker med åker. Av denna tredjedel utgör lantbruksnämndernas åkerförsäljningar mer än hälften av antalet. Inom lantbruksnämnderna har man kännedom om marknadsvärdet för dessa marker. Lantbruksstyrelsen är positivt inställd till att lantbruksnämnderna i framtiden deltar i uppgiftssamlingen och gallringen av data för prisstatistiken.

3.7.3.2 Övriga delvärden

Den föreslagna indelningen i delvärden har mottagits positivt av flertalet remissinstanser, t. ex. *kammarrätten i Göteborg, skogsstyrelsen, domänverket, länsstyrelserna i Hallands och Kopparbergs län, LO, Samfundet för fastighetsvärdering* och *Sveriges jordägareförbund*. Jordägareförbundet framhåller emellertid att med hänsyn till den definition som getts mervärdet ett på motsvarande sätt beräknat mindervärde i princip synes kunna förekomma lika ofta. Ett sådant mindervärde kan bero på t. ex. taxeringsenhetens avsides belägenhet, att taxeringsenheten är i hög grad utsatt för störningar av t. ex. det s. k. rörliga friluftslivet, att bostadsbyggnaderna har en utsatt och otrivsam belägenhet, att marken genom samhällets planläggning definitivt undantagits från varje form av bebyggelse eller att inom taxeringsenheten förekommer skyddsvärda natur- och kulturmiljöer.

Flera andra remissinstanser, som i övrigt tillstyrker den föreslagna delvärdesindelningen, är kritiska mot det föreslagna delvärdet mervärde. Detta gäller bl. a. *RSV, kammarrätten i Stockholm, länsstyrelsen i Östergötlands län, Lantbrukets skattedelegation, Svenska byggnadsentreprenörföreningen, Svenska revisorsamfundet, Sveriges fastighetsägareförbund, Sveriges redovisningskonsulters förbund* och *Sveriges skogsägareföreningars riksförbund*. Liksom Sveriges jordägareförbund förutsätter Lantbrukets skattedelegation, Sveriges fastighetsägareförbund och Sveriges skogsägareföreningars riksförbund att negativa faktorer som inte kunnat beaktas i övriga delvärden kan bli korrigerade såsom ett mindervärde. Lantbrukets skattedelegation anför vidare bl. a. att det måste ifrågasättas om belägenhetsfaktorn över huvud medför något mervärde som inte kommer till uttryck i övriga delvärden. Det kan inte bestridas att närheten till tätort kan ha en värdeförhöjande effekt. Enligt delegationens uppfattning kommer emellertid denna värdeförhöjning i allmänhet fram i ortens pris och ingår därför redan i övriga delvärden. RSV anser att den del av mervärdet som utgörs av belägenhetsvärde ofta kommer att ge uttryck för en subjektiv uppfattning. Det överpris, som eventuellt har betalats för en jordbruksfastighet, skall inte påverka värdet annat än om detta kan vara direkt hänförligt till ett bestämt delvärde. Den del av marknadsvärdet, som påverkas av faktorer av det här slaget, bör kunna fördelas på delvärdena åker, skog m. fl. utan att man skapar ett nytt delvärde. RSV föreslår att delvärdet mervärde ersätts av det tidigare gällande exploateringsvärdet.

Motsatt inställning till det föreslagna mervärdet redovisas bl. a. av *länsstyrelsen i Stockholms län* som anser förslaget vara välbetänkt. På jordbruksfastigheter belägna i närheten av storstäder finns i allmänhet ett visst övervärde på grund av att fastigheten kan användas för bostadsändamål av den icke jordbrukande befolkningen. Skattesystemets nuva-

rande utformning gör att bosättning på fastighet som taxeras som jordbruksfastighet ofta kan te sig ekonomiskt fördelaktigare än annan boenform, varför värdet på dessa fastigheter överstiger det värde som motiveras med hänsyn till fastighetens avkastning. Mervärde föranlett av naturskön belägenhet bör dock bl. a. med hänsyn till värderingssvårigheter inte åsättas.

Andra remissinstanser, som inte motsätter sig att delvärdet mervärde införs, anser att sådant värde skall åsättas med försiktighet och restriktivitet. Detta gäller bl. a. *lantbruksstyrelsen*, *domänverket* och *TOR*. Domänverket anför att en avsevärd del av domänverkets markinnehav har en gynnsam belägenhet och därför skulle åsättas mervärde. Verkets markinnehav i sin helhet är avsett för normalt, ekonomiskt skogsbruk och något undantag utgör inte dessa marker. Många gånger förekommer dock en viss inskränkning i dessa markers utnyttjande hänförlig till deras stora miljökänslighet, vilket medför en ekonomisk belastning för verket. Ett särskilt högt taxeringsvärde skulle innebära ytterligare en ekonomisk belastning. Mervärde bör få sättas under iakttagande av stor restriktivitet eller endast då alternativ användning av befintlig skogsmark är en realistisk möjlighet inom relativt nära framtid.

Beteckningen mervärde för det avsedda delvärdet finner bl. a. *lantmäteristyrelsen* vara mindre lämplig. Mervärde används vid skogsvärderingen enligt tabellmetoden och även vid bestämning av byggnadsvärde enligt mervärdeprincipen.

Åtskilliga remissinstanser förordar en annan indelning i delvärden, delposter och ägoslag än som föreslagits. Bland dessa är *lantbruksstyrelsen*, *lantmäteristyrelsen*, *tekniska högskolan i Stockholm*, *länsstyrelserna i Uppsala, Jönköpings* och *Skaraborgs län* samt *Sveriges jordbrukskassförbund*.

Lantbruksstyrelsen föreslår att delvärdena skall vara jordbruksvärde, skogsbruksvärde, däri inräknat värde av skogsmark, värde av övrig mark, byggnadsvärde, därvid särskilt skall anges vad av byggnadsvärdet som belöper på ekonomibyggnader, värde av andra tillgångar och särskilt värde på grund av möjlighet att exploatera mark för bebyggelse eller eljest på grund av särskilda omständigheter. En ändamålsenlig uppdelning av taxeringsvärdet för jordbruksfastighet i delvärden sammanhänger med hur man definierar och redovisar de olika ägoslagen. För att uppnå en så riktig ägoslagsredovisning som möjligt i fastighetsdeklarationerna är det angeläget att överensstämelsen mellan fastighetstaxeringens och lantbruksregistrets definitioner bibehålls så långt det är möjligt. En jordbrukare skall varje år avge uppgifter till lantbruksregistret och ungefär två månader därefter avge allmän fastighetsdeklaration de år sådan skall lämnas. Den önskvärda överensstämelsen kommer att brytas om förslaget att föra ängs- och betesmark till annan mark genom-

förs. Till ängs- och betesmark hänförs i gällande taxeringsföreskrifter de båda ägoslagen kultiverad betesmark och annan gräsbärande mark. Dessas avkastning och värde är lägre än åkerns men detta kan inte vara tillräckligt skäl för att de skall föras bort från jordbruksvärdet och redovisas som annan mark tillsammans med inte produktiv mark. De tre ägoslagen åker, kultiverad betesmark och annan gräsbärande mark bör bilda en redovisningsgrupp och deras sammanlagda värden utgöra ett delvärde som bör kallas jordbruksvärde. Värdet av tomt och trädgård bör som utredningen föreslår ingå i delvärdet annan mark. Den här föreslagna ändringen leder till att det därefter saknas anledning att ändra det nu gällande begreppet övrig mark till annan mark. Om man bortser från vattentäckta områden, kan en fullständig överensstämmelse därigenom ernås mellan ägoslagsbeteckningar och ägodelsdefinitioner i både fastighetstaxeringen och lantbruksregistret. Det föreslagna delvärdet åkervärde bör således ersättas av jordbruksvärde, vari kommer att ingå värdet av taxeringsenhetens hela jordbruksproduktiva areal. Den föreslagna definitionen av mervärde innebär att sådant värde kan föranledas av förhållanden som inte alltid är direkt påtagliga. Det är således fråga om värde av särskild art. Ordet mervärde bör förslagsvis utbytas mot orden särskilt värde. Av främst terminologiska skäl bör då också värde av särskilda tillgångar få en ändrad beteckning, förslagsvis värde av andra tillgångar. Jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark och byggnadsvärde är påtagliga tillgångar på en jordbruksfastighet. Värde av andra tillgångar är också påtagliga men av mer varierande art och mer oregelbundet förekommande än de föregående. Särskilt värde kommer därefter att innehålla sådana värden som bör tilläggas taxeringsenheten på grund av särskilda omständigheter och som grundas på en mer allmän bedömning.

Lantmäteristyrelsen anser liksom *länsstyrelsen i Jönköpings län* och *Sveriges jordbrukskasseförbund* att värde av särskilda tillgångar och mervärde (exploateringsvärde) kan föras samman till ett delvärde, benämnt övervärde. *Lantmäteristyrelsen* anser att det inte torde uppkomma några svårigheter att urskilja de faktorer som orsakat att ett övervärde åsatts taxeringsenheten, emedan dessa skall redovisas genom en särskild kod eller anteckning i anmärkningskolumnen. *Tekniska högskolan i Stockholm* anser att jordbruksfastigheters värde borde indelas i sex delvärden, nämligen bostadsvärde avseende bostadsbyggnadsvärde och bostadsmarksvärde, jordbruksvärde avseende jordbruksbyggnadsvärde, åkervärde och värde av annan jordbruksmark, skogsbruksvärde avseende skogsbruksbyggnadsvärde, skogs- och skogsmarksvärde samt värde av annan skogsbruksmark. De återstående delvärdena skulle vara värde av övrig mark, värde av särskilda tillgångar och övervärde för annan markanvändning. Alternativt kunde bostadsvärdet ersättas med ett bostadsbyggnadsvärde, därvid bostadsmarksvärdet överfördes till övrig

mark. Motsvarande överföring kunde göras av värde av annan skogsbruksmark.

Flera remissinstanser tar upp frågan om till vilket delvärde ängs- och betesmarken skall hänföras. Detta gäller bl. a. *tekniska högskolan i Stockholm, länsstyrelserna i Uppsala, Jönköpings och Skaraborgs län* samt *Sveriges jordbrukskassaförbund*. Länsstyrelsen i Uppsala län föreslår att denna mark skall redovisas som särskilt delvärde. De andra remissinstanserna anser liksom lantbruksstyrelsen att den skall sammanföras med åkermarken och redovisas i ett jordbruksvärde. Sveriges jordbrukskassaförbund anser inte att man skall sammanföra sådan produktiv mark som kulturbete med improduktiv mark som impediment. Detta anser förbundet ur kreditgivarsynpunkt vara närmast vilseledande. Förbundet anser att man utöver jordbruksvärde och byggnadsvärde endast behöver redovisa delvärdena skogsbruksvärde och värde av övriga tillgångar. Det sistnämnda skulle då avse t. ex. värde av grustäkt och impediment samt exploateringsvärde. Länsstyrelsen i Skaraborgs län framhåller att det i åtskilliga fall uppkommer avgränsningsproblem t. ex. mellan betesmark och åker. Det blir allt vanligare att man odlar upp betesmarken och i länet sker därigenom en fortgående ökning av åkerarealen. Antagandet att betesmarken skulle vara av underordnad betydelse för jordbrukets värde är därför knappast riktigt.

Den föreslagna definitionen av åkervärde tas upp av några remissinstanser. *RSV, lantbruksstyrelsen, länsstyrelsen i Kopparbergs län* och *Lantbrukets skattedelegation* anser att uttrycket med därå växande gröda skall utgå. Lantbrukets skattedelegation anför att taxeringsvärdet inte bör påverkas av den gröda som råkar finnas vid taxeringstillfället. Särskild redovisning av värde av tomt- och trädgårdsmark vore enligt *bostadskattekommittén* värdefull med tanke på en eventuell övergång till ändrad beskattning av jordbrukets bostäder.

En del remissinstanser har yttrat sig om tillgångar som skulle ingå i ett sådant övervärde eller särskilt värde som bl. a. lantmäteristyrelsen förordat. *Lantmäteristyrelsen* anför att speciella problem kan uppkomma vid värdering av tillgångar som avses ingå i de föreslagna delvärdena särskilda tillgångar och mervärde bl. a. med tanke på de ändringar i NVL och byggnadslagen (1947: 385) som har skett eller är att vänta. I värde av särskilda tillgångar inräknas för närvarande bl. a. värde av täkt. I PM om ersättning enligt naturvårdslagen vid vägrat tillstånd till täktverksamhet (Ds Ju 1972: 34) har föreslagits att rätten till ersättning för utebliven täkt skall slopas. Det torde i framtiden, om denna lagändring genomförs, bli lättare att i översiktliga planer reglera lokaliseringen av täktverksamheten. Där sådana saknas uppstår problem vid taxering av täkter, emedan de har ett värde endast om täkttillstånd kan erhållas. I begreppet mervärde avses bl. a. det gamla begreppet exploateringsvärde ingå. Genom de ändringar i byggnadslagen och NVL

som trätt i kraft den 1 januari 1973 skall all bebyggelse föregås av prövning av var och när den från allmän synpunkt bör få komma till stånd. En sådan prövning torde vanligen ske inom ramen för översiktlig planläggning. Vid taxering torde i många fall därur kunna utläsas möjligheten att få byggnadstillstånd eller ersättning. Ersättning skall, bl. a. vid genomförande av generalplan och vid förordnande enligt NVL, utgå endast för sådant intrång i pågående markanvändning som förorsakas av planen eller bestämmelsernas innehåll. Ersättning för förväntningsvärden, som bortfaller, skall inte utgå. Dessa lagförslag resp. lagändringar innebär att ett förändrat synsätt i förhållande till nu gällande regler och anvisningar måste tillämpas vid åsättandet av delvärdena värde av särskilda tillgångar och mervärde. Utredningen har endast ytligt berört denna problematik. Liknande synpunkter framförs av bl. a. *länsstyrelsen i Stockholms län*, *Lantbrukets skattedelegation* och *Samfundet för fastighetvärdering*.

Förslaget om värdering av jakt har tagits upp av några instanser. *Domänverket* anser det vara en klar förbättring att detta värde normalt skall ingå i fastighets skilda markvärden och endast i speciella fall taxeras som särskild tillgång. *Länsstyrelsen i Östergötlands län* redovisar i princip samma ståndpunkt men anser att det i praktiken blir svårt att bedöma om ett värde överstiger normalt jaktvärde. *Lantmäteristyrelsen* har samma uppfattning. Styrelsen anför vidare att erfarenheter från arbetet med fastighetsrationalisering i skogsmark har visat att värdet av jakt många gånger är betydande relativt sett, särskilt på små fastigheter. *Länsstyrelsen i Hallands län* finner skäl inte föreligga att låta jaktvärdet utgöra särskild tillgång. Länsstyrelsen anser att jaktvärde aldrig kan utgöra annat än en bråkdel av totala taxeringsvärdet. Det föreslagna särskilda jaktvärdet torde endast komma att föreligga på större egendomar. Beräkningen av jaktvärde bedömer länsstyrelsen under alla omständigheter vara osäker.

3.8 Taxering av annan fastighet

3.8.1 Nuvarande ordning

Delvärdena för annan fastighet är enligt 10 § KL markvärde och byggnadsvärde. Beträffande byggnadsvärdet skall särskilt maskinvärde redovisas för sig. I punkt 5 av anvisningarna till 10 § stadgas att hänsyn skall tas till de i anvisningarna till 9 § angivna förhållandena. I sistnämnda anvisningar lämnas bl. a. regler för värderingen av annan fastighet. I punkt 5 av anvisningarna till 10 § sägs vidare att om mark och byggnad på annan fastighet är i samme ägares hand, skall byggnadsvärdet utföras med det belopp, som utgör skillnaden mellan fastighetens allmänna saluvärde i dess helhet och markvärdet. Anvisningspunkten innehåller även utförliga bestämmelser om särskilt maskinvärde.

3.8.2 Utrednings- och promemoriaförslagen

Betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet

Utredningen om det skatterättsliga fastighetsbegreppet har till följd av sin inställning i principfrågan om fastighetsbegreppet i skatterätten föreslagit att delposten särskilt maskinvärde inte längre skall redovisas i byggnadsvärdet.

Utredningsförslaget

De allmänna synpunkter som fastighetstaxeringsutredningen anfört angående delvärdena på jordbruksfastighet bör gälla även beträffande delvärdena på annan fastighet och på definitionerna av dessa värden. Då värderingsmetodikens närmare utformning enligt utredningens förslag kommer att ligga utanför bestämmelserna i KL, har utredningen ansett det lämpligt att genom tydliga definitioner ge uttryck för sin uppfattning om hur slutresultatet — dvs. delvärdet — av en använd värderingsmetod bör vara beskaffat.

Utredningen föreslår inte någon ändring av uppdelningen på delvärdet utom så till vida att särredovisning av delposten särskilt maskinvärde föreslås utgå. I anvisningarna till 10 § KL bör definitionerna av vad som förstås med byggnadsvärde och markvärde moderniseras. De förslag till ändrade anvisningar, som utredningen lämnar, avses i allt väsentligt anknyta till den värderingsmetodik som anvisades av RN till 1970 års taxering angående taxeringen av annan fastighet. Principerna och metoderna i dessa anvisningar bör behållas i stort sett oförändrade i de anvisningar för taxeringen av annan fastighet, som RSV förutsätts utfärda till 1975 års allmänna fastighetstaxering. De föreslagna definitionerna av markvärde och byggnadsvärde anknyter i uppläggningsen i möjlig mån till dem som föreslagits för jordbrukets delvärden. Användningsändamål behöver inte anges. Däremot anser utredningen det vara lämpligt med ett klarläggande av till vilket delvärde värdet av vissa anläggningar m. m. skall hänföras.

Utredningen föreslår en definition av markvärde, vilket i och för sig inte funnits tidigare. Med markvärde bör förstås värdet av taxeringsenhetens mark med därå växande träd, buskar och andra växter samt markanläggningar av skilda slag. Vidare bör anges att vid bestämmandet av markvärdet skall beaktas bl. a. servitut, rätt till ersättningskraft, andel i gemensamhetsanläggning, i vad den avser mark och markanläggning, rättighet att ansluta till allmän va-anläggning samt om skyldighet att erlagga gatukostnadsbidrag är fulljord eller inte.

Definitionen av byggnadsvärde föreslås bli ändrad i överensstämmelse med vad som föreslagits beträffande byggnadsvärde på jordbruksfastighet. Ändringsförslaget innebär inte någon saklig ändring av den nu gällande principen. Med byggnadsvärde bör i fortsättningen förstås värdet

av på taxeringsenheten befintliga byggnader. Såsom byggnadsvärde skall redovisas det mervärde som taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd. Vidare bör anges att vid bestämmandet av byggnadsvärdet skall beaktas bl. a. andel i gemensamhetsanläggning, i vad den avser byggnad, samt att värdet av skyldighet att leverera ersättningskraft avräknas på byggnadens värde.

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Redovisning av delposten särskilt maskinvärde föreslås inte ske i fortsättningen.

3.8.3 Remissyttrandena

Förslaget i bl. a. betänkandet *Det skatterättsliga fastighetsbegreppet* att delposten särskilt maskinvärde skall utgå tillstyrkts eller lämnas utan erinran av samtliga remissinstanser.

Den redovisning och de definitioner av delvärden på annan fastighet som förordas i utredningsförslaget har allmänt godtagits av remissinstanserna.

Länsstyrelsen i Stockholms län anser emellertid att ett särskilt inventarivärde skall införas. Länsstyrelsen anför att om inte inventarier ingående i jordbruksfastighet och hänförliga till 2 kap. 2 § JB redovisas separat viss dubbelredovisning kan befaras vid förmögenhetstaxeringen. Värdet kan då komma att ingå både i taxeringsvärdet och i värdet på inventarietkontoret. Även *länsstyrelsen i Malmöhus län* anser att man av redovisningstekniska skäl bör som särskilt delvärde redovisa värdet av sådana byggnadstillbehör som avskrivs som inventarier.

Statens vattenfallsverk framhåller det angelägna i att fallvärde även i fortsättningen redovisas i fastighetslängden.

Definitionen av begreppet byggnadsvärde har enligt *Svenska bankförbundet* fått en oklar avfattning. Föreningen föredrar den nu gällande definitionen av byggnadsvärde.

Definitionerna av och anvisningarna om bestämmande av markvärde bör enligt HSB göras utförligare. Vid exploatering sker ofta, sägs det, styckning för olika användningsändamål av i enheten ingående fastigheter. En stamfastighet uppdelas i t. ex. olika fastigheter såsom byggnadstomter, gatumark samt park- och grönområde. Gatumark och grönområden har efter sådan fastighetsbildning inte särskilt marknadsvärde. Sådana fastigheter åsätts ändå ibland taxeringsvärden med betydande belopp. Även om formellt delägarskap inte föreligger beträffande grönområden m. m. kan övervägas en uppdelning av värdet för sådana områden på övriga fastigheter i grannskapet. Grönområden utan marknadsvärde — dvs. i gällande plan fastställda grönområden o. d. — bör inte åsättas taxeringsvärde eller möjligen symboliskt sådant.

4 Organisationen vid fastighetstaxeringen

4.1 Fastighetstaxeringsnämnder och distrikt

4.1.1 Nuvarande ordning

För allmän fastighetstaxering skall i första instans finnas fastighetstaxeringsnämnder. En sådan nämnds verksamhetsområde (fastighetstaxeringsdistrikt) skall utgöras av kommun eller del av kommun. När särskilda skäl föreligger, får två eller flera kommuner sammanföras till ett fastighetstaxeringsdistrikt. Indelning i distrikt görs av länsstyrelsen senast den 1 mars året före taxeringsåret (131 § 1 mom. TF).

Fastighetstaxeringsnämnds sammansättning regleras i 133 § 1 mom. TF. Där stadgas att sådan nämnd skall bestå av ordförande samt ytterligare lägst fyra och högst sju ledamöter. Av ledamöterna förordnas ordföranden och ytterligare en ledamot av länsstyrelsen i samband med indelningen i distrikt. I övrigt skall nämnden bestå av

på landet:

- a) en ledamot som valts av landstingskommunens förvaltningsutskott,
- b) tre ledamöter, som valts av kommunalfullmäktige, samt

i stad:

tre ledamöter som valts av stadsfullmäktige.

Om länsstyrelsen med hänsyn till fastighetstaxeringsdistriktets utsträckning eller av annat skäl finner det påkallat, får länsstyrelsen enligt samma stadgande förordna att på landet antalet ledamöter som väljs av landstingskommunens förvaltningsutskott och av kommunalfullmäktige skall vara två resp. fyra samt att i stad antalet av stadsfullmäktige valda ledamöter skall vara fem.

Om fastighetstaxeringsdistrikt består av mer än en kommun, skall länsstyrelsen bestämma hur många ledamöter som skall väljas inom de olika kommunerna. Val av ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd jämte suppleanter, en för varje ledamot, skall ske senast den 30 juni året före taxeringsåret.

För ledamöter och suppleanter i fastighetstaxeringsnämnd gäller enligt 172 § TF samma behörighetsvillkor och kompetenskrav som i 13 § är föreskrivna för ledamöter och suppleanter i taxeringsnämnd. I 13 § 1 mom. tredje stycket sägs beträffande ledamöter och suppleanter i lokal taxeringsnämnd, att vid val av dessa skall tillses att kännedom om olika grupper av skattskyldiga inom distriktet och om distriktets olika delar om möjligt kommer att finnas inom nämnden. I fjärde stycket av samma moment stadgas beträffande ledamöter och suppleanter i särskild taxeringsnämnd att därtill skall utses personer, som besitter särskild insikt och erfarenhet i de taxeringsfrågor som ankommer på nämnden. Därjämte bör tillses, att kännedom såvitt möjligt kommer att finnas om olika delar av distriktet.

4.1.2 Utredningsförslaget

4.1.2.1 Lokala fastighetstaxeringsdistrikt

Länsstyrelsen kan vid årlig taxering förordna att område inom länet skall utgöra särskilt fastighetstaxeringsdistrikt. Motsvarande behov att förordna om större fastighetstaxeringsdistrikt än kommun torde numera inte finnas vid den allmänna fastighetstaxeringen. Med hänsyn till å ena sidan de nya kommunernas relativt betydande storlek från 1974 års ingång och å andra sidan det begränsade antal fastigheter, som ett fastighetstaxeringsdistrikt vid allmän fastighetstaxering bör omfatta, synes det inte heller svara mot något praktiskt behov att ange kommun som område för sådant distrikt. Utredningen anser det mest ändamålsenligt att som område för fastighetstaxeringsdistrikt vid allmän fastighetstaxering i första hand ange församling eller flera, inom samma kommun belägna församlingar; församlingar inom olika kommuner bör däremot inte få sammanföras till ett distrikt. Inom åtskilliga kommuner — framför allt i Stockholm och övriga större städer — finns även sådana församlingar som är alltför stora för att odelade utgöra fastighetstaxeringsdistrikt vid allmän fastighetstaxering. Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering var 258 församlingar uppdelade på olika distrikt. Antalet distrikt, som bestod av endast del av församling, utgjorde 690 och omfattade i runt tal 800 000 taxeringsenheter eller omkring 40 % av hela fastighetsbeståndet. Man måste även fortsättningsvis vid allmän fastighetstaxering ha möjlighet att bilda distrikt, som omfattar endast en del av en församling; däremot synes det inte lämpligt att delar av olika församlingar sammanföras till ett distrikt.

Utredningen kommer att lämna förslag om gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt för taxeringen av vissa specialfastigheter. För att kunna åtskilja de olika typer av fastighetstaxeringsdistrikt, som enligt utredningen bör kunna förekomma vid den allmänna fastighetstaxeringen, föreslås att de geografiskt bestämda distrikten, där även framdeles den helt övervägande delen av taxeringen bör verkställas, benämns lokala fastighetstaxeringsdistrikt.

Sedan det nya systemet med enhetskommuner genomförts bör särskilda bestämmelser inte gälla för fastighetstaxeringsnämnder på landet och i stad.

I fastighetstaxeringsnämnder i lokala fastighetstaxeringsdistrikt såväl på landet som i de förutvarande stadskommunerna bör liksom nu ordföranden och ytterligare en ledamot utses av länsstyrelsen. Antalet valda ledamöter i nämnderna bör, i överensstämmelse med vad som f. n. gäller, bestämmas till lägst tre och högst sex. Antalet bör bestämmas under beaktande av distriktets omfattning och intresset av att inom nämnden finns företrädd kännedom om olika delar av distriktet och om de typer av fastigheter som där är vanliga. Med hänsyn därtill bör antalet leda-

möter bestämmas av länsstyrelsen dvs. samma ordning gälla som för särskild fastighetstaxeringsnämnd vid den årliga taxeringen.

Kommunfullmäktige bör välja ledamöterna och suppleanterna i de fastighetstaxeringsnämnder, som skall fungera i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten, liksom i princip är fallet beträffande nämnderna för årlig taxering. Skäl att behålla landstingsvalda ledamöter anser utredningen inte föreligga numera.

I prop. 1970:160 (s. 00) uttalade föredragande departemenschefen att länsstyrelserna borde till ordförande eller kronoombud i taxeringsnämnd, som ombesörjer särskild fastighetstaxering, utse person som hade kunskaper om fastighetstaxering. Motsvarande bör enligt utredningen gälla de av länsstyrelsen utsedda ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd.

För de valda ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd torde f. n. samma kompetensregler gälla som för de valda ledamöterna i lokal taxeringsnämnd. Någon annan ändring i detta avseende föreslås inte än att kravet på kännedom om olika grupper av skattskyldiga skall för de valda ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd i lokalt distrikt gälla i fråga om kännedom om olika slag av fastigheter.

4.1.2.2 Gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt

I samband med ändringar av fastighetstaxeringsreglerna under senare år har önskemål framförts om att svårbedömbara fastigheter — t. ex. utbyggda vattenfall, vatten-, värme- och atomkraftverk samt större och svårbedömda industri- och hyresfastigheter — skulle taxeras i fastighetstaxeringsdistrikt inrättade för dessa fastigheter. Därigenom kunde ett jämnare taxeringsutfall nås och alltför stora olikheter i taxeringens värdenivå kommunerna emellan undvikas.

Vid taxeringen av s. k. specialfastigheter och andra fastigheter, vars värden varit svåra att uppskatta, har fastighetstaxeringsnämnderna sedan länge fått biträde av sakkunniga som förordnats av länsstyrelsen. För biträde åt nämnderna vid taxering av vattenfallsfastigheter har länsstyrelsen, där så funnits erforderligt, kunnat förordna två konsulenter för taxering av vattenfallsfastigheter (135 § 2 mom. TF).

Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering utfärdade RN anvisningar om förfarandet vid taxeringen av svårbedömbara fastigheter.

Betydande olägenheter har enligt utredningen ibland uppkommit vid den praktiska hanteringen av deklaraionsmaterialet i fråga om svårbedömbara fastigheter, vilket sänts från olika nämnder i länet till taxeringsintendenten för vidarebefordran till sakkunniga och vice versa. Då nämnderna under långa tidsperioder inte förfogat över det deklaraionsmaterial, som de överlämnat till de sakkunniga, har svårigheter förelegat vid nämndernas planering av sitt arbete och förseningar i nämndernas tidsschema har även uppkommit.

En än större olägenhet torde ha varit att nämnderna, sedan de sak-

kunniga återställt deklARATIONERNA med förslag till taxering m. m., enligt vad erfarenheten utvisar i allmänhet inte frångått eller jämkat de taxeringsförslag som de sakkunniga lämnat. Detta torde vara förståeligt, då fastighetstaxeringsnämnderna inte annat än i undantagsfall haft ledamöter med sådan kännedom om fastighetsvärdering att de ansett sig kunna ifrågasätta ändringar i en sakkunnigs värdering.

Kravet på en i möjlig mån riktig taxering bör vidare enligt utredningen ställas högt särskilt i vad avser de ekonomiskt betydelsefulla objekt, som det här gäller. Utredningen förordar därför att taxeringen av fastigheter av vissa slag skall utföras av fastighetstaxeringsnämnder med annan sammansättning och kompetens samt i viss mån annan arbetsmetod än nämnderna i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten. Taxeringen av de ifrågavarande fastigheterna bör därför sammanföras till fastighetstaxeringsnämnder i g e m e n s a m m a f a s t i g h e t s t a x e r i n g s d i s t r i k t. I varje län bör finnas ett eller flera sådana distrikt. Sådant distrikt bör omfatta länet eller del därav.

Fråga uppkommer enligt utredningen om vilka fastighetstyper, som bör taxeras i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt.

Mycket kan tala för att indelningen i fastighetstaxeringsdistrikt till så stor del som möjligt sker med utgångspunkt i de olika fastighetstyperna. Särskilt skulle därvid vissa värderingsfrågor kunna beaktas på annat sätt än vad som hittills varit fallet. Avsevärda praktiska svårigheter torde dock möta, om indelningen i huvudsak skulle ske efter fastighets kategoritillhörighet. Utredningen förordar därför inte en generell övergång till kategoriindelade fastighetstaxeringsdistrikt.

Med hänsyn till bl. a. de brister, som vidlåder den nuvarande handläggningen av taxeringen av särskilt svårbedömbara fastigheter, föreslår utredningen att följande slag av fastigheter hänvisas till gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt, nämligen större industrifastigheter och därmed jämförliga fastigheter, kraftverk samt outbyggda vattenfall och regleringsdammar. Vidare bör föreskrivas att dit skall hänföras även andra slag av fastigheter för vilka ur värderingssynpunkt speciella förhållanden är rådande, t.ex. större varuhusanläggningar samt sådana jordbruksfastigheter som har specialinredda ekonomibyggnader med betydande värde eller där eljest nyinvesteringar i ekonomibyggnader skett till betydande belopp.

Länsstyrelserna bör i god tid innan indelning i fastighetstaxeringsdistrikt skall ske bl. a. genom information från de lokala skattemyndigheterna i resp. län kartlägga beståndet av sådana fastigheter i länet som bör taxeras av fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. RSV bör föranstalta om ett möte med skattecheferna för överläggningar om urvalet av de fastigheter som skall taxeras i de gemensamma distrikten i syfte att få till stånd gemensamma linjer för urvalet.

Beslut om indelning i gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt bör meddelas av länsstyrelsen senast den 1 mars året näst före det år allmän fastighetstaxering äger rum, dvs. senast samma dag som gäller för indelningen i lokala fastighetstaxeringsdistrikt. Länsstyrelsens beslut om gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt bör avse antalet sådana distrikt, distriktens omfattning och de slag av fastigheter, som skall taxeras i varje sådant distrikt, samt bör meddelas efter hörande av de lokala skattemyndigheterna.

Avgörandet av vilka enskilda fastigheter av angivna slag, som skall utväljas för taxering i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, bör ankomma på de lokala skattemyndigheterna. Urvalet bör ske efter anvisningar från skattechefen. Lokal skattemyndighets urval av fastigheter torde i de flesta fall kunna göras maskinellt. I vissa andra fall får lokal skattemyndighet använda en manuell teknik vid framtagandet av de eftersökta fastigheterna. Det torde få ankomma på RSV att meddela närmare anvisningar om de system för lokal skattemyndighets fastighetsurval som lämpligen bör komma till användning.

Det arbete som länsstyrelserna och de lokala skattemyndigheterna får lägga ned inför 1975 års taxering för att möjliggöra för länsstyrelserna att inrätta lämpliga gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt blir till största delen en engångsföreteelse. Samma indelning och urval bör gälla vid kommande allmänna fastighetstaxeringar.

Eftersom länet i dess helhet bör vara verksamhetsområde för nämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, bör de valda ledamöterna i nämnden utses av landstingets förvaltningsutskott. Ordförande och ytterligare en ledamot bör dock i dessa nämnder liksom i nämnderna i de lokala distrikten förordnas av länsstyrelsen. Skulle gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt inte omfatta mer än en kommun, bör dock val förrättas av kommunfullmäktige och inte av förvaltningsutskottet.

Antalet valda ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt bör liksom i lokalt distrikt vara lägst tre och högst sex. Antalet ledamöter bör även i nämnderna i de gemensamma distrikten bestämmas av länsstyrelsen.

Valet bör förrättas senast den 31 mars året näst före det år då allmän fastighetstaxering äger rum.

För att nämnden i ett gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt skall kunna åstadkomma ett bättre taxeringsresultat i fråga om de svårbedömbara fastigheterna föreslås att till dessa nämnder knyts konsulenter för fastighetstaxering, vilka är experter på olika typer av de svårbedömbara fastigheterna. Konsulenterna bör biträda nämnderna med granskning av deklARATIONER, föredragning m. m. För förslaget om konsulenter för fastighetstaxering redogörs i det följande.

Kompetenskraven för ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt bör ställas högre än i fråga om

nämndemännen i de lokala distrikten. Nämnden bör visserligen ha karaktär av lekmananämnd men detta bör inte hindra att till ledamöter i nämnden utses personer som är så kunniga som möjligt i frågor som rör bedömning av fastigheter och deras värden. För ledamöterna i sådan nämnd bör därför gälla motsvarande särskilda kvalifikationsgrund som nu gäller vid årlig taxering för ledamot i särskild taxeringsnämnd dvs. särskild insikt och erfarenhet i de taxeringsfrågor, som ankommer på dylik nämnds handläggning. Vidare bör tillses, att inom nämnden kännedom såvitt möjligt kommer att finnas om olika delar av nämndens verksamhetsområde. Motsvarande kompetenskrav bör gälla för ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt.

4.1.3 Remissyttrandena

4.1.3.1 Lokala fastighetstaxeringsdistrikt

De föreslagna bestämmelserna om sammansättning av fastighetstaxeringsnämnderna i de lokala distrikten samt om val och kompetenskrav i fråga om ledamöterna i dessa nämnder lämnas utan erinran i remissyttrandena. *Länsstyrelsen i Kopparbergs län* anser dock att länsstyrelsen i distrikt, där taxeringsarbetet kan väntas bli omfattande, bör kunna utse dels ordförande och dels en eller högst tre ledamöter i likhet med vad som numera gäller vid inkomsttaxeringen i fråga om antal kronoombud.

Förslaget om lokalt fastighetstaxeringsdistrikts geografiska omfattning tillstyrks eller lämnas utan erinran av remissinstanserna med undantag för *Svea hovrätt* och *länsstyrelsen i Örebro län*. *Svea hovrätt* anför bl. a. att anknytningen till församling praktiskt torde ha föranletts av att vissa längder nu upprättas församlingsvis men att det ter sig något överraskande att nu här utan tvingande skäl införa det kyrkliga begreppet församling. *Länsstyrelsen i Örebro län* anser att man i större städer kan vinna vissa fördelar genom att inrätta fastighetstaxeringsdistrikt som i sig består av delar av olika församlingar.

Den lokala skattemyndigheten i Linköping anser att man bör föreskriva att länsstyrelsen skall höra de lokala skattemyndigheterna vid indelningen i lokala fastighetstaxeringsdistrikt.

4.1.3.2 Gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt

Förslaget om inrättande av gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt har fått ett positivt mottagande av remissinstanserna. Bland dem som uttryckligen tillstyrker förslaget eller lämnar det utan erinran är *statskontoret*, *RSV*, *Svea hovrätt*, *kammarrätten i Göteborg*, *lantbruksstyrelsen*, *lantmäteristyrelsen*, *länsstyrelserna i Uppsala*, *Malmöhus*, *Kopparbergs*, *Västernorrlands* och *Jämtlands län*, *Föreningen Sveriges fögderichefer*, *IO*, *Näringslivets skattedelegation*, *SACO*, *SHIO*, *Svensk industriförening*, *Svenska bankföreningen*, *Svenska försäkringsbolags riksförbund*, *Svenska revisorsamfundet*, *Sveriges fastighetsägareförbund*, *TCO* och

TOR. Remissinstanserna uttrycker allmänt uppfattningen att gemensamma fastighetstaxeringsnämnder bör bli rationella och vara ägnade att höja kvaliteten på taxeringen i första instans. Statskontoret anför att den specialisering som nås genom att bilda gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt bör medföra ett bättre utnyttjande av tillgängliga resurser. Kammarrätten i Göteborg anser att de lokala fastighetstaxeringsnämnderna kommer att avlastas en stor arbetsbörda och att de därför bör kunna ägna taxeringen av de övriga fastigheterna större omsorg. Förslaget bör medföra en minskning av antalet besvär eller i vart fall av ändringsfrekvensen i fastighetstaxeringsmålen i andra instans.

Endast länsstyrelsen i Östergötlands län anser att det nuvarande systemet med enbart lokala fastighetstaxeringsnämnder, som i svårare taxeringsfrågor biträds av sakkunniga, innebära så påtagliga fördelar att det bör bibehållas. I varje fall anser länsstyrelsen att det inte skall föreskrivas kategoriskt att gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt skall inrättas i varje län utan möjligen att så får ske, om länsstyrelsen anser det erfordrligt.

Remissinstanserna redovisar synpunkter på bl. a. vilka fastighetskategorier som bör hänföras till de gemensamma distrikten. TCO anser att en ytterligare utbyggnad av systemet med gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt kan övervägas, så att de vanliga nämnderna kunde koncentrera arbetet på obebyggda fastigheter, villafastigheter och jordbruksfastigheter. Samfundet för fastighetsvärdering anser att det — om en fastighetskategori förekommer i mycket ringa antal inom de lokala distrikten — kan vara rationellt att hänskjuta dessa fastigheter till gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. Som exempel på en sådan fastighetskategori nämns hyreshus i mindre orter. Liknande synpunkter framförs av länsstyrelsen i Kopparbergs län och lantmäteristyrelsen.

En del remissinstanser anger olika fastighetstyper som enligt deras mening är svårvärderade och bör taxeras i gemensamt distrikt. Detta gäller enligt Svensk industriförening alla industrifastigheter och enligt lantmäteristyrelsen exploateringsfastigheter främst i stadsregionerna. Enligt länsstyrelsen i Jämtlands län bör detsamma gälla turisthotellen i fjälltrakterna med till dessa hörande skidlinbananläggningar och enligt Svenska bankföreningen även udda fastigheter, såsom lager- och skjulbyggnader, samfunds, ideella föreningars och institutioners fastigheter med egna lokaler, mindre fabriks- och affärsfastigheter, kulturbyggnader m. m. Lantbruksstyrelsen anser det lämpligt att inte bara jordbruksfastigheter med ekonomibyggnader av betydande värde utan även jordbruksfastigheter med stor åkerareal taxeras i gemensamma distrikt. Lantbrukets skattedelegation tillstyrker däremot inte förslaget att vissa jordbruksfastigheter skall taxeras i gemensamma distrikt då lokalkännedom och praktisk erfarenhet hos nämndledamöterna är av största vikt

för en rätt avvägning mellan taxeringsvärdena på de enskilda fastigheterna i orten.

Vissa förslag om organisationen av nämnderna i de gemensamma distrikten o. d. har tagits upp av remissinstanserna. RSV anser att det skulle vara till fördel och underlätta taxeringen mellan distrikten om fastighetstaxeringsombud förordnades för dessa nämnder i de län där tre eller flera gemensamma distrikt inrättas med geografisk indelning. Ombudets verksamhetsområde skulle då vara länet i dess helhet. *Svenska landstingsförbundet* finner att tveksamhet kan råda om förslaget att val bör förrättas av kommunfullmäktige och inte av landstingets förvaltningsutskott till gemensamt distrikt som inte omfattar mer än en kommun. *Länsstyrelsen i Uppsala län* ifrågasätter om inte antalet valda ledamöter i nämnd i gemensamt distrikt bör vara fler än sex med hänsyn till att dessa distrikt kan tänkas bli omfattande. Vidare föreslår länsstyrelsen att minst ett gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt skall finnas även vid särskild fastighetstaxering. *Statens vattenfallsverk* anser att en förutsättning för att expertisen i de gemensamma distrikten skall kunna arbeta effektivt är att den inte binds för hårt genom centrala värderingsanvisningar och i lag föreskriven taxeringsvärdenivå.

Svea hovrätt pekar på det antal nämnder som kommer att handha fastighetstaxeringen — lokal taxeringsnämnd och särskild fastighetstaxeringsnämnd vid den årliga taxeringen samt fastighetstaxeringsnämnd i lokalt och i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt vid allmän fastighetstaxering — och ifrågasätter om det är anledning att längre dröja med en önskvärd formell samordning i vissa delar av hithörande organisation.

4.2 Andra instans i fastighetstaxeringsmål

4.2.1 Nuvarande ordning

För ärenden om allmän fastighetstaxering har t. o. m. 1970 års taxering fastighetsprövningsnämnden fungerat som andra instans. Bestämmelserna om fastighetsprövningsnämndens organisation finns i 134 § TF och innebär, att fastighetsprövningsnämnd skall bestå av ledamöterna (och suppleanterna) i dåvarande prövningsnämnden och dessutom av nio ledamöter (och sex suppleanter) som utses av länsstyrelsen. Av sistnämnda nio ledamöter, som skall utses senast den 15 augusti året före taxeringsåret, skall sex vara ledamöter av fastighetstaxeringsnämnd och tre vara fastighetsvärderingssakkunniga men inte ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd. Suppleanterna utses enligt samma grunder. I Stockholms län sammanträder fastighetsprövningsnämnden på fem avdelningar. Efter framställning av länsstyrelsen i annat län kan Kungl. Maj:t medge att fastighetsprövningsnämnden sammanträder på två avdelningar (134 § jämförd med numera upphävda 11 § 1 mom.).

Ordföranden i prövningsnämnden skulle vara fastighetsprövnings-

nämndens ordförande (134 § fjärde stycket TF). I Stockholms län förordnades förste länsassessor vid prövningsnämndsavdelningen att vara ordförande på avdelning (numera upphävda 12 § 1 mom. första stycket). — För den särskilda fastighetstaxeringen har prövningsnämnden till den 1 juli 1971 — då länskatteätterna inrättades — fungerat som andra instans (numera upphävda 175 §).

4.2.2 Utredningsförslaget

4.2.2.1 Allmänt om fastighetsprövningsnämnder och länskatteätter m. m.

Fastighetstaxeringsutredningen lämnar vissa statistiska uppgifter om fastighetsprövningsnämndernas verksamhet. Av dessa framgår bl. a. att totalt 36 497 besvärshandlingar under år 1970 ingavs till fastighetsprövningsnämnderna. I förhållande till antalet värdebärande taxeringsenheter innebär detta en genomsnittlig besvärshandlingsfrekvens på 1,7 %. Stora differenser föreligger enligt utredningen de olika länen emellan — i Stockholms län har besvärshandlingsfrekvensen varit i det närmaste tre gånger riksgenomsnittet.

Vidare framgår att i det närmaste tre fjärdedelar av hela antalet besvär avsett småhusfastigheter. Besvärshandlingsfrekvensen inom de olika fastighetskategorierna har procentuellt varit högst i fråga om hyres- och affärsfastigheter (2,7 %) och lägst i fråga om jordbruksfastigheter (1,5 %) och bebyggda småhusfastigheter (1,6 %).

Av utredningens statistik framgår vidare att 94 % av besvärshandlingarna inkommit inom ordinarie besvärstid. Av antalet besvärsmål har 60 % lett till ändring av fastighetstaxeringsnämnds beslut medan 40 % föranlett avslag. Även här föreligger stora differenser länen emellan. De av fastighetsprövningsnämnderna vidtagna ändringarna innebär beloppsmässigt endast obetydliga förändringar i taxeringsutfallet (0,4 % för skattepliktig jordbruksfastighet och 0,3 % för skattepliktig annan fastighet).

Utredningen anför att ett flertal utredningar angående bl. a. den regionala förvaltningsrättskipningen har pågått under 1960-talet. Dessa utredningar har nu resulterat i bl. a. att nya förvaltningsdomstolar, länskatteätter och länsrätter inrättats i länen.

Fr. o. m. den 1 juli 1971 fungerar länskatteätter som andra instans i praktiskt taget alla skattemål. Detta gäller även mål om särskild fastighetstaxering samt mål om rättelse av fel i fastighetsprövningsnämnds beslut och mål om extraordinär besvärshandlingsrätt vid allmän fastighetstaxering. Mål avseende 1970 års allmänna fastighetstaxering, som anförts i ordinarie ordning, skulle vara avgjorda senast den 15 december 1970. Bestämmelser om länskatteätternas organisation m. m. lämnas i lagen (1971: 52) om skatterätt och länsrätt. Konungen kan enligt 14 § denna

lag meddela ytterligare föreskrifter om skatterätts och länsrätts organisation och verksamhet. Sådana föreskrifter har lämnats i kungörelse (1971: 455) om skatterätt och länsrätt.

4.2.2.2 Fastighetstaxeringsrätter

Vid de överväganden, som utredningen enligt sina direktiv förelagts att göra av frågan om lämpligaste organisationsform m. m. för det organ som skall avgöra mål om fastighetstaxering i andra instans, har utredningen ansett att man först bör pröva om detta bör vara knutet till länsstyrelsen eller inte. I första hand bör alltså prövas om detta organ bör gå in i förvaltningsavdelningen vid länsstyrelsen, på annat sätt vara knutet till länsstyrelsen eller vara fristående från länsstyrelsen.

Fristående skatteverk och länsskatterätter synes t. v. inte vara aktuella. Tendensen synes numera vara att man vill undvika att tillskapa specialdomstolar av olika slag. I den mån sådana domstolar finns synes man föredra att om möjligt organisera om dem och låta dem gå in som en del i en befintlig organisation såsom skett t. ex. beträffande de i tingsrätterna ingående fastighetsdomstolarna, i vilka de tidigare speciella vattendomstolarna gått upp. Av bl. a. anförda skäl synes det inte böra ifrågakomma att nu tillskapa ett fristående organ för fastighetstaxeringsmålen i andra instans. Även praktiska skäl — såsom tillgången på domare, kansli m. m. — talar för att fastighetstaxeringsmålen avgörs inom länsstyrelserna. Vid anhopning av mål angående allmän fastighetstaxering bör ordförandena i länsrätt och länsskatterätt kunna fungera som ordförande vid behandlingen av fastighetstaxeringsmål, vilket torde underlätta detta arbete. Fastighetstaxeringsmålen i andra instans bör sålunda avgöras inom länsstyrelseorganisationen. Det organ, som skall behandla fastighetstaxeringsmålen, bör vara anknutet till länsstyrelsens förvaltningsavdelning. Utredningen anser att tre alternativ därvid bör prövas, vilka innebär att fastighetstaxeringsmålen skulle avgöras av resp. den nuvarande länsskatterätten, länsskatterätten med en särskild sammansättning för fastighetstaxeringsmål eller ett särskilt organ anknutet till förvaltningsavdelningen.

Det första alternativet har förordats i några remissyttranden, som avgetts med anledning av landskontorsutredningens betänkande (SOU 1967: 22) Skatteförvaltningen och den inom finansdepartementet upprättade promemorian (SOU 1967: 24) Lag om skatterätt. Både i betänkandet och promemorian förordade man att skatterätten vid avgörande av fastighetstaxeringsmål skulle ha en ändrad sammansättning. I stort sett motsvarade den därvid föreslagna ändrade sammansättningen av skatterätten för fastighetstaxeringsmål den skillnad som tidigare förelagat mellan prövningsnämnd och fastighetsprövningsnämnd.

Det torde enligt utredningen vara klart att i mål, som avser fastigheter, deras värden och beskaffenhet, förekommer många och ofta kom-

plicerade bl. a. värderingstekniska och andra tekniska frågor. I de domstolar, som haft att avgöra olika typer av fastighetsmål, t. ex. expropriationsdomstolarna, fastighetsdomstolarna, kammarrätten m. fl., har man funnit det erforderligt att låta ledamöter med sakkunskap i fråga om fastigheter ingå. I dessa domstolar, i vilka samtliga ingår särskilda sakkunniga ledamöter, har man vidare, i den mån nämndemän förekommit, ställt krav på viss kännedom om fastighetsförhållanden även på dessa.

Vad som anförts beträffande fastighetsdomstolarna, kammarrätten m. fl. torde i stort sett äga giltighet även beträffande det organ som i andra instans skall handlägga fastighetstaxeringsmålen. Dessa synpunkter har också beaktats tidigare i fråga om organisationen av fastighetsprövningsnämnderna.

Utredningen framhåller det positiva i lekmännens medverkan vid behandlingen av fastighetstaxeringsmålen i andra instans. Utredningen anser emellertid att det är nödvändigt att sakkunskap i fråga om fastigheter och fastighetsvärdering tillförs det organ som skall avgöra fastighetstaxeringsmålen. Länsskatterätten med dess nuvarande sammansättning fyller enligt utredningens mening inte detta kompetenskrav. Utredningen förordar därför inte att de nuvarande länsskatterätternas kompetensområde utvidgas att avse även målen om allmän fastighetstaxering.

Alternativet med en länsskatterätt med särskild sammansättning skulle medföra vissa fördelar. Den nuvarande länsskatterätten skulle därvid förstärkas med särskilda ledamöter som var experter på fastighetsvärdering. Ett liknande system används vid kammarrättens i Stockholm fastighetstaxeringsavdelning och torde där enligt utredningen fungera väl. Den skillnaden skulle emellertid föreligga mellan en förstärkt länsskatterätt och det system, som tillämpas i fråga om kammarrätten, att de av kammarrättens ordinarie ledamöter som deltar i fastighetstaxeringsavdelningens arbete, oftast är konstant eller åtminstone för lång tid placerade där och därför blir väl förtroagna med ifrågavarande typer av mål. Så skulle knappast bli fallet i fråga om de cirkulerande nämndemännen i länsskatterätten.

Den stora anhopningen av fastighetstaxeringsmål i samband med den allmänna fastighetstaxeringen synes vidare göra det nödvändigt med en utökning av antalet nämndemän. Antalet nämndemän vid länsskatterätt och länsrätt är avvägt med tanke på den normala arbetskvantiteten för dessa rätter. En lösning som innebär en utökning av antalet nämndemän i länsskatterätt och länsrätt kunde — om beträffande de ytterligare nämndemännen valet inriktades på personer med kännedom om fastighetsvärdering och under förutsättning att rätten också förstärktes med särskilda värderingstekniska ledamöter — anses tillfredsställande från utredningens synpunkt. Emellertid uppkommer ett problem som försvårar en organisatorisk anpassning av en på angivet sätt förstärkt länsskatterätt till vad som i övrigt gäller länsskatterätterna. I 10 § lagen om

skatterätt och länsrätt stadgas nämligen att nämndeman skall utses för sex år. Utredningen anser att det organ, som skall handlägga målen om allmän fastighetstaxering, bör med i princip oförändrad sammansättning behandla de fastighetstaxeringsmål, som förs till andra instansen under en löpande taxeringsperiod. Skälet till utredningens ståndpunkt är främst att samma grunder skall gälla för fastighetstaxeringen under den allmänna fastighetstaxeringen och därefter under den löpande taxeringsperioden. De särskilt för fastighetstaxeringen utsedda ledamöterna i domstolen, som blivit förtrogna med grunderna för den allmänna fastighetstaxeringen, bör ha en mandattid, som är anpassad till en löpande taxeringsperiod. Därmed avses enligt 12 § KL tiden från ingången av det taxeringsår, då allmän fastighetstaxering sker, till ingången av det taxeringsår då allmän fastighetstaxering fem år därefter sker nästa gång.

Mandattiderna för ledamöterna i ifrågavarande organ bör sålunda överensstämma med längden av en löpande taxeringsperiod. Mål rörande allmän fastighetstaxering kan inte tänkas bli behandlade i andra instans före den 1 juli under taxeringsåret. Å andra sidan kan mål rörande den särskilda fastighetstaxering, som sker under året närmast före en allmän fastighetstaxering, behandlas i andra instans under första halvåret det år då den allmänna fastighetstaxeringen äger rum.

Detta leder till att mandattiden för ledamöterna i det organ, som skall ersätta fastighetsprövningsnämnden, bör bestämmas till att avse perioden fr. o. m. den 1 juli det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, t. o. m. den 30 juni det år då sådan taxering sker nästa gång.

Utredningen föreslår att för fastighetstaxeringen i andra instans inrättas ett till länsstyrelsens förvaltningsavdelning knutet organ. Liksom i fråga om länskskatterätten bör anknytningen ske till rättsenheten. Detta organ bör ha en med länskskatterätten och länsrätten integrerad organisation, i de flesta avseenden överensstämmande med vad som gäller den gemensamma organisationen för länskskatterätterna och länsrätterna och bör benämnas *fastighetstaxeringsrätt*.

Bestämmelser om fastighetstaxeringsrätt föreslås bli intagna i lagen om skatterätt och länsrätt. Denna lag bör fortsättningsvis benämnas lag om skatterätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt.

Huvuddelen av reglerna för länskskatterätt och länsrätt bör gälla även för fastighetstaxeringsrätt. För fastighetstaxeringsrätt liksom för länskskatterätt och länsrätt bör sålunda gälla att län skall utgöra rätts domkrets. Rätterna bör ha gemensamt kansli och sammanträda på den ort där kansliet finns. Om särskilda skäl föreligger, får sammanträde ske på annan ort.

Fastighetstaxeringsrätts sakliga kompetensområde bör vara mål enligt skatte- och taxeringsförfattningarna i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar. Bestämmelserna om enmansmål för skatterätt och länsrätt bör gälla även för fastighetstaxeringsrätt. Be-

stämmelserna om att i länsskatterätt och länsrätt skall finnas en eller flera lagfarna ordförande, som innehar tjänst vid länsstyrelsen och tillsätts av Kungl. Maj:t, bör gälla även ordförande i fastighetstaxeringsrätt. Det bör även föreskrivas att för fastighetstaxeringsrätt gäller liksom för skatterätt och länsrätt att ledamot och föredragande skall ha avlagt domared eller försäkran enligt 4 kap. 11 § rättegångsbalken och att de som är gifta med varandra eller i övrigt står i sådant förhållande till varandra som sägs i 4 kap. 12 § rättegångsbalken inte samtidigt får tjänstgöra som ledamöter i rätten. Samma regler bör även gälla för omröstning. Vidare bör bestämmelsen om att Kungl. Maj:t meddelar ytterligare föreskrifter om skatterätts och länsrätts organisation och verksamhet även gälla fastighetstaxeringsrätt.

Nya bestämmelser om fastighetstaxeringsrätts sammansättning och om värdetekniska ledamöter i sådan rätt bör införas. Särskilda bestämmelser bör också meddelas angående mandattiden m. m. för de värderingstekniska ledamöter och nämndemän som skall tjänstgöra i fastighetstaxeringsrätt. Vidare synes särskilda domförhållningsregler böra gälla för fastighetstaxeringsrätt.

Fastighetstaxeringsrätt bör i mål, som inte är enmansmål, bestå av ordförande samt värderingstekniska ledamöter och nämndemän. Därigenom åvägabringas en viss organisatorisk överensstämmelse med andra domstolar som behandlar fastighetsfrågor, såsom fastighetsdomstol och kammarrätt. Vidare kommer i fråga om organisationsformen en viss kontinuitet att föreligga mellan den tidigare fastighetsprövningsnämnden och den nya fastighetstaxeringsrätten.

Tekniska ledamöter av olika slag har funnits i expropriationsdomstol, ägodelningsdomstol och vattendomstol och finns nu i fastighetsdomstol och kammarrätt. Avsevärda värderingstekniska problem finns vid värdesättningen särskilt av sådana fastigheter som industrifastigheter, skogsfastigheter och vattenfallsfastigheter. Det är ett naturligt krav att tillräcklig sakkunskap skall finnas bland de värderingstekniska ledamöterna i fastighetstaxeringsrätten i fråga om värdering av fastigheter av bl. a. de speciella typer, som nu nämnts.

De värderingstekniska ledamöterna bör utses främst bland personer med värderingsteknisk kunskap i fråga om de fastighetstyper som dominerar i länet. Dock bör även utses värderingstekniska ledamöter som är sakkunniga beträffande sådana specialfastigheter som i någon omfattning förekommer i länet. För värderingen av specialfastigheter av sådana slag, som inom länet förekommer endast i enstaka fall, bör i stället sakkunnig tillkallas.

Antalet värderingstekniska ledamöter bör bestämmas med hänsyn till vad som kan anses lämpligt för varje län. Antalet bör bestämmas av Kungl. Maj:t. Däremot bör det ankomma på länsstyrelsen att utse dessa värderingstekniska ledamöter liksom det tidigare ankommit på

länsstyrelsen att utse de ledamöter i fastighetsprövningsnämnden som inte varit medlemmar i prövningsnämnden. Länsstyrelsen har goda förutsättningar att bedöma vilken värderingsteknisk sakkunskap som med hänsyn till fastighetsbeståndet i länet bör finnas företrädd i fastighetstaxeringsrätten.

Person som medverkat i taxeringsarbetet såsom ledamot i fastighetstaxeringsnämnd bör inte vara ledamot av besvärinstans. Detsamma gäller även ledamöter i sådan taxeringsnämnd, som handhaft särskild fastighetstaxering, och ledamöter i särskild fastighetstaxeringsnämnd. Av samma skäl bör inte heller fastighetstaxeringsombud, konsulenter för fastighetstaxering eller sakkunniga åt nämnderna vara ledamöter i fastighetstaxeringsrätt.

Enligt lagen om skatterätt och länsrätt är vissa tjänstemän inte valbara till nämndemän. Dessa bör inte heller kunna utses till värderingstekniska ledamöter. Detta gäller främst tjänstemän vid länsstyrelse eller under länsstyrelse lydande myndighet. Därigenom utesluts från valbarhet överlantmätare och länsarkitekt samt andra som är anställda vid deras kontor. Tillräckligt antal sakkunniga torde dock finnas i länen hos den del av lantmäteristaten som finns där, dvs. distriktslantmätarkontoren och den s. k. serviceenheten vid länsstyrelserna, hos lantbruksnämnder, hos skogsvårdsstyrelser, bland värderingsmän hos banker och försäkringsbolag, bland fristående konsulenter, m. fl. Man torde få utgå från att dessa värderingsspecialister, som kan väljas till värderingstekniska ledamöter, ställer sig till förfogande för uppdraget endast om de inte nödgas delta i alltför tätt återkommande sammanträden. Tätare sammanträden för fastighetstaxeringsrättens del ifrågakommer dock endast under höstperioden under det år då allmän fastighetstaxering äger rum. För återstoden av den löpande taxeringsperioden torde endast ett fåtal sammanträden behövas varje år.

Det allmänna kvalifikationskravet på de värderingstekniska ledamöterna bör vara att de skall ha sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. Bland dessa ledamöter skall sådan sakkunskap finnas företrädd beträffande olika slag av fastigheter.

I enlighet med utredningens uppfattning att fastighetstaxeringsrätten bör fungera under en hel löpande taxeringsperiod förordas att värderingsteknisk ledamot skall förordnas under tiden från och med den 1 juli det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, till och med den 30 juni det år då sådan taxering sker nästa gång. Av samma skäl bör även för de nämndemän, som skall utses till ledamöter i sådan rätt, gälla samma mandattid som föreslagits för värderingsteknisk ledamot.

I övrigt bör bestämmelserna om nämndemän i länskatte rätt och länsrätt gälla för nämndemän i fastighetstaxeringsrätt. Detta gäller i fråga om de allmänna valbarhetsreglerna m. m. För att nämndemännen i fastighetstaxeringsrätten skall kunna på bästa sätt fullgöra sin

uppgift bör vid valet av dessa nämndemän tillses att de som väljs besitter kännedom om fastighetsförhållanden. Utredningen anser därför att valmyndigheten — utan att särskild föreskrift därom synes behöva tas in i lagen — bör se till, att till nämndemän i fastighetstaxeringsrätt såvitt möjligt väljs personer som har sådan kännedom om fastighetsförhållanden som erfordras för att vederbörande skall kunna på ett meningsfullt sätt delta i målns handläggning i fastighetstaxeringsrätten. Nämndemännen i fastighetstaxeringsrätten bör därför och med hänsyn till den särskilda mandattiden endast tjänstgöra i fastighetstaxeringsrätt och inte cirkulera såsom nämndemännen i länsskatterätt och länsrätt.

Det val genom vilket nämndeman i fastighetstaxeringsrätt skall utses bör, liksom i fråga om nämndemän i länsskatterätt och länsrätt, i princip förrättas av landstinget. Någon generell regel om hur många nämndemän som bör finnas i fastighetstaxeringsrätt bör inte fastställas i lag.

Skatterätt och länsrätt är domför med ordförande och tre nämndemän. Fler än fyra nämndemän får inte tjänstgöra i rätten. Utredningen anför i detta sammanhang att, även om någon slutdag för fastighetstaxeringsrättens arbete med ordinära besvär om allmän fastighetstaxering enligt utredningens mening inte bör föreskrivas, det ligger i sakens natur att dessa mål bör avgöras snarast och till den alldeles övervägande delen före utgången av det år då den allmänna fastighetstaxeringen skett. Det är därför angeläget att de sammanträden, som utsätts under nu sagda period, verkligen kan hållas och inte måste inställas på grund av förfall för ledamot.

Fastighetstaxeringsrätts sammansättning bör kunna variera något med hänsyn till arten av de mål som skall handläggas under rättegångsdagen i fråga. I princip bör alltid en värderingsteknisk ledamot vara närvarande. Sammansättningen bör normalt kunna växla så att — utöver ordföranden — tjänstgör antingen två värderingstekniska ledamöter och två nämndemän eller en värderingsteknisk ledamot och tre nämndemän. Bestämmelse bör ges om att fastighetstaxeringsrätten är domför med ordförande och fyra andra ledamöter, varav minst en värderingsteknisk ledamot och minst två nämndemän, samt att, om inkallad ledamot får förfall, rätten är domför med ordförande och tre andra ledamöter. Vidare bör stadgas att fler än fyra ledamöter, utöver ordföranden, inte får tjänstgöra i rätten.

Fastighetstaxeringsrätten bör ges tillfälle till en gemensam genomgång av och överläggning om de generella principerna för den allmänna fastighetstaxeringen och även de mer speciella reglerna för densamma. I samband därmed kan det även vara värdefullt om fastighetstaxeringsrätten i dess helhet har möjlighet att göra vissa besiktningar och exkursioner för t. ex. bedömning av s. k. typskogar. Utred-

ningen föreslår därför att — oavsett vad som i övrigt är föreskrivet om högsta antalet tjänstgörande ledamöter i sådan domstol — sammanträde med samtliga ledamöter i fastighetstaxeringsrätt skall få hållas för överläggning rörande de värderingsgrunder som avses skola tillämpas.

4.2.3 Remissyttrandena

Flertalet remissinstanser tillstyrker eller lämnar förslaget att inrätta fastighetstaxeringsrätter utan erinran, bl. a. *RSV, kammarrätten i Stockholm, lantmäteristyrelsen, statens vattenfallsverk, länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Malmöhus samt Göteborgs och Bohus län, Lantbrukets skattedelegation, LO, Näringslivets skattedelegation, SACO, SHIO, Svenska kommunförbundet, Svenska landstingsförbundet, Svenska revisorsamfundet och TCO*. Svenska landstingsförbundet anser att ett breddat förtroendemannaiflytande därigenom torde erhållas. SACO anser att förslaget bör kunna leda till materiellt bättre avgöranden i fastighetstaxeringstvister än om målen handläggs i läns-skatterätterna. Samtidigt avlastas läns-skatterätterna dessa ärenden, varigenom handläggningen kan ske snabbare i såväl fastighetstaxeringsärenden som i andra mål. Kammarrätten i Stockholm framhåller att kammarrätten har mycket goda erfarenheter av medverkan i domstolen av ledamöter med särskild erfarenhet i fastighetsvärdering.

Lantmäteristyrelsen instämmer i förslaget att de värderingstekniska ledamöterna inte bör vara heltidsanställda vid fastighetstaxeringsrätten utan inkallas till tjänstgöring i huvudsak efter samma princip som tidigare gällde för expropriationstekniker. På så sätt kan ett större antal värderingsspecialisters kunskaper stå till förfogande efter det behov som föreligger i de aktuella fallen. *Lantmäteristyrelsen* förordar att val av värderingstekniska ledamöter i fastighetstaxeringsrätt sker den 1 mars året före taxeringsåret för att ett större urval av värderingsspecialister skall stå till förfogande.

Länsstyrelserna i Stockholms, Malmöhus samt Göteborgs och Bohus län framhåller den stora tillströmningen av fastighetstaxeringsmål i andra instans och anser att en förstärkning av organisationen därför är nödvändig. *Länsstyrelsen i Stockholms län* anför bl. a. att det i länet anfördes 11 890 besvär över 1970 års allmänna fastighetstaxering. Arbetet med dessa mål under hösten 1970 föranledde att väsentligen all verksamhet inom prövningsnämnden nedlades. Därigenom uppkom en mycket stor balans hos prövningsnämnden vilken balans med hänsyn till en fortsatt ökning av målen angående inkomsttaxering endast med största svårighet därefter kunnat bemästras.

Flera av de remissinstanser som tillstyrker förslaget om fastighetstaxeringsrätter anser att en slutdag bör föreskrivas för fastighetstaxe-

ringsrätts arbete. Detta gäller bl. a. *länsstyrelsen i Malmöhus län*, *Näringslivets skattedelegation* och *Sveriges fastighetsägareförbund*. I allmänhet förordas att den 31 december under taxeringsåret blir slutdag för fastighetstaxeringsrätts arbete med ordinära besvär i mål om allmän fastighetstaxering. Näringslivets skattedelegation anför att handläggningstiderna i länskatte rätt sedan tidigare föreskriven slutdag slopats på många håll blivit avsevärt förlängda. En motsvarande förlängning av handläggningstiderna för besvär över allmän fastighetstaxering skulle vara olycklig. Eftersom de vid den allmänna fastighetstaxeringen fastställda värdena skall tillämpas vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen skulle en fördröjd handläggning av fastighetstaxeringsbesvären medföra att fastställda inkomst- och förmögenhetstaxeringar i ökad utsträckning fick tas upp för korrigerings i länskatte rätt.

Synpunkter på förslagen om sammansättning och domförhetsregler m. m. i fastighetstaxeringsrätt har framförts av några remissinstanser. *Länsstyrelsen i Östergötlands län* framhåller att det bland de nämndemän som tjänstgör i länskatte rätten och länsrätten i länet finns flera som mycket väl fyller de av utredningen nämnda kvalifikationskraven för nämndemän i fastighetstaxeringsrätt. Några av dessa är t. ex. nämndemän även i fastighetsdomstolen i länet. Länsstyrelsen förutsätter att det inte kommer att föreligga något hinder mot att sådana nämndemän utses för tjänstgöring jämväl i fastighetstaxeringsrätten. Samma åsikt framförs av *länsstyrelsen i Västernorrlands län*. Länsstyrelsen framhåller vidare att om en särskild nämndemannakår med speciella kvalifikationer tillskapas för fastighetstaxeringsrätterna, så bör också i lagtexten ges uttryck för de särskilda kvalifikationsvillkoren. Samma uppfattning framförs av *justitiekanslern*. Vill man inte binda valmyndigheten genom direkt påbud om viss kompetens i fastighetsvärderingsfrågor, kan regeln enligt justitiekanslern utformas som en bestämmelse om att valmyndigheten bör välja personer med angiven kompetens.

Länsstyrelsen i Stockholms län anser att fastighetstaxeringsrätten bör arbeta med ett högsta antal av fem ledamöter förutom ordföranden. Länsstyrelsen anser inte att en speciell domförhetsregel vid förfall för ledamot behövs. Även *Svea hovrätt* och *Göta hovrätt* ifrågasätter om särskild domförhetsregel krävs vid förfallssituation.

Åtskilliga remissinstanser förordar att målen om fastighetstaxering i andra instans avgörs av länskatte rätten förstärkt med ledamöter som är kunniga i fastighetsfrågor. Bland dessa är *justitiekanslern*, *Svea hovrätt*, *Göta hovrätt*, *kammarrätten i Göteborg*, *statskontoret* samt *länsstyrelserna i Uppsala*, *Kopparbergs*, *Jämtlands*, *Västerbottens* och *Västernorrlands län*. Man föreslår därvid lösningar som i vissa avseenden skiljer sig från varandra.

Länsstyrelsen i Uppsala län föreslår att fastighetstaxeringsmålen av- görs av skatterätten förstärkt med värderingstekniska ledamöter samt att det nuvarande antalet nämndemän utökas med i första hand nämndemän som besitter kännedom om fastighetsförhållanden. *Länsstyrelsen i Kopparbergs län* anser att skatterätten vid handläggning av mål angående fastighetstaxering skall förstärkas med en eller två ledamöter med särskild sakkunskap, dock att de särskilda ledamöterna inte skall delta beträffande mål som inte kräver särskild expertis. *Länsstyrelsen i Västernorrlands län* finner att alternativet med förstärkt läns- skatterätt bör ytterligare övervägas. Vikten av att fastighetstaxerings- rätten har oförändrad sammansättning under hela taxeringsperioden synes ha överbetonats. Faran för bristande enhetlighet i rättens beslut bör inte överdrivas. I stor utsträckning torde nämndemännen erhålla förnyade mandat. Man kan vidare förordna de värderingstekniska le- damöterna för den femårsperiod som fastighetstaxeringen omfattar. Det torde vara tillräckligt betryggande om dessa ledamöter tillika med rättens ordförande får ställning som kontinuitetsbevarare. Länsstyrel- sen ifrågasätter, om inte för domförhet — utöver ordföranden — bör krävas sex ledamöter, bland vilka två värderingstekniska ledamöter bör ingå. *Justitiekanslern* anser att det föreligger behov av särskild sak- kunskap för prövningen av fastighetstaxeringsmålen men att de nuva- rande reglerna om nämndemännens i länsrätt och länskskatterätt man- datperioder inte utgör ett avgörande hinder mot att inom länskskatte- rättens ram organisera överprövningen av fastighetstaxeringsmålen. Med den nuvarande organisationen av länskskatterätten är väl förenligt att för fastighetstaxeringsmålen ha nämndemän och tekniska ledamöter valda för en period motsvarande en taxeringsperiod. I fastighetstaxe- ringsmålen skulle högsta antalet ledamöter kunna höjas till fem eller sex för att bereda möjlighet att i fastighetstaxeringsmål komplettera länskskatterätten med värderingstekniska ledamöter och nämndemän med särskild insikt i fastighetstaxeringsfrågor.

Länsstyrelsen i Örebro län förordar att länskskatterätten för mål an- gående allmän fastighetstaxering förstärks med särskilda värderings- tekniska ledamöter och i län, där så erfordras med hänsyn till antalet mål, det ytterligare antal nämndemän som Kungl. Maj:t bestämmer, medan mål om särskild fastighetstaxering och extraordinära besvär över allmän fastighetstaxering liksom hittills handläggs av länskskatte- rätten. Vid avgörande av mål där behov av expertis beträffande speciella värderingsfrågor gör sig gällande torde rätten genom att utnyttja sakkunniginstitutet mycket väl kunna avgöra även sådana mål. Ingen- ting torde enligt länsstyrelsen hindra att rätten vid behov som sak- kunnig utnyttjar exempelvis någon av de värderingstekniska ledamöterna i den förstärkta länskskatterätten.

Länsstyrelsen i Skaraborgs län anser att mål om allmän och särskild fastighetstaxering i andra instans bör handläggas av de nuvarande länsskatterätterna med ordinarie sammansättning. Nära hälften av besvärerna i länet avsåg småhusfastigheter, där taxering av byggnader huvudsakligen sker efter tabeller och taxering av marken efter kvadratmeterpriser. Tendensen synes ha varit ungefär densamma i övriga län. Även om målinströmningen skulle fördubblas föreligger för dessa mål rimligen inte tillräckliga skäl för att tillskapa en särskild förvaltningsdomstol för fastighetstaxering och inte heller att ha en särskild sammansättning på länsskatterätten. Några värderingstekniska ledamöter synes med hänsyn till de resurser, som föreslås på fastighetstaxeringen i första instans, inte behöva tillföras länsskatterätterna i dessa mål. Endast ett förhållandevis mycket ringa antal beslut av fastighetstaxeringsnämnderna överklagas. Utredning saknas i regel inte i dessa fall. Det föreligger endast oenighet mellan fastighetsägare och fastighetstaxeringsnämnd om hur utredningen skall tolkas. Denna bevisvärdering kan givetvis vara komplicerad men knappast, i varje fall inte generellt sett, mera komplicerad än vad som gäller på inkomsttaxeringens område. Det tillhör en domstols normala uppgifter att värdera bevisning i hos domstolen anhängiga mål. Så bör kunna ske även i fastighetstaxeringsmål utan att domstolen för det ges en speciell sammansättning. I undantagsfall kan rätten dessutom enligt 24 § förvaltningsprocesslagen (1971: 291) förordna egen sakkunnig för komplettering av utredningen i målet.

Bestämningen av enmansmål diskuteras av *statskontoret*. Med hänsyn bl. a. till den kraftiga ökning av måltillströmningen vid 1975 års taxering, som inte är osannolik, anser statskontoret det angeläget att så långt möjligt förenkla handläggningen. Möjlighet bör därför ges att delegera besvär över smärre taxeringsvärdeförändringar till ordföranden.

4.3 Fastighetstaxeringsombud, konsulenter för och sakkunniga vid fastighetstaxering

4.3.1 Nuvarande ordning

Fastighetstaxeringsombuden förordnas av länsstyrelsen senast den 1 mars året före det år då allmän fastighetstaxering skall äga rum. Till sådana ombud skall förordnas personer inom länet, som genom sin verksamhet kan antas besitta sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. Ombuds verksamhetsområde skall vara så stort som omständigheterna lämpligen medger och omfatta flera fastighetstaxeringsdistrikt. Ombudens uppgift är i huvudsak att samordna arbetet i de fastighetstaxeringsnämnder som ingår i de områden som tilldelats dem (135 §

1 mom. första stycket TF). Ombuden skall enligt 135 § 1 mom. andra stycket bl. a. i erforderlig utsträckning lämna råd för arbetets bedrivande samt i övrigt verka för en jämn och likformig taxering.

Enligt 148 § 3 mom. äger fastighetstaxeringsombud att närvara vid fastighetstaxeringsnämnds sammanträde och delta i överläggningen men inte i besluten.

I 135 § 2 mom. stadgas att länsstyrelsen senast den 1 mars året före det, då allmän fastighetstaxering skall äga rum, kan förordna två konsulenter för taxering av vattenfallsfastighet att biträda nämnderna vid taxering av outbyggda vattenfall, kraftverk och regleringsdammar. Av konsulenterna skall den ene företräda taxeringsteknisk och den andre vattenkraftsteknisk sakkunskap. Konsulenternas arbete skall huvudsakligen bestå i upprättande av liggare över vattenfallsfastigheter, komplettering av deklarationsmaterialet samt avgivande av skriftliga utlåtanden till ledning vid taxeringen. Konsulent äger, då fråga är om taxering av vattenfallsfastighet, närvara vid nämnds sammanträde med rätt att delta i överläggning men inte i beslut.

I TF lämnas vissa föreskrifter om sakkunnigs medverkan vid utarbetande av lokala skogstaxeringsanvisningar och övriga anvisningar till ledning för fastighetstaxeringen i länet (jfr 143 § och 144 § 1 mom.).

Föreskrift om sakkunnig som skall biträda fastighetstaxeringsnämnderna lämnas främst i 172 § första stycket vid 1). Där görs hänvisning bl. a. till 15 §, vari stadgas att taxeringsnämnd vid behandling av taxeringsfråga, som kräver särskild sakkunskap, får efter samråd med skattechefen anlita biträde av sakkunnig. Sakkunnig, som anlitas av fastighetstaxeringsnämnd, äger att anteckna särskild mening till protokollet beträffande taxering vid vars handläggning den sakkunnige biträtt (151 § sista stycket).

Förste taxeringsintendenten äger enligt 147 § andra stycket — på grund av däri gjord hänvisning till 17 § — anlita sakkunniga för utredning av taxeringsfråga som kräver särskild sakkunskap.

Ytterligare föreskrifter om sakkunniga lämnas i förvaltningsprocesslagen.

4.3.2 Utredningsförslaget

Inför 1970 års allmänna fastighetstaxering lade man ned mycken omsorg på att förbättra resultatet av fastighetstaxeringsombudens arbete. Detta skedde främst genom att man såsom ombud till den helt övervägande delen anlidade värderingssakkunniga. Minst 225 av totalt 267 fastighetstaxeringsombud kan hänföras till denna grupp. I någon utsträckning utnyttjades även möjligheten att dela ombudens verksamhetsområden.

En klart dominerande uppfattning hos dem, som deltagit i taxe-

ringsarbetet vid 1970 års allmänna fastighetstaxering, har varit att fastighetstaxeringsombudens arbete varit till stor nytta vid taxeringen och att det utförts på ett förtjänstfullt sätt.

Fastighetstaxeringsombudens arbete har bl. a. bestått i att medverka i förberedelsearbetet för taxeringen. Deras uppgift torde därvid främst ha varit att utarbeta förslag till markvärdekartor och till byggnadsvärdetabeller för villor. Detta arbete har utförts under tiden innan det egentliga taxeringsarbetet börjat den 5 oktober året före taxeringsåret. Ombuden föreslås vid den kommande allmänna fastighetstaxeringen bli tilldelade en än mer betydelsefull funktion än tidigare. Under det förberedelsearbete, som föregår den allmänna fastighetstaxeringen och som utredningen vill omorganisera, utöka och tidigarelägga, bör ombuden inta en betydelsefull plats. De föreslås bl. a. skola under maj-juni året före taxeringsåret leda vissa undersökningar i syfte att utröna verkningarna av tilltänkta anvisningar m. m. för värdesättningen, innan dessa slutgiltigt fastställs. Framställningen återkommer till den närmare innebörden av dessa förslag i det följande.

Frågan om att till nämnderna i de föreslagna gemensamma distrikten knyta särskilda sakkunniga, som kunde betecknas konsulenter för fastighetstaxering, har berörts i det föregående. Enligt utredningens uppfattning är det förberedande arbetet för taxeringen av även andra specialfastigheter än vattenfallsfastigheter, för vilkas taxering konsulenter f. n. finns, innebärande deklaraionsgranskning, upprättande av taxeringsförslag och föredragning m. m., så betungande och kvalificerat att arbetet i allmänhet inte bör läggas på ordförandena i nämnderna i de gemensamma distrikten utan i stort sett på specialister på ifrågasvarande fastighetstyp. Därför föreslås att erforderligt antal konsulenter för fastighetstaxering utses att vid den allmänna fastighetstaxeringen biträda fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. Konsulenterna bör förordnas av länsstyrelsen senast den 1 mars året före taxeringsåret. De bör inte få vara ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd i länet.

Om förslaget angående konsulenter för fastighetstaxering genomförs, bör de särskilda bestämmelserna om konsulenter för taxering av vattenfallsfastighet utmönstras ur TF. Vidare bör bestämmelserna i TF om liggare över vattenfallsfastigheter utgå.

Konsulent för fastighetstaxering bör få delta i överläggningar inom nämnden beträffande de deklaraioner, som han granskat. Däremot bör konsulent inte få delta i nämndens beslut. Konsulent bör ha skyldighet att på deklaraion eller därvid fogad handling anteckna sin mening, om den avviker från nämndens beslut om taxering. I nämndens protokoll bör även antecknas, i vilka fall detta skett.

Bestämmelser om sakkunniga vid fastighetstaxering var intagna i

1928 års taxeringsförordning men finns numera inte. I avsaknad av föreskrifter om länsstyrelsens möjlighet att vid allmän fastighetstaxering träffa avtal med sakkunniga har RN inför 1970 års taxering lämnat vissa anvisningar i detta hänseende.

Bestämmelser bör meddelas av Kungl. Maj:t angående tillvägagångssättet m. m., då länsstyrelsen utser och avtalar med personer att lämna sakkunnighjälp vid fastighetstaxeringen under förberedelse- och taxeringsarbetet samt under olika skeden av taxeringsprocessen.

Om utredningens förslag om konsulenter för fastighetstaxering bifalles, kommer behovet av sakkunniga under taxeringsarbetet att minska. En del taxeringar av fastigheter av speciell typ torde även i fortsättningen komma att ske hos nämnderna i de lokala distrikten. Antalsmässigt torde därvid skogsfastigheter komma att utgöra huvudparten. Dessa har genomgående taxerats efter beredning av skogssakkunniga. Detta torde också framdeles böra bli fallet.

Sakkunniga kommer således alltjämt i viss utsträckning att behövas för att biträda fastighetstaxeringsnämnderna, i vart fall i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten. Även i nämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt kan det tänkas komma upp svåra taxerings- och värderingsfrågor som ligger utanför konsulenternas sakkunskap och för vilka därför särskilda sakkunniga behöver tillkallas. Liksom i huvudsak nu gäller bör därför fastighetstaxeringsnämnd, i den mån behov av särskild sakkunskap föreligger vid behandling av viss taxeringsfråga, efter samråd med skattechefen äga anlita sakkunnig med insikt och erfarenhet på det område frågan rör.

4.3.3 Remissyttrandena

Förslagen om fastighetstaxeringsombud, konsulenter för fastighetstaxering och andra sakkunniga har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av remissinstanserna. *RSV* och *länsstyrelsen i Uppsala län* anser att fastighetstaxeringsombud bör förordnas även för de gemensamma fastighetstaxeringsdistrikten. *Länsstyrelsen i Östergötlands län* anser att ombuden bör ges en mycket stark ställning, främst i samband med det förberedande arbetet med den allmänna fastighetstaxeringen. Nuvarande avvägning av ombudens områdesindelning synes bra. Vidare bör möjlighet kvarstå att förordna ombud för skilda kategorier av fastigheter.

Lantbruksstyrelsen anför att en konsulent för taxeringen av jordbruk torde behövas i varje län utom i de mest betydande jordbrukslänen där två konsulenter kan behövas. Det förefaller ändamålsenligt att skattechefen som sakkunnig beträffande taxering av jordbruksfastigheter anlitar den konsulent som skall biträda med jordbrukstaxering i gemensamt distrikt. Denna konsulent bör också anlitas vid test-

ning av de preliminära anvisningarna från RSV. Lantbruksstyrelsen är liksom vid föregående fastighetstaxeringar villig bereda befattningshavare inom lantbruksorganisationen ledighet för att fullgöra uppdrag av olika slag i taxeringsarbetet i den omfattning som är möjlig med hänsyn till deras ordinarie arbetsuppgifter.

Förslaget att de nuvarande bestämmelserna i TF om liggare över vattenfallsfastigheter skall utgå lämnas utan erinran av remissinstanserna.

4.4 Övriga organisatoriska frågor

4.4.1 Nuvarande ordning

Enligt gällande ansvarsfördelning inom länsstyrelsen ansvarar förste taxeringsintendenten för den allmänna fastighetstaxeringen (jfr t. ex. 145, 147 och 156 §§ TF). — I 143 och 144 §§ har föreskrivits att landskamreraren i samband med allmänna fastighetstaxeringar skall företa vissa undersökningar, upprätta förslag till anvisningar, hålla informationsmöten m. m.

Under förberedelserna för och genomförandet av den allmänna fastighetstaxeringen år 1970 har länsstyrelserna beretts möjlighet att mot särskilt arvode — i allmänhet motsvarande två löneklasser — avdela viss tjänsteman, fastighetstaxeringsspecialist, för göromål som varit förordade av fastighetstaxeringen. Specialister har funnits vid flertalet länsstyrelser vid de särskilda fastighetstaxeringarna därefter.

I 133 § 1 mom. sjätte stycket TF föreskrivs att val av ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd jämte suppleanter skall förrättas senast den 30 juni året näst före taxeringsåret. I samband därmed får fullmäktige utse en av ledamöterna att på kommunens bekostnad delta i de sammanträden som dels landskamreraren enligt 144 § 1 mom. och dels fastighetstaxeringsombudet enligt 145 § skall hålla. Bestämmelser om besvär över val lämnas i 133 § 2 mom.

I 173 § lämnas föreskrifter om bestridande av kostnaderna vid allmän fastighetstaxering. I 173 § 1 mom. görs en generell hänvisning till bestämmelserna i 129 § om bestridande av kostnaderna för taxeringsarbetet vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen. Vissa specialregleringar görs i 173 § beträffande ersättningen till olika grupper av personer som medverkar vid den allmänna fastighetstaxeringen.

I 173 § 2 mom. lämnas bestämmelse om ersättning av statsmedel för särskild ledamot i kammarrätten.

I 173 § 3 mom. första stycket föreskrivs att vad som i 130 § sägs om ersättning till av kommun vald ledamot skall äga motsvarande tillämpning på kommunalvald ledamot i fastighetstaxeringsnämnd. I andra stycket av samma moment lämnas föreskrifter om ersättning till av landstingskommun utsedd ledamot i fastighetstaxeringsnämnd.

Enligt 200 § skall 129 och 130 §§ samt 173 § 2 mom. äga motsvarande tillämpning i fråga om kostnaderna vid särskild fastighetstaxering.

4.4.2 Utredningsförslaget

4.4.2.1 Länsstyrelsen, fastighetstaxeringsspecialister, m. m.

Ändringar av ansvarsfördelningen inom länsstyrelsen har ägt rum vid den omfattande omorganisation som skett beträffande skatteförvaltningen i länen. Detta påverkar reglerna om den allmänna fastighetstaxeringen. Ansvar för denna taxering åvilade tidigare förste taxeringsintendenten i resp. län. Numera bör skattechefen såsom chef för skatteavdelningen vid länsstyrelserna överta denna funktion.

Skyldigheten att övervaka den allmänna fastighetstaxeringen åligger enligt 147 § TF förste taxeringsintendenten. Denna bestämmelse bör utmönstras vid den allmänna fastighetstaxeringen såsom skett vid den årliga taxeringen. Ansvar för övervakningen bör utan särskild föreskrift åvila länsstyrelsen som sådan.

Skattechefen bör vidare överta landskamrerarens arbetsuppgifter med att företa förberedande undersökningar, upprätta förslag till anvisningar, leda informationsmöte m. m.

Fastighetstaxeringskommittéerna föreslog att tjänster som fastighetstaxeringsspecialister skulle inrättas vid länsstyrelserna. Förslaget om fasta tjänster för fastighetstaxeringsspecialisterna avlogs efter avstyrkande i prop. 1968: 154.

Sedan frågan om fastighetstaxeringsspecialister ånyo aktualiserats av fastighetstaxeringskommittéerna, uttalade föredragande departementschefen i prop. 1970: 160 (s. 90) att frågan om fastighetstaxeringsspecialister med tanke på länsstyrelsernas förestående omorganisation då inte borde tas upp. I regleringsbrev för budgetåret 1971/1972 har emellertid varje länsstyrelse medgett att av anslagsposten Lönkostnader använda högst 5 000 kr. för ersättning till tjänsteman, som fullgör uppgifter som s. k. fastighetstaxeringsspecialist. Ersättningen skulle utgå i form av dagarvode enligt kommittékungörelsen (1946: 394). Sådan specialist förordnades i samband med 1972 års särskilda fastighetstaxering vid 16 länsstyrelser.

Med de ändringar i fråga om förberedelsearbetet för allmän fastighetstaxering, som utredningen föreslår och de utökade och betydelsefulla arbetsuppgifter, som i samband därmed föreslås skola åvila skattechefen, anser utredningen det vara ett angeläget krav att på varje länsstyrelse skall finnas en befattningshavare, som kontinuerligt följer alla frågor som har samband med fastighetsmarknaden i länet. Man kan inte räkna med att förberedelsearbetet för en allmän fastighetstaxering skall bli av den kvalitet, som är önskvärd, om fastighetstaxeringsspecialisten

fungerar endast under tiden närmast före den allmänna fastighetstaxeringen. Han bör redan vid förberedelsarbetets början vara väl insatt inte bara i fastighetstaxeringens regler utan i alla frågor, som rör länets fastighetsförhållanden.

Sedan förberedelsarbetet för en allmän fastighetstaxering avslutats, bör fastighetstaxeringsspecialisten biträda skattechefen vid dennes arbete med ledning och övervakning av taxeringen. Efter taxeringsarbetets slut i första instans bör specialisten biträda skatteavdelningen vid handläggning av besvärshandlen. Behov av fastighetstaxeringsspecialistens sakkunskap och arbetsinsatser föreligger — om ock i mindre omfattning — i fråga om de särskilda fastighetstaxeringarna under mellanåren. Fastighetstaxeringsspecialisterna bör vidare med fördel kunna medverka vid handläggningen av ansökningar om åsättande av fastighetsvärden till ledning för arvs- och gåvoskattens bestämmande eller om fastställande av särskilt uppskattningsvärde för fastighetsbelåning (preliminärt taxeringsvärde).

På grund av det anförda föreslås som en minimiåtgärd, att den nuvarande ordningen med arvoderade fastighetstaxeringsspecialister bibehålls. För vissa län måste man räkna med att arbetsvolymen i förening med knapphet på personal nödvändiggör inrättandet av ny tjänst för att det skall bli möjligt att avdela viss befattningshavare som fastighetstaxeringsspecialist. De länsstyrelser, vid vilka sådan åtgärd är påkallad, torde få göra framställning därom i samband med sina petita.

4.4.2.2 Val- och ersättningsbestämmelser

Tyngdpunkten av förberedelsarbetet bör förläggas avsevärt tidigare än som hittills varit föreskrivet. Med anledning därav föreslås att tidpunkten för val av ledamöter och suppleanter i fastighetstaxeringsnämnd bestäms till senast den 31 mars i stället för den 30 juni året före taxeringsåret.

Kommunfullmäktige bör i samband med valet utse en av ledamöterna att på kommunens bekostnad delta inte bara i de sammanträden, som skall hållas enligt 144 § 1 mom. och 145 § TF, utan även i arbetet inom sådan arbetsgrupp som under förberedelsarbetet föreslås arbeta med testning av centrala anvisningar m. m. Motsvarande föreskrifter bör ges angående fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. Därvid bör dock gälla att vald ledamot i sådan nämnd endast har att delta i det för länet gemensamma sammanträde varom föreskrivs i 144 § 1 mom.

Bestämmelserna i 173 § om kostnader vid allmän fastighetstaxering har ansetts vara svåröverskådliga. De bör därför omredigeras i förtydligande syfte, därvid hänvisningar bör utgå och ersättningsfrågorna i stället regleras genom direkta bestämmelser i 173 §. Vidare fordras det att

bestämmelser om ersättning till föreslagna konsulenter meddelas. Ersättning åt dem bör bestridas av statsmedel. — Utredningen föreslår viss omläggning av de möten m. m., till vilka ordförande och ledamöter skall kallas. Även detta föranleder ändringar i ersättningsbestämmelserna. Bestämmelse om ersättning till landstingsvalda ledamöter i nämnderna i gemensamma distrikt måste lämnas.

Frågan om ersättning till taxeringsfunktionärer vid deltagande i kurser för utbildning i fastighetstaxering bör behandlas i detta sammanhang. Beträffande taxeringen för inkomst och för förmögenhet stadgas bl. a. att de ordförande och kronoombud i taxeringsnämnd, som på vederbörlig kallelse inställt sig vid instruktionssammanträde som anordnats genom länsstyrelsens försorg, äger att för inställelsen åtnjuta ersättning av statsmedel enligt bestämmelser som meddelas av Kungl. Maj:t. Denna bestämmelse äger inte motsvarande tillämpning vid allmän fastighetstaxering.

Inför 1970 års allmänna fastighetstaxering anordnades undervisning i fastighetstaxering genom statens försorg, såväl centralt som länsvis. Utredningen anser det ofrånkomligt att sådan kursverksamhet anordnas före varje allmän fastighetstaxering. Det förhållandevis långa tidsintervallet mellan de allmänna fastighetstaxeringarna och ämnets svårighetsgrad gör att man inte kan räkna med ett gott utfall av taxeringsarbetet utan att detta föregåtts av utbildningskurser anordnade genom RSV:s och länsstyrelsernas försorg. Deltagarna i sådana kurser bör för inställelsen vid kurserna erhålla ersättning av statsmedel enligt bestämmelser som meddelas av Kungl. Maj:t. Principbestämmelse härom bör intas i 173 § TF med bestämmelser om ersättningar vid allmän fastighetstaxering.

4.4.3 Remissyttrandena

Förslaget om ändringar bl. a. av ansvarsfördelningen inom länsstyrelsen till följd av företagen omorganisation lämnas utan erinran av remissinstanserna.

Frågan om fastighetstaxeringsspecialister har behandlats av samtliga länsstyrelser som avgett yttranden. Länsstyrelserna understryker vikten av att sådana specialister medverkar vid den allmänna fastighetstaxeringen för att länsstyrelserna skall kunna klara sina arbetsuppgifter vid denna taxering och för att fastighetstaxeringens resultat skall bli gott. Det övervägande antalet länsstyrelser som yttrat sig bl. a. *länsstyrelserna i Uppsala, Östergötlands, Hallands, Skaraborgs, Jämtlands och Västerbottens län* påyrkar att permanenta tjänster inrättas för fastighetstaxeringsspecialister. Länsstyrelsen i Uppsala län anför bl. a. att fastighetstaxeringsspecialisten med hänsyn till arbetsmängden och tidspressen inför en allmän fastighetstaxering helt måste avdelas för fastighetstaxering-

en. Länsstyrelsen i Hallands län anför att avsikten varit att varje förordnad specialist skulle ha kvar sin befattning under relativt lång tid och att hans kunskaper skulle kunna nyttiggöras vid flera allmänna fastighetstaxeringar. — Av de specialister som förordnades år 1969 torde nu knappt hälften finnas kvar i sin befattning. Övriga har försvunnit genom befordran till tjänster, som inte kunnat förenas med deras specialistuppdrag. Länsstyrelsen anser därför att specialistfunktionen bör ges en fastare ställning och att särskilda tjänster för befattningshavare med specialisternas arbetsuppgifter bör inrättas fr. o. m. budgetåret 1973/74. Tjänsterna bör besättas med relativt kvalificerad personal, som kan arbeta självständigt och i eget namn föra talan i besvärsmål. I sådana län där fastighetstaxeringsarbetet trots de fr. o. m. år 1975 utvidgade arbetsuppgifterna inte tar hela specialistens tid i anspråk, kan han lämpligen biträda vid inkomsttaxeringen i mål som rör realisationsvinstbeskattning vid fastighetsförsäljning och nyttjanderättsupplåtelse, värdeminskning av skog, reparation och underhåll av byggnad, taxering av tomtrörelse och liknande.

De föreslagna bestämmelserna om tidpunkt för val av nämndledamöter och om ersättningar lämnas utan erinran av remissinstanserna. *Länsstyrelsen i Stockholms län* förordar dock att den kommunvalde ledamoten i den föreslagna arbetsgruppen för förberedelsearbetet bör ersättas med statsmedel. Arvode för sammanträden enligt 144 § 1 mom. och 145 § TF bör även bestridas med statsmedel.

5 Taxeringsförfarandet vid fastighetstaxering

5.1 Allmänt

Bestämmelserna om taxeringsförfarandet är till största delen intagna i TF och TK. Även RN har utfärdat anvisningar därom. Vidare gäller förvaltningslagen (1971: 290) om inte i lag eller i författning, som beslutats av Kungl. Maj:t eller riksdagen, meddelats bestämmelse som avviker från förvaltningslagen.

De formella reglerna för den särskilda fastighetstaxeringen är nyligen översedda. De förslag som fastighetstaxeringsutredningen framlägger om taxeringsförfarandet avser därför endast den allmänna fastighetstaxeringen utom i vissa fall då ändringar av den särskilda fastighetstaxeringens regler föreslås i syfte att vinna anpassning till bestämmelserna om allmän fastighetstaxering.

Taxeringsförfarandet vid allmän fastighetstaxering kan sägas bestå av två skilda arbetsfaser, nämligen förberedelsearbetet och taxeringsarbetet. Till förberedelsearbetet hör främst utarbetandet av anvisningar samt informationsmöten m. m. Till själva taxeringsarbetet hör bl. a. beslutsfat-

tande, beslutsregistrering, databehandling och underrättelseförfarande. Utredningen anser att reglerna för själva taxeringsarbetet i stort sett fått en tillfredsställande lösning. Översyn av vissa rutiner m. m. bör dock ske.

Utredningen har funnit att väsentliga förbättringar av taxeringen kan vinnas genom en omdisposition av förberedelsearbetet. Därvid bör ändringar, såväl tidsmässiga som innehållsmässiga, ske i reglerna både för anvisningsförfarandet och för de arbets- och informationsmöten som hålls under denna arbetsfas.

5.2 Förberedelsearbetet

5.2.1 Nuvarande ordning

Den 1 mars året före det år då allmän fastighetstaxering skall ske är den tidigaste dag då enligt meddelad föreskrift åtgärd skall vidtas inför den kommande allmänna fastighetstaxeringen. Nämda dag skall länsstyrelsen förordna fastighetstaxeringsombud och konsulenter för taxering av vattenfallsfastighet (135 § 1 mom. resp. 2 mom. TF), ordförande i fastighetstaxeringsnämnd och ytterligare en ledamot i sådan nämnd (133 § 1 mom.), verkställa indelning i fastighetstaxeringsdistrikt (131 § 1 mom.) och i verksamhetsområden för fastighetstaxeringsombud (135 § 1 mom.). Vidare meddelar länsstyrelsen, om så finnes påkallat, samma dag förordnande om att antalet kommun- och landstingsvalda ledamöter i nämnd skall utökas utöver det generellt föreskrivna antalet samt bestämmer hur många ledamöter som skall väljas inom olika kommuner om fastighetstaxeringsdistrikt består av mer än en kommun (133 § 1 mom.).

Stockholmsmötet för fastighetstaxeringsnämndsordförande m. fl. hölls vid föregående allmänna fastighetstaxering i närvaro även av bl. a. landskamrerarna och förste taxeringsintendenterna den 12 och 13 maj 1969 i anslutning till det sammanträde den 14 maj för överläggning om den allmänna fastighetstaxeringen, som RN höll på grund av bestämmelserna i 65 § TK.

Den 20 augusti skall landskamrerarna ha sänt in till RSV förslag till anvisningar för fastighetstaxeringen i länet och till lokala skogstaxeringsanvisningar (144 § 3 mom. TF). RSV skall den 15 september till landskamrerarna återställa förslagen till anvisningar med eventuella erinringar (144 § 3 mom.). Senast den 20 september skall landskamreraren hålla möte med ordförandena i fastighetstaxeringsnämnd, fastighetstaxeringsombud m. fl. (144 § 1 mom.) och senast den 30 september skall fastighetsprövningsnämnden fastställa anvisningar till ledning för fastighetstaxeringen i länet, vilka anvisningar senast nämnda dag skall tillställas ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, fastighetstaxeringsombuden och RSV (144 § 3 mom.).

Vidare skall fastighetstaxeringsombuden hålla ett första möte med fastighetstaxeringsnämndsordförandena m. fl. inom sitt verksamhetsområde (145 § TF). Detta möte avser bl. a. arbete med markvärdekartor, vilket bör vara utfört i god tid före fastighetstaxeringsnämndens första sammanträde. Detta skall enligt 149 § hållas innan taxeringsarbetet tar sin början senast den 5 oktober året före taxeringsåret (152 § första stycket).

5.2.2 Utredningsförslaget

5.2.2.1 Utarbetande av anvisningar, informationsmöten m. m.

Förberedelsearbetet på lokal nivå skall enligt utredningens förslag inledas redan i början av maj. Det offentliga inledandet av taxeringen, som Stockholmsmötet anses utgöra, bör därför flyttas till en tidigare tidpunkt, lämpligen mellan den 1 och 15 april.

Förberedelsearbetet bör, utöver att ge information genom kursverksamhet m. m., främst syfta till att anvisningar av så hög kvalitet som möjligt skall kunna utarbetas för de olika länen och för olika områden. Utredningen anser att ansvaret härför mer än tidigare skall vila på den centrala skattemyndigheten.

Utredningen förutsätter att RSV skall utfärda anvisningar av den typ som RN gjorde inför 1970 års taxering. Utredningen föreslår i detta avseende att RSV skall senast den 1 mars året före taxeringsåret fastställa för den allmänna fastighetstaxeringen erforderliga anvisningar av organisatorisk och värderingsteknisk natur samt att verket ofördröjligen skall tillställa länsstyrelserna dessa anvisningar.

Utöver centrala anvisningar av nu nämnt slag bör RSV även i övrigt utfärda de anvisningar som verket anser behövliga för taxeringsarbetet och som verket inte anser böra utfärdas på länsplanet. Dessa anvisningar skall avse riktvärden för jordbruk, skogsvärdetabeller, byggnadsvärdetabeller m. m. Senast den 1 maj bör RSV tillställa länsstyrelserna uppgifter (preliminära anvisningar) om de riktvärden och andra grunder för värdesättningen av skilda slag av fastigheter inom län eller delar av län, som verket överväger att fastställa för tillämpning vid den förestående allmänna fastighetstaxeringen. I fråga om mark bör riktvärdena ange genomsnittliga värden per ytenhet mark av visst eller vissa ägoslag, främst åkermark, därvid värdena, i den mån det är påkallat ur värderingssynpunkt, anges särskilt för olika godhetsklasser och brukningsförhållanden. I fråga om byggnader bör riktvärdena ange genomsnittliga värden för byggnader av visst eller vissa slag vid olika storlek, ålder, standard och andra förhållanden av beskaffenhet att erfarenhetsmässigt inverka på värdet. Det bör föreskrivas att riktvärden skall framtas för de ägoslag och de slag av byggnader, beträffande vilka så lämpligen kan ske. Vidare bör föreskrivas att för villabyggnader och andra småhus

skall värdena anges i form av byggnadsvärdetabeller, som för olika prislägen utvisar prisrelationen mellan likartade hus av olika storlek, ålder och standard, samt att för skogsmark och växande skog värdena skall anges i form av tabeller i enlighet med föreskrifterna i skogsvärderingsinstruktionen.

I enlighet med utredningens principiella inställning skall den större delen av regleringen av fastighetstaxeringen ske genom anvisningar av RSV. Utredningen föreslår därför att i anvisningarna till 9 § KL skall föreskrivas att värdet av mark, skog och byggnader, för vilka riktvärden fastställts på sätt anges i TF, bör bestämmas med ledning av riktvärdena men med hänsynstagande till för taxeringsenheten säregna förhållanden. Motsvarande föreslås gälla för andra av RSV meddelade anvisningar om grunder för värdesättningen.

Vid utarbetandet av anvisningarna bör som underlag tjäna material, som på uppdrag av RSV framtas av centrala myndigheter och expertgrupper. Utredningen förutsätter att skogshögskolan skall medverka vid utarbetandet av skogsanvisningar, lantbruksstyrelsen vid jordbruksanvisningar m. m.

Anledningen till att nu nämnda, fastställda resp. preliminära anvisningar bör utfärdas senast den 1 mars resp. den 1 maj är att arbetet i länen bör börja senast under maj året före taxeringsåret.

Skattechefen skall verkställa undersökning om marknadsvärdet på fastigheter av skilda slag inom länet före det sammanträde för överläggningar om fastighetstaxeringen, som avses skola hållas inför honom senast den 25 juni året före taxeringsåret. Länsstyrelsen skall äga kalla lämpligt antal personer med ingående kännedom om fastighetsvärdena att därvid tillhandagå skattechefen med upplysningar.

Sedan de fastställda och preliminära anvisningarna från RSV i början av maj kommit nämndordförandena, fastighetstaxeringsombuden och konsulenterna till handa, bör förberedelsearbetet lokalt ta sin början. Detta bör utföras av en särskild arbetsgrupp samt vara mera omfattande och ha ett delvis annat innehåll än vid 1970 års taxering. En sådan arbetsgrupp bör tillsättas för varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt. Arbetsgruppen bör utgöras av vissa av fastighetstaxeringsnämndens ledamöter, nämligen ordföranden, den av länsstyrelsen utsedde ledamoten och en av kommunen vald ledamot, som utsetts att delta i arbetsgruppen. Arbetet bör ske under fastighetstaxeringsombudets insecende. Varje fastighetstaxeringsombud skall vidare, sedan RSV:s preliminära riktvärden kommit ombudet till handa, undersöka om dessa skulle medföra taxeringsvärden, som med hänsyn till förhållandena i orten framstår som riktiga.

Arbetsgruppens uppgift är bl. a. att bland de av RSV upprättade byggnadsvärdetabellerna utvälja dem som med hänsyn till prisläget i

orten bör användas för att taxeringsvärdena skall bli riktiga. Om arbetsgruppen därvid anser viss justering av tabell böra ske, bör detta protokollföras och tabellen omräknas i den ifrågavarande delen. Då sådan partiell omräkning av byggnadsvärdetabell sker, bör anmälan göras till RSV i samband med att skattechefen, efter den 25 juni avger yttrande till RSV över de av verket preliminärt angivna anvisningarna för fastighetstaxeringen. Arbetsgruppens överväganden kan vidare utmyнна i att ytterligare tabeller — utöver de av RSV överlämnade — behövs för att man skall kunna uppnå det taxeringsresultat, som arbetsgruppen bedömer som riktigt. I så fall bör RSV underrättas därom och de behövliga nya tabellerna skyndsamt utarbetas.

Vid undersökningen bör även upprättas förslag till markvärdekartor, vilka för tätbebyggda delar av verksamhetsområdet utvisar genomsnittligt värde på tomter av den storlek som för olika delområden är normal.

Arbetet med byggnadsvärdetablerna och markvärdekartorna utgör ett så viktigt inslag i det lokala förberedelsarbetet att uttryckliga föreskrifter därom bör lämnas i TF. Det är angeläget att testning sker beträffande de av RSV preliminärt angivna riktvärden och andra grunder för värdesättningen, innan anvisningarna definitivt fastställs av RSV. En sådan testning kan vara en absolut förutsättning för att RSV skall kunna på ett meningsfullt sätt slutpröva frågan om värderingsanvisningarna.

För att underlätta för arbetsgruppen att utföra sitt arbete, som bör vara färdigt omkring mitten av juni, bör karta för distriktet, på vilken angetts de fastigheter som varit föremål för försäljning eller eljest ingår i undersökningen, stå till gruppens förfogande. Därför förordas att skyldighet föreskrivs för fastighetsbildningsmyndighet att enligt de närmare föreskrifter, som RSV meddelar, vid nämnda undersökning lämna biträde genom att på karta utmärka de av undersökningen omfattade fastigheterna samt att ställa befattningshavare hos myndigheten till förfogande såsom föredragande vid arbetsgruppens sammanträden. Fastighetstaxeringsombud, som är befattningshavare hos fastighetsbildningsmyndigheten, bör även kunna förordnas att vara föredragande hos arbetsgruppen.

Arbetsgrupperna bör redovisa sitt resultat för skattechefen före det möte med nämndordförande i länet, vissa ledamöter i nämnderna m. fl. som skattechefen avses skola hålla enligt 144 § 1 mom. TF. Detta länsmöte bör hållas senast den 25 juni året före taxeringsåret. Vid mötet bör redogörelse lämnas för försäljningarna inom länet, för RSV:s preliminära anvisningar och för de i anslutning därtill av arbetsgrupperna gjorda undersökningarna.

De lämnade redogörelserna bör föranleda en ingående diskussion mellan mötesdeltagarna om marknadsvärdena på fastigheter i länet resp. dess olika delar. På grundval av redogörelserna skall mötesdeltagarna

överväga om och i vad mån jämkning enligt deras mening bör ske av de riktvärden och andra grunder för värdesättning av fastigheter inom länet, som RSV preliminärt angett. Vidare skall enligt utredningens mening övervägas i vad mån anvisningar för fastighetstaxeringen inom länet erfordras utöver dem, som RSV fastställt eller preliminärt angett, samt hur dessa ytterligare anvisningar bör vara utformade enligt mötesdeltagarnas mening. Vid mötet bör vidare övervägas om de föreslagna byggnadsvärdetablerna och upprättade markvärdekartorna är ägnade att för länet i dess helhet medföra en likformig och rättvis taxering eller om för vissa områden andra byggnadsvärdetabeller bör väljas eller ändring bör ske av upprättade förslag till markvärdekartor.

5.2.2.2 Fastställande av anvisningar

Det bör ankomma på RSV att besluta vilka centrala och regionala anvisningar verket skall fastställa. Principen bör vara att RSV fastställer anvisningar i de ämnen och i den omfattning detta lämpligen kan ske centralt. I de fall anvisningar inte lämpar sig för centralt fastställande, bör anvisningarna däremot fastställas på länsnivå. De på länsnivå fastställda anvisningarna bör komplettera men inte gå emot de anvisningar som RSV fastställt.

Skattechefen skall enligt utredningens mening yttra sig över RSV:s preliminära värderingsanvisningar. Skattechefen skall därvid ange vilka ändringar i och tillägg till nämnda grunder som anses påkallade för att taxeringsvärdena skall bli rätt åsatta. Skyldighet att till RSV insända markvärdekartorna bör inte föreskrivas. RSV kan under den tid som står till förfogande inte utföra något meningsfullt granskningsarbete i fråga om detta omfångsrika material. Inte heller torde böra föreskrivas skyldighet för skattechefen att till RSV anmäla vilka byggnadsvärdetabeller som avses skola komma till användning för olika områden inom länet. Om RSV skulle finna det önskvärt, bör verket från vederbörande skattechefer kunna infordra nämnda kartor och tabeller.

Sedan RSV mottagit yttrandena från skattecheferna i de olika länen bör verket sammanställa och bearbeta vad som framkommit genom skattechefernas yttranden. RSV skall därefter avgöra i vilken omfattning verket skall fastställa sina preliminära anvisningar och om dessa eventuellt skall kompletteras eller ändras. RSV:s arbete bör vara avslutat den 10 september, då verkets anvisningar angående värdesättningen senast bör fastställas.

De anvisningar för fastighetstaxeringen som skattechef anser erforderliga utöver dem, som RSV fastställt, skall skattechefen själv utarbeta och fastställa. Skattechefens kompletterande anvisningar bör fastställas så snart det kan ske och i vart fall före taxeringsarbetets början den 5 oktober.

Till följd av det föreslagna förberedelsearbetet uppnås en bättre styrning av taxeringsarbetet och riskerna för sakligt inte motiverade skilljaktigheter i fråga om värdenivå och värderingsprinciper mellan län och delar av län reduceras. Betydelsefullt är också att den tid om över en månad, som i början av taxeringsarbetet i nämnderna ägnats åt provtaxeringar, i stället kan användas för det egentliga taxeringsarbetet.

5.2.3 Remissyttrandena

5.2.3.1 Utarbetande av anvisningar, informationsmöten m. m.

Principen att reglera en större del av fastighetstaxeringen genom anvisningar av RSV har som tidigare nämnts mottagits positivt av den övervägande delen av remissinstanserna.

Frågan om bundenheten vid RSV:s anvisningar har berörts av bl. a. *RSV*, *Lantbrukets skattedelegation* och *Svenska kommunförbundet*. RSV anför att enligt förslaget skall anvisningarna för fastighetstaxeringen i princip vara bindande för beskattningsmyndigheterna. Utredningen synes ha eftersträvat att anvisningarna för fastighetstaxeringen bör vara av samma valör som exempelvis RSV:s anvisningar för avdrag för kostnad för resor med bil mellan bostad och arbetsplats. I lagstiftningen har förutsatts att RSV skall utfärda anvisningar för inkomsttaxeringen. Med hänsyn till att dessa anvisningar liksom vissa anvisningar vid fastighetstaxering berör ett stort antal skattskyldiga resp. fastigheter är det från likformighetssynpunkt särskilt angeläget att anvisningarna följs och att avsteg från dem görs endast i rena undantagsfall. Lantbrukets skattedelegation anför bl. a. att man inte slaviskt kan följa de angivna riktvärdena utan att man inte sällan måste använda sig av sunt förnuft vid taxeringen. Detta gäller särskilt då underlaget för riktvärdena, dvs. prisstatistiken, är bristfälligt.

Kammarrätten i Stockholm anför att erfarenheterna från 1970 års allmänna fastighetstaxering har visat att tabellverk och anvisningarna därtill är ett utomordentligt hjälpmedel vid fastighetstaxeringen. Erfarenheterna har också visat att det kan föreligga stora svårigheter för fastighetsägaren att argumentera mot tillämpligheten av tabellverk och anvisningar i hans speciella fall, eftersom tabeller och anvisningar i regel inte är tillgängliga för honom. Hittills har han dock haft viss möjlighet att med ledning av lagtexten bilda sig en uppfattning om hur han skall föra sin talan. Om lagtexten beskärs på sätt föreslagits synes det kammarrätten erforderligt att av RSV utarbetade upplysningar för fastighetstaxering görs tillgängliga på samma sätt som sker vid inkomsttaxeringen. *Statens vattenfallsverk* anser att vid utformningen av RSV:s anvisningar för taxering av objekt med mycket stora värden, t. ex. kraftverk och annan speciell industri, samråd bör ske med representanter för dessa taxeringsobjekt. *Sveriges jordägareförbund* understryker att anvis-

ningar av erforderlig kvalitet förutsätter att anvisningarna utarbetas under största möjliga offentlighet för att möjliggöra en allmän debatt och insyn från berörda fastighetsägare.

Förslaget att Stockholmsmötet skall hållas även inför 1975 års taxering har behandlats av *statskontoret*, *RSV* och *Lantbrukets skattedelegation*. Dessa remissinstanser ifrågasätter om mötet kommer att fylla någon egentlig funktion. *RSV* anför bl. a. att om förslaget om lagfäst taxeringsvärdenivå genomförs, bortfaller en av de främsta anledningarna att hålla mötet. *RSV* måste genomföra en mycket omfattande information inför 1975 års taxering. Det synes inte ändamålsenligt att bl. a. för detta syfte ha överläggningar i stormötesform.

Den föreslagna principiella uppläggningsplanen av förberedelsearbetet, bl. a. tidsplanen för detta arbete, har i huvudsak mottagits positivt av remissinstanserna. *RSV* anser den föreslagna tidsplanen realistisk.

En del remissinstanser främhåller att arbetsgruppernas testningar m. m. i tiden sammanfaller med arbetet med inkomsttaxeringen och att förslaget i denna del därför kan bli svårt att genomföra. Detta gäller bl. a. *statskontoret*, *länsstyrelserna i Östergötlands, Skaraborgs, Örebro, Kopparbergs och Västernorrlands län*, *TCO* samt *TOR*. *Statskontoret* anför att det inte visats att det egentliga fastighetstaxeringsarbetet vid den senaste allmänna taxeringen bedrivits under speciellt svåra tidsmässiga förhållanden i nämnderna. Det synes inte heller motiverat att *RSV:s* preliminära anvisningar skall testas i samtliga fastighetstaxeringsdistrikt. *Länsstyrelserna* anser i huvudsak att arbetet bör utföras av fastighetstaxeringsombudet och därefter presenteras för arbetsgruppen. *TOR* finner att testningar inte behöver ske i samtliga fastighetstaxeringsdistrikt. *TCO* anser att testningarna i allmänhet kan tänkas bli utförda utan medverkan av fastighetstaxeringsnämndsordförandena.

Länsstyrelsen i Värmlands län föreslår att arbetet skall utföras av de särskilda fastighetstaxeringsnämnderna.

Framflyttningen av länsmötet med taxeringsfunktionärerna till den 25 juni året före taxeringsåret tillstyrks t. ex. av *länsstyrelsen i Örebro län* som emellertid ifrågasätter om detta sammanträde kan få annan karaktär än ett informationssammanträde.

Förslaget om arbetsgruppernas verksamhet under förberedelsearbetet har väckt intresse bland remissinstanserna. *Svenska byggnadsentreprenörföreningen* föreslår med hänsyn till den betydelse arbetsgruppens resultat kommer att få för bestämmande av rätt taxeringsvärdenivå att skattskyldiga bereds tillfälle yttra sig över arbetsgruppens resultat. En tänkbar möjlighet anser föreningen vara att förslaget hålls tillgängligt för allmänheten under viss tid, varunder synpunkter för de skattskyldiga eller deras organisationer kan framföras till arbetsgruppen. *Sveriges fastighetsägareförbund* framlägger ett likartat förslag.

En del remissinstanser redovisar synpunkter på arbetsgruppens sammansättning och liknande frågor. *Länsstyrelserna i Östergötlands och Kopparbergs län* anser att hela fastighetstaxeringsnämnden bör medverka i förberedelsearbetet. *Bostadsskattekommittén* ifrågasätter om inte arbetsgruppens ledamöter vid lämplig tidpunkt bör få samråda med övriga ledamöter i fastighetstaxeringsnämnden. *Länsstyrelsen i Stockholms län* ifrågasätter om inte ytterligare en kommunvald ledamot bör ingå i arbetsgruppen.

Mot förslaget om medverkan av fastighetsbildningsmyndigheten vid arbetsgruppens arbete görs inte någon erinran. *Lantmäteristyrelsen* tillstyrker förslaget och anför bl. a. att fastighetsbildningsmyndighet enligt lantmäteriinstruktionen (1971: 1100) har skyldighet att biträda statlig myndighet i bl. a. fastighetsekonomiska frågor och när det gäller att tillhandahålla information om fastighetsbeståndet. De föreslagna arbetsuppgifterna ryms inom lantmäteriinstruktionens ram. Lantmäteristyrelsen finner det ändamålsenligt att fastighetsbildningsmyndigheternas erfarenhet och underlagsmaterial används vid fastighetstaxeringen och tillstyrker utredningens förslag i denna del.

Frågor om utformningen m. m. av de preliminära anvisningarna berörs av några remissinstanser. *Lantbruksstyrelsen* anför bl. a. att det för jordbruksfastigheter på detta stadium av förberedelsearbetet borde vara tillräckligt att anvisningarna består av serier av tabeller. Den testning av de preliminära anvisningarna som skall företas i maj och juni bör få till resultat de värdenivåer på jordbruksmark och ekonomibyggnader som bör tillämpas inom ett anvisningsområde. Testningen kan beträffande jordbruksfastigheter knappast bedrivas meningsfullt i så små områden som de lokala distrikten. En särskild arbetsgrupp bör tillsättas för varje anvisningsområde inom ett län eller för hela länet, om detta skulle vara mera praktiskt. Gruppens arbete bör ledas av konsulent, som skall vara sakkunnig i jordbruksvärdering i gemensamt distrikt, och i övrigt bör fastighetstaxeringsombud och eventuellt någon eller några ordföranden i fastighetstaxeringsnämnd med personlig erfarenhet av marknaden med jordbruksfastigheter delta.

I fråga om markvärdekartor o. d. har några remissinstanser bl. a. *kammarrätten i Stockholm*, *CFD* och *lantmäteristyrelsen* yttrat sig. Lantmäteristyrelsen som tillstyrker den föreslagna skyldigheten för fastighetsbildningsmyndighet att biträda vid arbetsgruppens arbete förutsätter att de närmare föreskrifter rörande fastighetsbildningsmyndigheternas medverkan som erfordras utarbetas av RSV i samråd med lantmäteristyrelsen. *CFD* anför att nämnden i princip koordinatregistrerar samtliga fastigheter. Med utnyttjande av dessa koordinater är det möjligt att på karta redovisa de fastigheter som ingår i arbetsgruppens undersökning genom automatisk kartering. System för liknande bearbet-

ningar har framtagits av CFD. CFD avser att avsätta resurser för framtagande av markvärdekartor som kan utnyttjas vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. F. n. har fastigheterna i Stockholms, Uppsala, Skaraborgs, Örebro och Gävleborgs län samt del av Norrbottens län koordinatregistrerats och fram till sommaren 1974 torde även fastigheterna i Malmöhus och Västmanlands län ha koordinatregistrerats.

5.2.3.2 Fastställande av anvisningar

Förslagen om den avslutande delen av förberedelsearbetet har i stort sett godtagits av remissinstanserna. Några av dessa har redovisat särskilda synpunkter. RSV anför att de av verket fastställda värderingsanvisningarna och tabellerna med riktvärden bör vara så utförliga att det endast undantagsvis krävs lokala anvisningar på länsplanet. I ett avseende skall emellertid särskilda länsanvisningar utfärdas, nämligen beträffande val av byggnadsvärdetabeller och inom länen upprättade markvärdekartor. Enligt RSV:s uppfattning bör endast dessa anvisningar ha samma valör som RSV:s anvisningar av typen bilanvisningarna, vilka förutsatts av lagstiftningen. De anvisningar skattechef sålunda har att fastställa bör sändas till RSV för granskning innan de fastställs av skattechefen. Härutöver bör skattechefen självfallet kunna ge råd och vägledning till fastighetstaxeringsnämnderna även i andra frågor. Sådana uttalanden bör inte ges formen av anvisningar utan få karaktären av rekommendationer. *Länsstyrelsen i Östergötlands län* anser att det förberedande arbete som bl. a. består i provtaxeringar och val av byggnadsvärdetabell bör anstå till dess man har tillgång till 1975 års fastighetsdeklarationer. Dessa bör lämnas senast den 1 september i stället för den 15 september året före taxeringsåret, varvid bl. a. provtaxeringar kunde påbörjas tidigare. Även TCO anför att arbetet underlättas om deklaraionsmaterialet föreligger komplett så tidigt som möjligt och anser att förtryckta deklaraionsblanketter t. ex. kunde tillhandahållas fastighetsägarna.

5.3 Taxeringsarbetet

5.3.1 Nuvarande ordning

Senast den 5 oktober året före taxeringsåret skall fastighetstaxeringsnämndernas arbete påbörjas (152 § TF).

Enligt 152 § andra stycket TF skall fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut om taxeringsvärden föreligga färdigt senast den 25 januari under taxeringsåret. Ägare av fastighet skall av lokal skattemyndighet senast den 15 februari under taxeringsåret underrättas om den taxering och de delvärden för fastigheten som preliminärt bestämts. I underrättelsen skall upplysas om att ägaren senast den 10 mars äger till

fastighetstaxeringsnämndens ordförande avge skriftliga erinringar mot det preliminära beslutet. Vidare skall upplysas om att särskild underrättelse om det slutliga beslutet kommer att utsändas endast om erinringar avgetts mot preliminärt åsatt taxering eller om fastighetstaxeringsnämnden, utan att erinringar avgetts, beslutat åsätta fastighet annat taxeringsvärde än som preliminärt bestämts eller eljest frångått det preliminära beslutet. Slutligen stadgas att underrättelsen skall innehålla upplysning om vad som skall iaktas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut om taxering. Senast den 15 februari skall lokal skattemyndighet utfärda kungörelse om när och var stommarna till fastighetslängder skall vara utlagda under tio dagar före den 10 mars (152 § tredje stycket).

Fastighetstaxeringsnämndens arbete skall vara avslutat senast den 25 mars (152 § första stycket TF). Har ägare avgett erinringar mot preliminärt åsatt taxering eller har fastighetstaxeringsnämnden, utan att erinringar avgetts, beslutat åsätta fastighet annat taxeringsvärde än som preliminärt bestämts eller eljest frångått det preliminära beslutet, skall den lokala skattemyndigheten senast den 5 maj under taxeringsåret tillsända ägaren underrättelse om den taxering och de delvärden, som fastighetstaxeringsnämnden slutligt bestämt. Underrättelsen skall innehålla upplysning om vad som skall iaktas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut (154 § 1 mom.).

Före utgången av mars skall dels ordföranden i fastighetstaxeringsnämnd enligt 154 § 2 mom. TF ha sänt in protokoll och övriga handlingar till länsstyrelsen, dels lokal skattemyndighet ha underskrivit fastighetslängden (76 § 1 mom. TK).

Senast den 15 maj skall lokal skattemyndighet sända in deklARATIONER och andra handlingar från fastighetstaxeringsnämnd till länsstyrelsen (135 a § TF). Fastighetslängden skall läggas ut under tre veckor i maj på tid och plats som skall kungöras av länsstyrelsen (154 § 3 mom. TF och 76 § 2 mom. TK).

5.3.2 Utredningsförslaget

5.3.2.1 Underrättelser om preliminär och slutlig taxering

För den allmänna fastighetstaxeringen har den formella delgivningen av såväl preliminära som slutliga beslut skett genom offentlig utläggning av fastighetslängd i vilken fastighetstaxeringsnämnds beslut skall vara upptagna (150 § 2 mom. och 153 § TF). Vid särskild fastighetstaxering utsänds underrättelser om preliminära beslut till fastighetsägarna i fall som anges i 186 a §. Den formella delgivningen av slutligt beslut vid särskild fastighetstaxering sker genom att underrättelse enligt 189 § tillställs fastighetsägaren i rekommenderad försändelse.

Skillnaderna i delgivningen av slutliga beslut vid årlig taxering och

vid allmän fastighetstaxering har betydelse bl. a. för fastighetsägarens möjligheter att anföra extraordinära besvär över åsatt taxering. Utebliven underrättelse vid allmän fastighetstaxering medför inte, såsom är fallet vid den särskilda fastighetstaxeringen, extraordinär besvärsmätt, då delgivningen vid allmän fastighetstaxering sker genom utläggning av fastighetslängd.

I åtskilliga remissyttranden över en inom finansdepartementet upprättad promemoria (Stencil Fi 1969: 7) med förslag till ändringar i besvär-förfarandet vid allmän fastighetstaxering m. m. blev frågan om en utvidgning av underrättelseplikten föremål för uppmärksamhet. Sveriges industriförbund, SHIO samt länsstyrelsen i Västmanlands län ansåg att samtliga fastighetsägare borde få skriftlig underrättelse om fastighets-taxeringsnämndens beslut i rekommenderad försändelse. Kammarrätten och RN föreslog att underrättelserna om de slutliga taxeringarna skulle sändas i rekommenderat brev. Svenska bankföreningen och Svenska försäkringsbolags riksförbund uttalade att beslut om slutlig taxering borde delges varje berörd fastighetsägare.

I direktiven för fastighetstaxeringsutredningen har delgivningsförfarandet framhållits som en av de frågor som särskilt bör ägnas uppmärksamhet. En betydelsefull faktor i sammanhanget är kostnadsaspekten vilket understrukits i direktiven.

Utläggning av fastighetslängd bör enligt utredningen ske även i fortsättningen, oavsett om besluten om allmän fastighetstaxering delges fastighetsägarna personligen. Fastighetsägaren kan därigenom göra jämförelser mellan taxeringen av hans egen och andra fastigheter, vilket är värdefullt för hans bedömning.

Vid sammanträffande av ogynnsamma omständigheter kan det inträffa att en fastighetsägare går förlustig den rätt att föra talan som han kunnat utnyttja om taxeringsbeslutet delgetts honom personligen. Utredningen delar därför den kritiska inställning till det gällande systemet som kommit till uttryck bl. a. i de återgivna remissyttrandena.

Beträffande de praktiska svårigheter som kan föreligga dels för de enskilda, dels för postverket vid distribution av rekommenderade underrättelser anför utredningen först att det för den enskilde visserligen kan uppkomma något merarbete, då den rekommenderade försändelsen skall avhämtas på postanstalt. Detta merarbete synes dock inte väga så tungt vid jämförelse med besväret att ta del av utlagd fastighetslängd, särskilt om man samtidigt beaktar den större rättssäkerhet som skulle uppkomma vid personlig delgivning.

Postverket kan utan alltför stor omgång bemästra de praktiska svårigheter, som skulle uppkomma vid delgivning av taxeringsbesluten genom rekommenderade brev. Enligt postverkets bedömande når vanliga postförsändelser och rekommenderade försändelser mottagaren i ungefär

samma utsträckning. Däremot tar det avsevärt längre tid innan en viss mängd rekommenderade brev når mottagarna.

Den fördröjning, som skulle uppkomma vid personlig delgivning av fastighetstaxeringsbesluten är en aspekt som man måste ta hänsyn till vid planeringen av de skeden av taxeringsarbetet som infaller, då under rättelserna skall sändas ut. De slutliga besluten skulle t. ex. på grund av tidsförskjutningar inte kunna vara fattade den 25 mars.

Vissa tidsmässiga förskjutningar av taxeringsarbetet skulle vid personlig delgivning av samtliga underrättelser få ske, vilka dock torde kunna bemästras. Praktiska svårigheter uppstår också vid en övergång till personlig delgivning av samtliga underrättelser men dessa utgör inte enligt utredningen något absolut hinder för en övergång till ett sådant delgivningssystem.

Med utgångspunkt i nu befintligt antal taxeringsenheter och med hänsyn till den ökning av detta antal som kan förutses inträffa till 1975 års allmänna fastighetstaxering, kan beräknas att ca 2,8 milj. underrättelser om preliminär taxering och 0,2 milj. underrättelser om slutlig taxering kommer att sändas ut till fastighetsägare vid 1975 års taxering.

En fullständig övergång till personlig delgivning genom rekommenderade försändelser för underrättelser beträffande både preliminära och slutliga beslut skulle innebära att 3 milj. rekommenderade underrättelser skulle utsändas. Som ett andra alternativ har utredningen övervägt en ordning enligt vilken de preliminära besluten, ca 2,8 milj., sänds i lösbrev men de slutliga underrättelserna, ca 0,2 milj., sänds med rekommenderade försändelser. Därmed bör jämföras kostnaderna om nuvarande system behålls oförändrat, därvid ca 3 milj. underrättelser skulle sändas i lösbrev.

Enligt utredningens beräkningar, som utgår från portoläget den 1 oktober 1971, innebär de tre alternativen kostnader om för det första alternativet 7,2 milj. kr., för det andra alternativet 2,16 milj. kr. och för det tredje alternativet 1,8 milj. kr. Skillnaden i portokostnader mellan det nuvarande systemet och ett system med rekommenderade brev för både de preliminära besluten och de slutliga besluten är 5,4 milj. kr. En sådan kostnadsökning bör ställas mot den totala kostnaden för 1970 års allmänna fastighetstaxering, som uppskattas till ca 32 milj. kr. Ännu större kostnadsökning skulle uppkomma om såväl besluten om preliminär taxering som samtliga beslut om slutlig taxering skulle sändas till fastighetsägarna med rekommenderade försändelser.

Utredningen anser den lämpligaste lösningen vara att underrättelser om samtliga preliminära beslut liksom hittills sänds med lösbrev och att underrättelserna om slutlig taxering sänds i rekommenderade brev. Genom att de preliminära besluten sänds i lösbrev undviker man dels en kostnadsökning om ca 5 milj. kr., dels för taxeringsarbetet försvårande

tidsförskjutningar. Enligt utredningens mening når underrättelserna i lösbrev fastighetsägarna utom i undantagsfall.

En risk föreligger emellertid för att en fastighetsägare inte skall kunna ta del av underrättelse om preliminärt beslut. Utredningen syftar därvid på de fall då fastighetsägaren är sjuk, bortrest e. d. vid den tid, då dessa underrättelser sänds ut och då han äger avge erinringar. Utredningen föreslår därför, som närmare kommer att utvecklas i det följande, att en fastighetsägare i vissa fall skall kunna få sin besvärstid förlängd, om han inte fått del av preliminär underrättelse. Samma förlängning av besvärstiden bör tillkomma en fastighetsägare, till vilken underrättelse om slutlig taxering skall sändas, om han inte senast den 25 maj under taxeringsåret fått sådan underrättelse. Rekommending av underrättelserna om de slutliga besluten — vilket utredningen föreslår — skulle vid ett antal försändelser av 200 000 stycken medföra en kostnadsökning som enligt portoläget den 1 oktober 1971 uppgår till endast 360 000 kr. Rekommending och postdelgivning av underrättelser om de slutliga besluten bör ske i överensstämmelse med de grunder som gäller för personlig delgivning av underrättelser om definitiv avvikelse vid inkomsttaxeringen.

Utredningen anser att de rättssäkerhetskrav, som inom rimliga gränser kan ställas på underrättelseförfarandet vid fastighetstaxeringen, blir till en acceptabel kostnad uppfyllda genom det framlagda förslaget.

I de slutliga underrättelserna om särskild fastighetstaxering skall anges alla de uppgifter om fastigheten som skall längdföras.

Motsvarande underrättelseskyldighet vid den allmänna fastighetstaxeringen avser det totala taxeringsvärdet, delvärdena, skattepliktsförhållandet och fastighets karaktär av jordbruksfastighet eller annan fastighet.

De skilda delgivningsförfarandena vid allmän och vid särskild fastighetstaxering har tidigare i viss mån kunnat utgöra skäl för att underrättelserna vid de båda taxeringarna haft olika innehåll. Förslaget om att vissa rättsverkningar skall knytas till underrättelserna om preliminärt och slutligt beslut vid allmän fastighetstaxering bör medföra att dessa underrättelser liksom de slutliga underrättelserna vid den särskilda fastighetstaxeringen skall innehålla alla de uppgifter om fastigheten som skall längdföras. Därigenom underrättas fastighetsägaren om taxeringen och grunderna därför.

Vid särskild fastighetstaxering har stadgats skyldighet för lokal skattemyndighet att i underrättelse om sådan taxering lämna upplysning om skiljaktig mening som antecknats i protokoll eller annan handling. Utredningen anser att underrättelseskyldigheten skall avse även särskild mening som anförts av sakkunnig. Utredningen föreslår därför en omformulering av 189 § TF, så att underrättelseskyldigheten vid särskild

fastighetstaxering otvetydigt kommer att avse inte bara reservation (av ledamot) utan även sådan särskild mening (av annan än ledamot) som antecknats i protokoll eller annan handling. Samma regler bör gälla vid allmän fastighetstaxering. Därvid bör lokal skattmyndighets skyldighet att i fastighetslängden anteckna skiljaktig mening av fastighetstaxeringsnämndens ordförande utgå.

5.3.2.2 Övrigt

Bestämmelserna i 149 § TF synes kunna tolkas så att nämndens första sammanträde skall äga rum före den 5 oktober, då taxeringsarbetet senast skall börja. I praktiken torde emellertid det första sammanträdet enligt 149 § ha förlagts i direkt anslutning till påbörjandet av taxeringsarbetet. Det bör klart anges att det i 149 § angivna sammanträdet inte skall behöva hållas innan taxeringsarbetet tar sin början senast den 5 oktober.

Vid den särskilda fastighetstaxeringen liksom vid övrig årlig taxering kan ordföranden ensam fatta beslut i vissa frågor (185 § tredje stycket resp. 63 § andra stycket TF). Detta föreslås även bli fallet vid den allmänna fastighetstaxeringen. Vid avgörande av vissa ärenden t. ex. om sekretessfrågor och anmaning kan enligt utredningen ett snabbt beslut vara av betydelse.

För att bereda fastighetstaxeringsnämnderna något längre tid för att slutligt fastställa taxeringarna efter det crinringar med anledning av de preliminära besluten avgetts den 10 mars föreslår utredningen, att arbetsperiodens slutdag ändras från den 25 mars till den 31 mars. Det är dock angeläget, att flertalet av ärendena slutbehandlas och redovisas redan före den 31 mars.

När taxeringarna slutligt fastställts skall fastighetstaxeringsnämndens samtliga beslut, med undantag dock i fråga om byggnader på ofri grund med värde understigande 5 000 kr., upptas i ny stomme till fastighetslängd. Sedan lokal skattmyndighet fullständigt den nya stommen med behöriga anteckningar, skall den lokala skattmyndigheten senast den 10 maj underskriva den nya stommen som därefter utgör fastighetslängd för taxeringsåret.

Med hänsyn till förslaget, att slutdagen för underskrivandet av fastighetslängden skall bestämmas till den 10 maj, bör nu föreskrivas sista dag för utsändandet av de slutliga underrättelserna, den 5 maj, framflyttas till den 15 maj under taxeringsåret. Detta nödvändiggör i sin tur en framflyttning av besvärstiden samt ändring av tiden för den offentliga utläggningen av fastighetslängden. Dessa frågor behandlas i det följande.

5.3.3 Remissyttrandena

5.3.3.1 Underrättelser om preliminär och slutlig taxering

Det föreslagna underrättelseförfarandet liksom förslaget om innehållet i underrättelserna tillstyrks eller lämnas utan erinran av den övervägande delen av remissinstanserna, bl. a. *kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, länsstyrelserna i Stockholms, Hallands, Göteborgs och Bohus, Örebro och Kopparbergs län, Föreningen Sveriges fögderichefer, Lantbrukets skattedelegation, Näringslivets skattedelegation, SACO, SHIO och TCO*. Föreningen Sveriges fögderichefer anser förslaget lämpligt avvägt men framhåller att delgivningsförfarandet innebär ett inte obetydligt merarbete för de lokala skattemyndigheterna. Dessa har dessutom vid denna tidpunkt på grund av arbetet med inkomsttaxeringen svårt att avstå personal till denna nya uppgift. Hänsyn här till måste vid medelstillelningen tas till bestyret med den allmänna fastighetstaxeringen.

Sveriges fastighetsägareförbund finner det olämpligt att underrättelse om fastighetstaxeringsnämnds preliminära beslut tillställs fastighetsägaren i lösbrev. Skäl för extraordinär besvärsmåte i sådant fall anses föreligga så fort fastighetsägaren påstår att han inte fått underrättelse om det preliminära beslutet med hänsyn till fastighetsägarens svårigheter att visa att lösbrevet inte kommit honom till handa. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* avstyrker de föreslagna ändringarna av underrättelseförfarandet med hänsyn till kravet på fastighetsägarnas rättssäkerhet särskilt mot bakgrund av den ökade betydelse taxeringsvärdet fått för den enskilde fastighetsägaren.

5.3.3.2 Övrigt

Förslaget till tidsschema och tidsfrister lämnas utan erinran av flertalet remissinstanser. Några av dem anser emellertid att tidsschemat m. m. alltfjämt är för snävt tilltaget. *Svenska bankföreningen* anser att de tidsfrister, som står de skattskyldiga till buds bl. a. för att inkomma med erinringar mot preliminärt beslut är korta. Det material, som den skattskyldige kan behöva införskaffa, kan vara omfattande. Likaså förefaller den tid, inom vilken fastighetstaxeringsnämnden skall behandla inkomna erinringar mot preliminära beslut, orimligt kort. De tidsfrister, som gäller för såväl inkomst- och förmögenhetstaxering som för särskild fastighetstaxering, borde också bli gällande för den allmänna fastighetstaxeringen. *Länsstyrelsen i Kristianstads län* anser att fastighetstaxeringsnämndernas arbete bör vara avslutat den 10 april i stället för den 31 mars som föreslagits.

6 Besvärsförfarandet

6.1 Den ordinära processen

6.1.1 Nuvarande ordning

Senast den 5 maj under taxeringsåret skall den lokala skattemyndigheten tillsända ägaren underrättelse om den taxering och de delvärden, som slutligt bestämts (154 § 1 mom. TF). Fastighetslängden skall offentligen framläggas inom kommunen under minst tre veckor i maj (154 § 3 mom.).

Besvär över fastighetstaxeringsnämnds beslut skall under taxeringsåret ha kommit in senast från ägare den 31 maj, från kommun den 30 juni och från taxeringsintendenten den 31 oktober (158 § 2 mom.).

Enligt numera upphävda 163 § skulle fastighetsprövningsnämnds arbete vara avslutat senast den 15 december under taxeringsåret.

6.1.2 Utredningsförslaget

Förslaget att underrättelserna om slutliga beslut skall sändas till resp. fastighetsägare i rekommenderade brev kommer att medföra att genomsnittligt flera dagar tas in anspråk för överbringande av underrättelserna än vad som tidigare varit fallet. Slutdagen för utsändandet av de slutliga underrättelserna har föreslagits bli framflyttad till den 15 maj. Utredningen har funnit det mest ändamålsenligt att behålla ordningen med en fast besvärstid för samtliga ägare. För de ägare, som skolat erhålla slutlig underrättelse men inte fått sådan inom viss föreskriven tid, föreslår utredningen utvidgad extraordinär besvär rätt.

Med anledning av dels att längre tid kan väntas gå åt för att underrättelserna om de slutliga besluten skall komma fastighetsägarna till handa, dels att slutdagen för utsändandet av de slutliga underrättelserna föreslagits framflyttad, anser utredningen att den fasta besvärstiden för ägarna bör flyttas fram till den 15 juni under taxeringsåret.

Om besvärstiden för ägare utsträcks bör även tiden för utläggandet av fastighetslängden ändras. Som en konsekvens av den ändrade besvärstiden bör fastighetslängden finnas offentligen framlagd inom kommunen under en tid av minst tre veckor före den 15 juni. De nu föreslagna ändringarna bör inte medföra att senaste tidpunkt för kommuns och taxeringsintendents besvär rubbas.

Vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen föreskrivs numera beträffande taxeringsintendenten att han skall före utgången av den för honom gällande besvärstiden ange yrkanden och grunder för sin besvärstalan, om skatterätten inte med hänsyn till utredningens vidlyftighet eller andra synnerliga skäl medger anstånd. Utredningen föreslår att samma bestämmelse bör gälla vid fastighetstaxeringen.

Vid den årliga taxeringen har vidare viss förlängning skett av skattskyldigs besvärstid vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen. Skatterätten får sålunda pröva skattskyldigs besvär, även om de kommit in efter ordinarie besvärstid under förutsättning att taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvären i sak. En ytterligare förutsättning är att besvären kommit in senast den dag då taxeringsintendentens besvärstid utgår. Under dessa förutsättningar har en skattskyldigs besvärstid utsträckts med åtta och en halv månad vid den årliga taxeringen.

Utredningen anser att samma princip bör gälla för fastighetsägares besvär till fastighetstaxeringsrätt i fråga om allmän fastighetstaxering. Fastighetsägares besvärstid skulle, om nämnda förutsättningar föreligger, förlängas från den 15 juni till den 31 oktober, vilket utredningen finner lämpligt med hänsyn bl. a. till delgivningsförfarandet i fråga om beslut vid allmän fastighetstaxering. Fastighetstaxeringsrätten bör därför i de fall då besvär inkommer från ägare efter den 15 juni men före utgången av oktober under taxeringsåret få pröva besvären, om taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvären i sak.

Som en anpassning till gällande regler för inkomst- och förmögenhetstaxeringen föreslår utredningen även att reglerna vid fastighetstaxeringen om gränser för talcrätten vid besvär till kammarrätt skall utmönstras.

6.1.3 Remissyttrandena

Förslaget om förlängd besvärstid för fastighetsägare samt förslagen om anpassning av besvärsförfarandet till regler som införts för inkomst- och förmögenhetstaxeringen tillstyrks eller lämnas utan erinran av remissinstanserna.

Några remissinstanser föreslår ändrade besvärstider i andra instans för kommun och taxeringsintendent. *Länsstyrelsen i Stockholms län* anser med hänsyn till de stora kommunernas svårigheter att inom nuvarande besvärstid hinna bedöma om besvär skall anföras att kommuns besvärstid bör förlängas till den 30 september. *Länsstyrelsen i Kristianstads län* anser att taxeringsintendentens besvärstid bör förlängas till den 15 november. Vidare bör tiden för utläggning av fastighetslängden kunna minskas från tre till två veckor.

6.2 Den extraordinära processen

6.2.1 Nuvarande ordning

I 167 § 1 mom. första stycket TF anges grunderna för besvär i särskild ordning vid allmän fastighetstaxering.

Sådan besvär rätt föreligger bl. a. om taxering skett av egendom, som enligt 4 § KL inte är att hänföra till fastighet, och om underrättelse om preliminär eller slutlig taxering haft felaktigt innehåll.

Vid den särskilda fastighetstaxeringen gäller enligt 195 § 2 mom. TF samma besvärgrunder vid den extraordinära processen som vid allmän fastighetstaxering. Vid den särskilda fastighetstaxeringen får vidare enligt 195 § 1 mom. ägare som inte senast den 15 juli under taxeringsåret erhållit underrättelse om slutlig taxering anföra besvär intill utgången av året efter taxeringsåret.

6.2.2 Utredningsförslaget

En utvidgning bör ske av den extraordinära besvärsrätten vid allmän fastighetstaxering i första hand med förebild i den extraordinära besvärsrätten vid den årliga taxeringen. Rätt att anföra besvär i särskild ordning skulle därvid föreligga för en fastighetsägare, som genom personlig delgivning skulle erhålla underrättelse om slutlig taxering men inte fått sådan viss tid före den senaste dagen för anförande av ordinära besvär. Vid den årliga taxeringen, där den ordinära besvärstiden går ut den 15 augusti, är stadgat att extraordinär besvär rätt föreligger om de slutliga underrättelserna inte delgetts senast den 15 juli, dvs. en månad före den ordinära besvärstidens utgång. Vid den allmänna fastighetstaxeringen har föreslagits att den ordinära besvärstiden, som tidigare gått ut den 31 maj, skall förlängas till den 15 juni. Skulle liksom vid den årliga taxeringen en månad ligga mellan sista dag för delgivning och den ordinära besvärstidens utgång, borde sista delgivningsdag vara den 15 maj. Med hänsyn till förslaget att de slutliga underrättelserna skall ut-sändas senast den 15 maj föreslås emellertid, att den 25 maj skall vara sista delgivningsdag för de slutliga underrättelserna. Om delgivning inte skett denna dag, bör fastighetsägaren ha rätt att anföra besvär i särskild ordning till utgången av året efter taxeringsåret. Fastighetsägaren har därvid minst tre veckor på sig att anföra besvär före utgången av den ordinära besvärstiden den 15 juni, vilket bör vara tillräckligt.

För att ytterligare minska risken för rättsförlust på grund av bristande kännedom om fastighetstaxeringen bör även utebliven underrättelse om preliminär taxering i vissa fall medföra rätt för fastighetsägaren att anföra besvär i särskild ordning. I realiteten är det genom underrättelserna om preliminär taxering som det helt övervägande antalet fastighetsägare får kännedom om taxeringen av sina fastigheter. Av olika skäl har utredningen stannat för förslaget att dessa underrättelser i fortsättningen liksom hittills skall sändas ut i lösbrev. Om fastighetsägaren gör sannolikt att han inte fått denna underrättelse, bör han få anföra extraordinära besvär under samma tid som den fastighetsägare, som inte mottagit föreskriven underrättelse om slutligt beslut, dvs. till utgången av året efter taxeringsåret. Det kan möjligen göras gällande att en tung bevisbörda läggs på fastighetsägaren om man såsom förutsättning för extraordinär besvär rätt stadgar att ägaren skall göra sannolikt, att han

inte mottagit underrättelsen om det preliminära beslutet. Enligt utredningens mening bör emellertid kraven på fastighetsägarens bevisning i dessa fall inte ställas höga. Kan fastighetsägaren visa att han vid den tid då de preliminära besluten sänds ut och då han själv har att överväga om han skall komma in med erinringar varit sjuk eller bortrest och påstår han att han därför inte fått del av underrättelsen om det preliminära beslutet, synes skäl föreligga att medge honom förlängd besvärstid. Sådan besvärstid bör föreligga om ägaren inte den sista februari fått den preliminära underrättelsen. Vad nu sagts om extraordinär besvärstid vid utebliven underrättelse om preliminär taxering bör gälla endast under förutsättning att ägaren inte senare erhåller föreskriven underrättelse om slutlig taxering.

6.2.3 Remissyttrandena

Förslaget om utvidgad extraordinär besvärstid vid utebliven underrättelse om slutlig taxering tillstyrks eller lämnas utan erinran av samtliga remissinstanser.

Förslaget om extraordinär besvärstid för fastighetsägare som gör sannolikt att han på grund av bortavaro eller sjukdom eller annan anledning inte inom viss tid mottagit underrättelse om preliminär taxering tillstyrks eller lämnas utan erinran av flertalet remissinstanser, bl. a. *kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, SACO och TCO*.

Några remissinstanser understryker att kravet på bevisning om att fastighetsägaren inte fått del av den preliminära underrättelsen bör sättas lågt. Detta gäller bl. a. *Lantbrukets skattedelegation* och *Näringslivets skattedelegation*.

Några länsstyrelser är tveksamma eller negativa inför förslaget om extraordinär besvärstid vid utebliven preliminär underrättelse. *Länsstyrelserna i Jämtlands och Västernorrlands län* anser att nuvarande föreskrift i 167 § 1 mom. 6) TF får anses tillfyllest för den åsyftade situationen. Länsstyrelsen i Västernorrlands län anför vidare att man inte kan utesluta risken att fastighetsägaren påstår sig inte ha fått preliminär underrättelse utan möjlighet för det allmänna att motbevisa påståendet. Man kan befara att alltför många taxeringar hålls flytande under lång tid, vilket medför olägenheter både för den enskilde och det allmänna.

7 Fastighetsbegreppets betydelse vid beskattning av inkomst, förmögenhet, arv och gåva m. m.

7.1 Nuvarande ordning

Inkomstskatt enligt SI resp. KL beräknas i åtskilliga fall med utgångspunkt i bestämningen av vad som är fastighet och i fastighets taxeringsvärde eller delvärde. Taxeringsvärdet utgör t. ex. underlag för schablon-

beskattning av en- och tvåfamiljsfastigheter (24 § 2 mom. KL). Vid beskattning av realisationsvinst är det av avgörande betydelse om egendom hänförs till fastighet eller inte (35 § 2 mom.). Fastighets ingångsvärde kan därvid i vissa fall beräknas med utgångspunkt i ett taxeringsvärde för denna (punkt 2 av anvisningarna till 36 §).

Vid beskattning av inkomst av rörelse gäller att avskrivningsunderlaget för byggnad, i de fall anskaffningsvärdet inte kan visas, bestäms genom proportionering av köpeskillingen för fastigheten. Av köpeskillingen skall enligt punkt 7 sjätte stycket av anvisningarna till 29 § KL på byggnaden belöpa så stor del, som det vid fastighetstaxeringen fastställda byggnadsvärdet (minskat med särskilt maskinvärde) utgör av hela taxeringsvärdet (minskat med särskilt maskinvärde). Vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet finns motsvarande proportioneringsregel i punkt 3 sjunde stycket av anvisningarna till 22 §. Enligt denna skall 25 % av fastighetens anskaffningskostnad anses belöpa på byggnaderna, om inte exploateringsvärdet m. m. överstiger 25 000 kr. För beräkning av värdeminskningsskatt i jordbruk och rörelse gäller för detta ändamål särskilt utformade regler för gränsdragning mellan mark, markanläggningar, byggnader och inventarier (se punkterna 3—5 av anvisningarna till 22 § resp. punkt 7 av anvisningarna till 29 §).

Fastighetsbegreppets betydelse i bestämmelserna om beräkning av förmögenhetsskatt, arvs- och gåvoskatt, mervärdeskatt och slämpelskatt samt för vissa placerrings- och fonderingsbestämmelser m. m. har berörts i avsnitt 3.1.1. Detsamma gäller anknytningar i sådana bestämmelser till fastighets taxeringsvärde eller delvärde.

Ärlig förmögenhetsskatt erläggs till staten enligt SF. Den skattepliktiga förmögenheten utgörs av värdet av de tillgångar, bl. a. fastighet, som anges i 3 § 1 mom. SF, minskat med skulderna. Fastighet tas i princip upp till det taxeringsvärde som gällde vid utgången av beskattningsåret (4 § andra stycket). För förmögenhetsskatten tillämpas fastighetsbegreppet enligt 4 § tredje stycket KL (1 § tredje stycket).

Skatt utgår enligt 1 § första stycket AGF för egendom, som förvärvas genom arv eller testamente (arvsskatt) eller genom gåva (gåvoskatt). Som värde på fast egendom gäller i princip det taxeringsvärde som gällde året före det år då skattskyldigheten inträdde. Vissa särskilda värderingsregler finns emellertid för speciella fall (22 §). I 20 § tredje stycket föreskrivs att såsom fast egendom enligt AGF avses vad som är fast egendom enligt 1895 års lag angående vad till fast egendom är att hänföra trots att denna lag har upphört att gälla. Vid tillämpningen av värderingsbestämmelserna i 21—27 §§ skall byggnad alltid anses som fast egendom.

Skatteplikt till mervärdeskatt föreligger enligt MF i regel för vara.

Till vara hänförs bl. a. ej mark eller byggnad (7 § MF). Byggnad, som utgör lagertillgång i byggnadsrörelse, är emellertid enligt 9 § MF skattepliktig till mervärdeskatt. Fastighet enligt 4 § KL utgör inte vara. Vara som inmonterats i fastighet räknas som tillbehör till fastigheten (första stycket av anvisningarna till 7 § MF). Fast maskin och annat inventarium som hör till byggnad och som enligt punkt 5 av anvisningarna till 10 § KL åsätts särskilt maskinvärde anses alltid som vara enligt MF. Ledning för överföring av elektrisk kraft, värme, gas, vatten eller annan produkt, för teleförbindelse eller för jämförligt ändamål räknas alltid som fastighet när ledningen inte ingår i fast maskin, som är att anse som vara, eller i annat inventarium.

Stämpelskatt enligt stämpelskatteförordningen erläggs för bl. a. förvärv av fast egendom. Någon definition av vad som avses med fast egendom finns inte i förordningen. Som värde av fast egendom gäller taxeringsvärdet året närmast före det år då lagfart söks. Vid köp, där köpeskillingen överstiger detta taxeringsvärde, skall dock egendomens värde anses motsvara köpeskillingen (8 § 1 mom. första stycket). Under vissa förhållanden skall särskild värdering ske (8 § 1 mom. tredje stycket).

Det skatterättsliga fastighetsbegreppet, representerat av taxeringsvärdet, spelar alltså en viss roll i reglerna för placering av kapital med fast egendom som säkerhet. Föreskrifter där det skatterättsliga fastighetsbegreppet fortfarande används finns i förordningen med särskilda bestämmelser om anbringande av omyndigs medel (2 §), lagen om försäkringsrörelse (274, 275 och 277 §§), kommunallagen (61 § andra stycket), kommunallagen (1957: 50) för Stockholm (65 § andra stycket), lagen (1957: 281) om kommunalförbund (16 § första stycket), landstingslagen (1954: 319) (65 § andra stycket), förordningen om erkända arbetslöshetskassor (42 §), reglementet angående förvaltningen av riks försäkringsverkets fonder (9 §), lagen (1961: 436) om församlingsstyrelse (75 § andra stycket), reglementet angående förvaltningen av de allmänna försäkringskassornas fonder för den obligatoriska och den frivilliga sjukförsäkringen (2 §) och lagen om understödsföreningar (24 §). Bestämmelser av likartad karaktär och med motsvarande syfte är vissa redovisningsregler i lagen om aktiebolag (72 § 2 mom., 100 § 2 mom. och 103 § 1 mom.).

Föreskrifterna i lagen (1933: 359) angående vad med fastighets taxeringsvärde i vissa fall skall förstås och lagen (1971: 171) om särskilt uppskattningsvärde på fastighet har betydelse för fastighetsbelåningen i vissa fall när taxering ännu inte hunnit ske. Det skatterättsliga fastighetsbegreppet är grund för värderingen (2 § lagen om särskilt uppskattningsvärde på fastighet).

Ansvar för inteckning, som beviljats i flera fastigheter, vilar på var och en av fastigheterna till det belopp som faller på fastigheten efter förhållandet mellan dennas särskilda värde och sammanlagda värdet av alla fastigheterna. Som fastighets värde gäller därvid taxeringsvärdet för året innan inteckningen söktes eller, om särskilt taxeringsvärde då inte fanns för fastigheten, det taxeringsvärde som därefter först fastställs. Om någon av fastigheterna skall säljas utmättningsvis och taxeringsvärde inte finns för var och en av fastigheterna, gäller de värden som överexekutor låter åsätta fastigheterna enligt lagen (1971: 494) om exekutiv försäljning av fast egendom (6 kap. 10 § första stycket JB). En motsvarande regel finns för fördelning av brist, som uppstått vid försäljning av en fastighet, på återstående gemensamt intecknade fastigheter (6 kap. 10 § andra stycket).

Bidrag till vägförenings utgifter utgår enligt huvudregeln i förhållande till de i vägföreningen ingående fastigheternas senast fastställda taxeringsvärden (76 § första stycket lagen om enskilda vägar).

7.2 Utrednings- och promemoriaförslagen

7.2.1 Beskattningsfrågor

Betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet

Då fråga är om fastighet, som i KL:s mening helt eller delvis ingår i rörelse, har man föreslagit att alla anordningar, delar och tillbehör till mark och byggnad, som är avsedda att direkt tjäna fastighetens användning för rörelseändamål och inte är att hänföra till markanläggning skall i skatterätten i motsats till civilrätten räknas som lös egendom. På dessa tillgångars anskaffningsvärde förutsätts föreskrifterna om värdeminskningssavdrag för maskiner och inventarier i punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 29 § KL vara tillämpliga utan den begränsning som stadgas i punkt 5 av övergångsbestämmelserna till lagen om ändring i KL. Vad beträffar jordbruksfastighet anförde man att fråga kunde uppkomma att behandla denna egendom efter samma principer som föreslagits för rörelsefastigheterna. I avvaktan på nya regler för jordbruksbeskattningen fann man inte anledning att föreslå ändrade regler i fråga om jordbruksfastigheterna.

Begreppet särskilt maskinvärde föreslogs bli slopat i alla sammanhang.

I byggnadsvärdet skulle inräknas sådana markanläggningar som ledningar för vatten, avlopp, elektrisk ström, gas m. m., vilka är nödvändiga för byggnadens allmänna användning. Tunnelanläggningar föreslogs i princip skola behandlas enligt reglerna för byggnad.

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Behov i och för sig av ett särskilt skatterättsligt fastighetsbegrepp torde inte finnas för bestämmelserna om inkomstbeskattningen. Något hinder mot att låta ordet fastighet genomgående i KL avse det nya civilrättsliga begreppet torde inte föreligga. Vill man uttrycka att man med fastighet särskilt åsyftar registerfastighet eller fast egendom eller vill man från fastighetsbegreppet i visst fall utesluta något slag av fastighets-tillbehör, får detta anges särskilt. Behov av sådana föreskrifter torde inte föreligga f. n.

I promemorian framhålls att uttryck såsom fastighetens taxeringsvärde nu och fortsättningsvis skall avse taxeringsvärdet på den taxeringsenhet, i vilken ifrågavarande fastighetsdel eller fastighet ingår. Ägare eller arrendator kan efter framställning få uppgift om hur stor del av taxeringsvärdet som belöper på viss fastighet. Möjligheten att göra sådan framställning har föreslagits bli utvidgad att omfatta även taxeringsintendent och kommun.

Innehållet i fastighetsbegreppet har såvitt gäller den skattelagstiftning, som inte avser inkomstbeskattningen, främst betydelse för värderingsreglerna i SF, AGF och stämpelskatteförordningen. Enligt dessa utgår enligt huvudregeln skatt för fastighet på grundval av fastställt taxeringsvärde. Detta gäller dock för stämpelskatt endast under förutsättning att köpeskillingen inte överstiger taxeringsvärdet. Man har att överväga om förslaget att industritillbehör inte skall beaktas vid åsättande av taxeringsvärde bör inverka på nämnda föreskrifter. De föremål som hänförs till industritillbehör har tidigare beskattats antingen genom att de utgjort del av underlaget för beräkning av taxeringsvärdet eller såsom inventarier.

Industritillbehören representerar stora värden, churu man inte tillförlitligen kan ange hur stora. Det torde under sådana förhållanden knappast kunna anses försvarbart att inte beskatta dessa värden vid förmögenhetsbeskattningen och i samband med arv och gåva. Med hänsyn härtill bör i 4 § SF och 22 § AGF intas bestämmelse om att då det finns industritillbehör skall dessa upptas särskilt. De bör därvid värdesättas enligt reglerna om värdering av lös egendom. Någon bestämmelse av sådant innehåll torde inte behövas i stämpelskatteförordningen med hänsyn till bestämmelserna däri att skatt skall utgå efter köpeskillingen om denna överstiger taxeringsvärdet.

Även såvitt gäller MF bör en anpassning ske till det i promemorian föreslagna fastighetsbegreppet. Reglerna om mervärdeskatten är f. n. under översyn. Denna verkställs av mervärdeskattutredningen. Med anledning därav lämnas i promemorian inte något förslag till författningsändring såvitt gäller MF.

7.2.2 Frågor om fondering och placering

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

Även då det gäller lagstiftning utanför skatterättens område, i vilken taxeringsvärdet har betydelse för regler om fondering och placering och såsom fördelningsgrund m. m. bör övervägas, om förslaget att industritillbehörens värde inte skall ingå i fastighets taxeringsvärde, bör medföra följdändringar.

De aktuella fonderings- och placeringsreglerna består i huvudsak av tre grupper. Den ena gruppen omfattar sådan lagstiftning enligt vilken lån inte får meddelas i industrifastigheter. Dit hör förordningen om erkända arbetslöshetskassor och reglementet angående förvaltningen av de allmänna försäkringskassornas fonder för den obligatoriska och den frivilliga sjukförsäkringen. För dessa författningar torde förslaget i promemorian i allt väsentligt sakna intresse.

Enligt 2 § förordningen med särskilda bestämmelser om anbringande av omyndigs medel får utlåning av omyndigs medel utan överförmyndares samtycke ske endast mot säkerhet av panträtt på grundval av in-teckning i fast egendom inom 60 % av det senast fastställda taxeringsvärdet. Avser in-teckning annan fastighet än jordbruksfastighet, får utlåning dock endast ske om fastigheten är belägen inom stadsplan eller byggnadsplan och det finns byggnad på fastigheten, som huvudsakligen innehåller bostadslägenheter för uthyrning samt in-teckningen ligger inom det belopp, för vilket byggnaden är brandförsäkrad. I flera författningar ställs samma villkor för utlåning som i nyss återgivna bestämmelse. Detta gäller kommunallagen, kommunallagen för Stockholm, landstingslagen, lagen om kommunalförbund och lagen om församlingsstyrelse. Av nyssnämnda bestämmelser i 2 § förordningen med särskilda bestämmelser om anbringande av omyndigs medel framgår att förslaget att värdet av industritillbehör inte skall ingå i taxeringsvärdet knappast kan ha något intresse.

Den tredje gruppen gäller försäkringsbolags och liknande institutions fonderingar. I korthet kan sägas att dessa bolag m. fl. får placera medel med säkerhet genom in-teckning i fast egendom inom två tredjedelar av taxeringsvärdet. Detta gäller enligt lagen om försäkringsrörelse, reglementet angående förvaltning av riksförsäkringsverkets fonder och lagen om understödsföreningar. För dessa bestämmelser kan förslaget om behandlingen av industritillbehören vid fastighetstaxeringen ha viss betydelse. Föreskrifterna i 22 kap. JB om in-teckning i fast egendom avser även panträtt genom in-teckning i industritillbehör. Med hänsyn till dessa panträttsliga regler kunde det synas följdriktigt att underlaget för försäkringsbolagens m. fl. säkerheter då det gäller fastighet vidgades i motsvarande mån, dvs. genom att industritillbehörens värde beaktades

vid åsättande av taxeringsvärde eller genom att till detta värde lades värdet av industritillbehören.

Emellertid tillkommer i detta avseende frågor om man materiellt sett vill utvidga underlaget för säkerheterna. Förslaget i promemorian avser att bibehålla underlaget för taxeringsvärdet vid såvitt möjligt oförändrad storlek. De förändringar av taxeringsvärdena som sannolikt inträffar vid den allmänna fastighetstaxeringen år 1975 torde i allt väsentligt medföra att medgivna inteckningar kommer att ligga inom föreskriven del av taxeringsvärdet. Mot bakgrund av det anförda lämnas inte något förslag i frågan utan det bör, sågs det, övervägas i annan ordning om konsekvensändringar av angivet slag bör komma till stånd. Detsamma sägs gälla redovisnings- och uppskrivningsregler i lagen om aktiebolag och regler om fördelning av ansvaret för gemensamma inteckningar efter taxeringsvärdet. Inte heller i vad avser förköpslagen, enligt vilken kommuns förköpsrätt inte får utövas i fråga om fastighet med lägre taxeringsvärde än 200 000 kr. (3 §), har förslag om konsekvensändring ansetts böra övervägas i promemorian.

7.3 Remissyttrandena

7.3.1 Beskattningsfrågor

Betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet

Sammanställning av remissyttrandena över betänkandet finns som tidigare angetts i bilag till promemoria angående fastighetsbegreppet i skatterätten m. m. Här återges endast huvudlinjerna i remissyttrandena såvitt dessa avsåg inkomstbeskattningen. Dessa innefattade bl. a. kritik mot att underlaget för den kommunala garantibeskattningen skulle minskas vid ett genomförande av förslaget. Någon närmare precisering av effekterna i detta hänseende ansågs inte ha lämnats i betänkandet. Man efterlyste närmare klarlägganden av de kommunalekonomiska verkningarna och förslag till åtgärder för att motverka det försämrade skatteutfallet. Vidare framfördes åtskilliga detaljmärkningar. Bland dessa kan nämnas kritiken mot reglerna i betänkandet för kombinerade hyres- och rörelsefastigheter, ifrågasättandet av förslaget om behandling av tunnlar och ledningar samt påpekandet om konsekvenserna av förslaget såvitt gäller realisationsvinstbeskattningen. Många remissinstanser förordade emellertid förslaget om särskilt fastighetsbegrepp för rörelsefastigheter bl. a. med hänsyn till att det ansågs användbart inom olika beskattningsområden.

Promemoriaförslaget om fastighetsbegreppet

I tidigare avsnitt har de remissyttranden över promemorian redovisats som avser principfrågan om samordning mellan det civilrättsliga och det

skatterättsliga fastighetsbegreppet samt fastighetsbegreppets betydelse för fastighetstaxeringen m. m. I det följande anges ytterligare synpunkter på fastighetsbegreppets betydelse för inkomst- och kapitalbeskattningen som framlagts i remissyttrandena.

Några remissinstanser har yttrat sig över det föreslagna fastighetsbegreppets användbarhet vid den s. k. proportioneringsregeln och i övrigt i samband med avskrivning vid beräkning av inkomst av jordbruk och av rörelse. *Företagsskatteberedningen* ifrågasätter om några väsentliga fördelar står att vinna från redovisnings- och inkomsttaxeringssynpunkt, om reglerna om fastighetsbegreppet anpassades till de för avskrivningsberäkning gjorda avgränsningarna. Avskrivningsreglerna som sådana är av relativt föränderligt slag. Principiella skäl kan därför anföras mot en anknytning till tillgångsgrupperingen i avskrivningshänseende, då det skatterättsliga fastighetsbegreppet bör innefatta en hög grad av kontinuitet. F. n. föreligger inte någon samordning mellan avskrivningsreglerna och nu gällande fastighetsbegrepp inom skatterätten. Denna ordning synes inte ha medfört särskilda svårigheter vare sig vid inkomsttaxeringen eller från rent bokföringsteknisk synpunkt. Någon påtaglig fördel torde därför knappast uppnås genom en eventuell samordning av dessa regelsystem. Beredningen förbehåller sig möjligheten att studera problemet. Förslaget att slopa särskilt maskinvärde torde påkalla en översyn av proportioneringsregeln vid rörelsebeskattningen. Man bör undersöka om en ny bestämmelse erfordras om reduktion av taxeringsvärdet för värdet av sådana maskiner och inventarier i industribyggnader som avses skola behandlas som byggnadstillbehör och därför ingå i byggnadsvärdet. Den till proportioneringsregeln knutna jämningsregeln bör även ses över. *Lantbrukets skattedelegation* anser att proportioneringsreglerna bygger på de tillgångsgrupperingar som gjorts i avskrivningsreglerna. Om inte taxeringsvärdet fastställs med beaktande av dessa inkomstskatteregler kan proportioneringsreglerna över huvud taget inte fungera och detta leder till att underlaget för en företagsekonomisk riktig avskrivningsprincip undanröjs. Liknande synpunkter framförs bl. a. av *lantbrukshögskolan*.

Några remissinstanser bl. a. *länsstyrelsen i Malmöhus län* anser att det av redovisningstekniska skäl vore ändamålsenligt om man vid taxeringen kunde såsom särskild delpost redovisa värdet av sådana byggnadstillbehör som avskrivs som inventarier. Länsstyrelsen anser vidare att en anvisning behövs om rätten till avdrag för värdeminskning av till uttyrd fastighet hörande industritillbehör. Begreppet reparation och underhåll av fastighet kan i fortsättningen få ett delvis nytt innehåll i vad avser uttyrd industribyggnad. Vidare bör det komma till klart uttryck i vad mån utbyte av industritillbehör kan anses som avdragsgill kostnad.

Förslagets betydelse för realisationsvinstbeskattningen behandlas av

bl. a. *lantbrukshögskolan, länsstyrelsen i Malmöhus län, realisationsvinstkommittén* och *Lantbrukets skattedelegation*. Länsstyrelsen i Malmöhus län anser att det föreslagna begreppet, som inkluderar industritillbehören, avsevärt förändrar det reella innehållet i realisationsvinstreglerna. Länsstyrelsen anser det tveksamt om bl. a. överlåtelse av industritillbehör skall anses som överlåtelse av del av fastighet eller av lös egendom. Tillämpningen av den schablonregel för realisationsvinstberäkningen, som utgår från visst taxeringsvärde blir orimlig i fråga om industrifastigheter vars värde till stor del utgörs av uthyrda industritillbehör. *Lantbrukshögskolan* anför bl. a. att man enligt de nya avskrivningsreglerna i fråga om rörelse och jordbruksfastighet på intäktsidan tar upp endast fastighetsvärdet exkl. de tillbehör vilka vid beräkning av värdeminskningssavdrag behandlas som inventarier. I de avtal om förvärv av fast egendom som nu upprättas måste en sådan uppdelning ske men tidigare har detta inte varit fallet. Om inte reglerna för beräkning av realisationsvinst på fastighet ändras, kommer under mycket lång tid att saknas delvärden på jordbruks- och rörelsefastigheter som kan användas vid realisationsvinstberäkningen. *Realisationsvinstkommittén* anför bl. a. att det kan antas att bestämmelsernas utformning i viss utsträckning kan inverka på kommitténs uppdrag att göra en översyn av realisationsvinstreglerna. Kommittén har ännu inte tagit slutlig ställning till spörsmålen på det område av realisationsvinstbeskattningen som avser avyttring resp. upplåtelse av fastighet, varför det synes vara för tidigt att nu uttala sig om hur förslagets detaljföreskrifter kan tänkas påverka en kommande lagstiftning på detta område. Härtill kommer att det får anses mera väsentligt med en allmän anpassning av bestämmelserna om fastighet i skatterätten till bl. a. fastighetstaxeringen än att de på något sätt tillrättaläggs med tanke på att realisationsvinstbeskattning eventuellt kan aktualiseras i en viss bestämd situation. Kommittén betonar att det är av betydelse för realisationsvinstbeskattningen, att inte den fasta relation som nu finns mellan å ena sidan en fastighets taxeringsvärde och å den andra sidan dess marknadsvärde upplöses. Om man skall beräkna en fastighets hela värde, vilket kan bli erforderligt bl. a. i en upplåtelsesituation, synes man få utgå från fastighetens taxeringsvärde, och det är i detta sammanhang vitalt, att taxeringsvärdet någorlunda återspeglar fastighetens marknadsvärde.

Några remissinstanser har tagit upp vissa kapitalbeskattningsfrågor. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* påpekar att i förslagen till 1 § SF och 22 § 1 mom. AGF inte angetts att särskilt värde skall tas upp för sådana ledningar för elektrisk kraft som ingår i fastighet. Länsstyrelsen utgår vidare från att förslaget om särskild värdesättning av industritillbehör vid arvs- och gåvobeskattningen skall göras av länsstyrelsen. Länsstyrelsen ifrågasätter om en särskild ordning för värderingen bör tillskapas

för detta fall. *Lantbrukets skattedelegation* anför att fastighetsinventarierna i räkenskaperna redovisas på kontot för maskiner och inventarier. Vid förmögenhetsbeskattningen måste då den del av det totala inventarietvärdet som avser fastighetsinventarier utbrytas och särredovisas om inte en dubbelbeskattning skall ske vid förmögenhetstaxeringen. Denna bild kompliceras ytterligare av att i fråga om industrifastigheter industritillbehör enligt 2 kap. 3 § JB inte skall ingå i fastighetsbegreppet, varigenom alltså gruppen fastighetsinventarier i räkenskaperna måste delas mellan dessa industritillbehör och industritillbehör i övrigt, om förmögenhetsredovisningen skall kunna bli korrekt.

Förslaget att man vid beräkning av stämpelskatt inte skall ta upp industritillbehören med särskilt värde utöver taxeringsvärdet kritisceras av *kammarkollegiet* och *kammarrätten i Stockholm*. Dessa remissinstanser anser att även värdet av industritillbehör skall läggas till grund för beräkningen av stämpelskatten eftersom det är fastighetsförvärvet som beskattas. Kammarkollegiet föreslår att i 8 § stämpelskatteförordningen skall föras in en bestämmelse härom.

7.3.2 Frågor om fondering och placering

Betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet

Remissutfallet i förevarande frågor har redovisats i bihang till promemorieförslaget om fastighetsbegreppet, till vilket hänvisas.

Promemrieförslaget om fastighetsbegreppet

Förslaget att det förordade fastighetsbegreppet inte skall föranleda några ändringar i detta sammanhang i fonderings- och placeringsregler har lämnats utan erinran av remissinstanserna.

8 Departementschefen

8.1 Allmänna synpunkter

Allmän fastighetstaxering, vilket innebär en nyvärdering av landets hela fastighetsbestånd, skall ske vart femte år. Senaste allmänna fastighetstaxering ägde rum år 1970. Nästa allmänna fastighetstaxering skall således ske år 1975.

Det ursprungliga och alltjämt främsta syftet med fastighetstaxeringen är att ta fram underlag för den kommunala s. k. garantibeskattningen. Fastighetstaxeringen utnyttjas emellertid också för en mängd andra ändamål, såväl på skatterättens område som i andra sammanhang, och syncs snarare få ökad betydelse med tiden. Jag kan erinra om betydelsen för schablonbeskattningen av villor och för realisationsvinstberäkningen, för att ta några exempel på användningen inom skatteområdet. Utanför skatterätten används uppgifter från fastighets-

taxeringen i t. ex. fastighetsbelåning och för förvärvstillståndsärenden. En närmare översikt över de olika användningsområdena för fastighetstaxeringen eller uppgifter som därvid tas fram har lämnats i det föregående (avsnitt 2.1 och 2.2).

Det totala taxeringsvärdet för skattepliktiga fastigheter uppgick vid 1970 års allmänna fastighetstaxering till omkring 258 miljarder kr., varav ca 33 miljarder kr. eller ungefär 12 % för kategorin jordbruksfastighet och i det närmaste 225 miljarder kr. eller ca 88 % för kategorin annan fastighet. Antalet skattepliktiga taxeringsenheter uppgick totalt till drygt 2 milj., varav ca 350 000 eller nästan 17 % taxerades som jordbruksfastighet och återstoden, något över 1,7 milj. eller ungefär 83 %, taxerades som annan fastighet.

Motsvarande siffror från den närmast föregående allmänna fastighetstaxeringen, som skedde år 1965, var följande. Det totala taxeringsvärdet belöpte sig till omkring 164 miljarder kr., varav ca 26 miljarder eller ungefär 16 % avsåg kategorin jordbruksfastighet och ca 137 miljarder eller 84 % sålunda kategorin annan fastighet. Antalet taxeringsenheter var totalt omkring 1,8 milj. Antalet enheter taxerade som jordbruksfastigheter var år 1970 ca 33 000 färre än år 1965, under det att antalet enheter taxerade som annan fastighet ökade från år 1965 till år 1970 med nära 300 000.

Den allmänna fastighetstaxeringen regleras av en mängd föreskrifter i olika författningar och anvisningar. En del av dessa föreskrifter, företrädesvis sådana som rör organisationsfrågor samt procedurer och längdföringen, har tillkommit på senare tid och inneburit relativt omfattande moderniseringar och förbättringar (SFS 1968: 729—734, SFS 1969: 210—211, 709—710, SFS 1970: 231, 673 och 935, SFS 1971: 171). Bl. a. har därigenom rationaliseringsvinster kunnat göras genom införandet av ADB-teknik. I stort sett är emellertid de materiella reglerna för värdering och åsättande av taxeringsvärde av rätt gammalt datum, även om också här en modernisering och rationalisering av metodiken kunnat genomföras tack vare förutvarande riksskattenämndens och nu riksskatteverkets möjligheter att meddela anvisningar.

Under en taxeringsperiod, dvs. åren mellan två allmänna fastighetstaxeringar, sker s. k. särskild fastighetstaxering av alla fastigheter. Detta innebär dock, för huvuddelen av landets fastigheter, inte någon ny värdering eller särskild prövning. Genom ett formellt nytt beslut varje taxeringsår fastställs föregående års taxeringsvärde. I vissa närmare i kommunalskattelagen (1928: 370, KL) angivna fall kan dock nytaxering ske även under taxeringsperioden. Reglerna för den särskilda fastighetstaxeringen har helt nyligen genomgått en genomgripande ändring (prop. 1972: 49, SkU 1972: 23, rskr 1972: 164, SFS 1972: 169—171).

Trots de sålunda fortlöpande revideringarna av det omfattande författningskomplex som berör fastighetstaxeringarna kvarstår åtskilligt reformarbete. Vad som behöver göras kan i princip uppdelas på tre huvudfrågor, nämligen frågan om det skatterättsliga fastighetsbegreppet och den därmed sammanhängande bestämningen av begreppet taxeringsenhet, den materiella frågan om grunderna för taxeringsvärdet, dvs. värderingsunderlag och värderingsmetod samt frågan om ny organisation av prövningsinstansen efter 1971 års länsstyrelserreform.

Frågan om det skatterättsliga fastighetsbegreppet fick aktualitet genom att lagen (1895: 36 s. 1) angående vad till fast egendom är att hänföra upphörde att gälla den 1 juli 1967 på civilrättens område. Där gäller f. n. bestämmelser i jordabalken (JB). För skatterättens vidkommande gäller fortfarande 1895 års lag provisoriskt. Frågan om det skatterättsliga fastighetsbegreppet har utretts av en sakkunnig i betänkandet (Ds Fi 1971: 15) Det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Betänkandet har remissbehandlats.

De övriga nyssnämnda huvudfrågorna har behandlats av 1971 års fastighetstaxeringsutredning i betänkandet (SOU 1973: 4) Fastighetstaxering. Även detta betänkande har remissbehandlats.

I detta sammanhang bör även nämnas frågan om behandlingen i beskattningshänseende av s. k. gemensamhetsanläggningar. Förslag i ämnet har lagts fram av samma sakkunnig som enligt vad nyss nämnts utrett frågan om det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Förslaget återfinns i en promemoria (Ds Fi 1972: 11) angående beskattning av vissa gemensamhetsanläggningar, som också remissbehandlats.

Slutligen bör påpekas att betänkandet (Ds Fi 1971: 15) Det skatterättsliga fastighetsbegreppet samt vissa andra fastighetstaxeringsrättsliga frågor överarbetats i en promemoria (Ds Fi 1973: 7) angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. Promemorian har utarbetats inom finansdepartementet och remissbehandlats tillsammans med en sammanställning av remissutfallet såvitt avser betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Sammanställningen återfinns i bihang till promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m.

I det följande avser jag att ta upp de här berörda frågorna till närmare behandling vart och ett för sig.

Dessförinnan vill jag emellertid i korthet yttra mig om framförda önskemål om ett uppskjutande av 1975 års allmänna fastighetstaxering. Sådana önskemål tycks förekomma varje gång som det blir aktuellt med en allmän fastighetstaxering och förestavas i huvudsak — helt naturligt — av farhågor för att ökade taxeringsvärden skall leda till skärpt beskattning. Från den principiella och viktiga utgångspunkten om jämnhet och rättvisa i taxeringen kan emellertid långa uppehåll mellan de allmänna fastighetstaxeringarna inte tolereras. Dessutom måste

man beakta det inflytande på prisutvecklingen som taxeringsvärdet har. Olyckliga snedvridningar i fastighetsprisutvecklingen kan således bli följden av att den allmänna fastighetstaxeringen skjuts upp. Jag kan med hänsyn till det nu anförda inte ansluta mig till tanken på ett uppskov. Verkningarna i inkomst- och förmögenhetsskattehänseende får studeras när fastighetstaxeringens preliminära uppgifter om utfallet föreligger och åtgärder i syfte att motverka eventuella omotiverade skatteskärpningar diskuteras i detta sammanhang.

Vidare vill jag påpeka att en fråga som rör 1975 års allmänna fastighetstaxering inte behandlas i denna proposition. Frågan rör taxering av vattenfallsfastigheter och övervägs f. n. inom finansdepartementet. Förslag i ämnet avses skola föreläggas nästa års riksdag.

Den föreliggande propositionen behandlar huvudsakligen frågor om fastighetstaxering. I det sammanhanget kommer emellertid några konsekvensändringar att föreslås om inkomst- och förmögenhetsbeskattningen. Sådana ändringar har nu varit aktuella även i fråga om gemensamhetsanläggningar enligt lagen (1966: 700) om vissa gemensamhetsanläggningar. Som nämnts föreligger ett utredningsförslag i detta ämne. Emellertid har bl. a. under remissbehandlingen av sistnämnda förslag framkommit önskemål om en översyn av beskattningen av inte bara gemensamhetsanläggningar utan även av andra slag av samfälligheter. Vidare har riksdagen medan arbetet med föreliggande proposition pågått förelagts förslag till anläggningslag och lag om förvaltning av samfälligheter (prop. 1973: 160). De beskattningsfrågor som rör olika samfälligheter bör därför övervägas ytterligare inom finansdepartementet innan förslag till nya beskattningsregler i dessa frågor framläggs.

Totalutgifterna för 1970 års allmänna fastighetstaxering uppgick till ca 32 milj. kr. I beloppet ingick även landstingens och kommunernas kostnader. Fastighetstaxeringsutredningen har gjort en beräkning av den kostnadshöjning, som man skulle ha att räkna med om man genomför utredningens förslag. För jämförelsens skull har vid beräkningen i tillämpliga delar använts de ersättningsnormer som gällde vid 1970 års taxering. Merkostnaderna skulle då uppgå till omkring 725 000 kr.

8.2 Fastighetsbegreppet

Begreppen fast egendom och fastighet används på mångskiftande områden inom lagstiftningen. Av historiska skäl är behovet av och begreppsbildningen kring dessa juridiska distinktioner emellertid främst att söka inom civilrätten. Såväl de legala definitionerna som flertalet rättsregler av väsentlig betydelse i sammanhanget återfinns i JB eller till JB knuten lagstiftning. När emellertid bestämmelser erfordras i

fråga om fast egendom eller fastighet i annat avseende än det som omedelbart rör civilrättsliga förhållanden, brukar man allmänt använda de civilrättsliga begreppen och rättsreglerna. Så är i princip förhållandet även beträffande skatterätten.

Den grundläggande bestämmelsen, som ges i 4 § tredje stycket KL, är av den innebörden att civilrättsliga regler skall bestämma omfattningen av begreppet fastighet såvitt gäller tillämpningen av KL. Som jag framhållit i det föregående har emellertid de civilrättsliga reglerna nyligen ändrats, under det att de skatterättsliga bestämmelserna i avvaktan på närmare utredning materiellt sett fick kvarstå oförändrade.

De nya civilrättsliga reglerna i JB har i väsentligt avseende fått behålla äldre bestämning av vad som är fastighet och fast egendom. En betydelsefull utvidgning har emellertid skett. Utöver de tidigare huvudsakliga tillbehören till fastighet — byggnader, andra direkta fastighetstillbehör samt byggnadstillbehör, bl. a. s. k. fasta maskiner — hänförs nämligen numera även s. k. industritillbehör till fast egendom. Industritillbehör är maskin och annan utrustning som tillförts industrifastighet för att användas i verksamheten huvudsakligen på denna. Fordon, kontorsutrustning och handverktyg är dock inte industritillbehör.

En omedelbar tillämpning av det utvidgade civilrättsliga fastighetsbegreppet på skatterättens regler skulle ha medfört långt gående rubbningar i beskattningshänseende, rubbningar som dels var svåra att förutse till sin exakta innebörd, dels — såvitt principiellt sett kunde bedömas redan vid genomförandet av den nya civilrättsliga regleringen — inte var önskvärda. Mot denna bakgrund tillkallades år 1966 en särskild sakkunnig för att se över reglerna för det skatterättsliga fastighetsbegreppet och därmed sammanhängande frågor. Under utredningsarbetets gång tillskapades nya regler för avskrivning av fastighet och inventarier i förvärvskällorna inkomst av annan fastighet och inkomst av rörelse (prop. 1969: 100, BeU 1969: 45, rskr 1969: 233, SFS 1969: 363—364).

Betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet, som lämnades år 1972, utmynnar i korthet i att man inom skatterätten såvitt gäller rörelsefastigheter bör hänföra till fastighet endast sådana delar av fastighet som enligt de nya avskrivningsreglerna inte kan avskrivas enligt reglerna för inventarieavskrivning. Andra delar av fastigheten bör således behandlas som lös egendom. I betänkandet framhölls att motsvarande synsätt principiellt sett borde tillämpas för bedömningen av begreppet jordbruksfastighet. Jag vill erinra om att nya avskrivningsregler numera också genomförts för förvärvskällan jordbruksfastighet (prop. 1972: 120, SkU 1972: 67, rskr 1972: 343, SFS 1972: 741—747). Dessa avskrivningsregler motsvarar i stora delar vad som gäller i fråga om rörelsefastigheter.

Vid remissbehandlingen av detta betänkande framfördes åtskillig kritik mot förslaget. Det framhölls bl. a. att förslaget innebar en avsevärd minskning av kommunernas inkomster genom garantibeskattningen men att förslagets konsekvenser på denna punkt inte var närmare belysta. Dessutom framhölls att förslaget var behäftat med sådana tekniska brister att det inte kunde genomföras. En av fastighetstaxeringens grundprinciper är att värderingen skall ske med utgångspunkt i det allmänna saluvärdet. Att vid sådant förhållande skapa ett värderingsunderlag för byggnadsskal m. m. som enligt förslaget skulle hänföras till fastighet och sålunda värderas, ansågs ogörligt av många remissinstanser, bl. a. av 1971 års fastighetstaxeringsutredning. Fastighetsprisstatistiken, som utgör det huvudsakliga underlaget för fastställande av prisnivån och som därför har avgörande betydelse för värderingen, bygger nämligen på de civilrättsliga fången. Ur denna statistik kan man inte ta fram siffror avseende inventaricbestånd som civilrättsligt hör till fastigheten och endast såvitt gäller avskrivning i beskattningshänseende behandlas som lös egendom.

I promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. har som nyss framhållits frågan ånyo setts över, varvid hänsyn tagits till den remisskritik som riktats mot den sakkunniges förslag. Enligt det överarbetade förslaget anses det civilrättsliga fastighetsbegreppet skola i princip gälla inom skatterätten. För byggnad på ofri grund skall, som hittills, reglerna för fastighet äga motsvarande tillämpning. För att i möjligaste mån bibehålla effekterna i garantiskattehänseende föreslås emellertid att industritillbehören skall undantas från underlaget vid beräkning av garantibeloppet. Vissa specialbestämmelser för industritillbehör har enligt förslaget visat sig nödvändiga också såvitt gäller arvs-, gåvo- och förmögenhetsbeskattningen.

Vid remissbehandlingen av det överarbetade förslaget har mottagandet varit övervägande positivt. På vissa håll bland näringslivets organisationer anses emellertid att den sakkunniges förslag bör genomföras.

För egen del vill jag framhålla följande. Frågan om den skatterättsliga definitionen av fastighetsbegreppet kan synas vara en fråga av underordnad betydelse. De rättsregler vi f. n. har fungerar på det stora hela taget rätt väl. Att märka är då att vi egentligen inte arbetar med något enhetligt fastighetsbegrepp. Så t. ex. används inom fastighetstaxeringen det traditionella fastighetsbegreppet så som det så småningom kommit att utarbetas vid tillämpningen av 1895 års numera civilrättsligt avskaffade regelsystem, kompletterat med de föreskrifter som föranleds av bestämmelserna om fastighetsregistrering och som behövs för indelning i taxeringsenheter och längdföring. När det gäller skattepliktens omfattning finns särskilda regler, som tar sikte närmast på fastighetens användning och som ingalunda strikt följer fas-

tighetsbegreppet såsom det annars är vedertaget. Vidare har, som framgår av det föregående, för inkomsttaxeringens vidkommande numera införts avskrivningsregler för rörelse- och jordbruksfastigheter enligt vilka regler det traditionella fastighetsbegreppet materiellt sett helt och hållet genombrutits och ersatts med företagsekonomiskt motiverade distinktioner. Även på andra områden inom skatterätten, t. ex. såvitt gäller kapitalbeskattningen och mervärdeskatten, är fastighetsbegreppet inte enhetligt.

Just detta på senare tid manifesterade behov av differentierade rättsregler för olika funktioner inom skatterätten leder emellertid enligt min mening till att man bör överge tanken på att skapa ett särskilt skatterättsligt fastighetsbegrepp. Detta kan ju ändå knappast göras enhetligt. Den enklaste och från terminologisk synpunkt redigaste lagstiftningsmetoden synes därför vara att helt begagna sig av de civilrättsliga definitionerna och med utgångspunkt häri meddela de särföreskrifter som behövs i de olika sammanhangen. Det överarbetade förslaget i promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. innebär en lösning efter de linjer som jag nu har uttalat mig för. Till den författningsmässiga utformningen liksom effekterna härav i materiellt avseende återkommer jag i det följande.

8.3 Materiella regler för fastighetstaxeringen

8.3.1 Fastighet och skatteplikt

Vid fastighetstaxeringen bestämmer man underlaget för beräkning av garantibelopp samt av inkomsten delvis i förvärvskällorna jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse. Någon ändring i detta hänseende är inte avsedd. Tvärtom får det anses önskvärt att fastighetstaxeringen utnyttjas så långt det är möjligt för att få fram underlag för inkomsttaxeringen.

F. n. finns inte någon bestämmelse om att man vid fastighetstaxeringen skall besluta huruvida fastighet är skattepliktig eller inte. Denna fråga är emellertid av stor betydelse för fastighetstaxeringen och påverkar frågorna om indelning i taxeringsenheter och längdföring såväl som själva värderingen. Det förefaller lämpligt att föreskriva att frågan om skatteplikt prövas vid fastighetstaxering, vilket f. n. sker i praktiken. Jag vill erinra om att nytaxering under taxeringsperioden skall ske redan enligt gällande bestämmelser, om förhållandena föranleder ändring i skattepliktshänseende. Några olägenheter av att frågan om skatteplikt avgörs i fastighetstaxeringssammanhang torde inte uppkomma. Förslaget i promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. att byta ordet skatteplikt mot ordet garantiplikt och därav följande konsekvensändringar finner jag inte motiverat.

Fastighetstaxeringsutredningen har ansett att reglerna om undantag

från skatteplikt är otidsenliga och även i andra hänseenden otillfredsställande. Utredningen har emellertid ansett det ligga utanför sitt uppdrag att göra en mera genomgripande översyn av dessa regler men anser liksom åtskilliga remissinstanser att en sådan översyn bör ske.

Utredningen har dock redan nu — till anpassning av nya regler i naturvårdslagen (1964: 822) — föreslagit att naturminnen enligt äldre lagstiftning i fortsättningen inte skall vara undantagna från skatteplikt. Förslaget har lämnats utan erinran av remissinstanserna. Jag tillstyrker förslaget liksom förslaget att man vid värderingen skall beakta beslutade skyddsföreskrifter enligt naturvårdslagen, lagen (1942: 350) om fornminnen, lagen (1960: 690) om byggnadsminnen eller jämförlig lagstiftning. Detta gäller i första hand naturreservat. Regleringen av denna värderingsfråga bör emellertid ombesörjas av riksskatteverket. Särskilda föreskrifter därom i KL finner jag inte nödvändiga.

Andra frågor som rör omfattningen av skatteplikten än vad som direkt föranleds av förslagen till fastighetsbegrepp inom skatterätten har jag inte beredd att diskutera i detta sammanhang.

I promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. har föreslagits ytterligare en del ändringar i reglerna om skatteplikt. Dessa ändringar utgör konsekvenser av förslaget att i fortsättningen tillämpa det civilrättsliga fastighetsbegreppet inom skatterätten. För att bibehålla ett i princip såvitt möjligt oförändrat underlag för beräkning av garanti-beloppet föreslås att industritillbehör enligt 2 kap. 3 § JB inte skall vara skattepliktiga. Vidare föreslås att värdet av industritillbehör inte skall ingå i taxeringsvärdet.

Enligt 2 kap. 1 § andra stycket JB skall till fastighet höra byggnad eller annan anläggning som är uppförd utanför fastigheten, om den är avsedd för stadigvarande bruk vid utövning av servitut till förmån för fastigheten och inte hör till den fastighet där den finns. Enligt gällande praxis vid fastighetstaxeringen har sådana byggnader inte taxerats tillsammans med den härskande fastigheten. Vid en tillämpning av det civilrättsliga fastighetsbegreppet skulle ledningar för elektrisk ström som innehas med servitut och som enligt särskild bestämmelse i 4 § tredje stycket KL inte anses såsom fastighet, hänföras till fastighet och taxeras tillsammans med den härskande fastigheten, om man inte inför en undantagsbestämmelse. I promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. föreslås att ledningar av nu avsedd typ undantas från skatteplikt. Motsvarande förhållande synes gälla i fråga om vattenledningar. Är dessa belägna utanför fastigheten med vattenverk och pump-hus, taxeras de enligt gällande praxis inte, även om de innehas med servitut. På grund av bestämmelsen i 2 kap. 1 § andra stycket JB skulle emellertid taxering ske, om förslaget i fråga om fastighetsbegreppet god-

tas. Därför föreslås i nyssnämnda promemoria att ledningar till allmän va-anläggning enligt lagen (1970: 244) om allmänna vatten- och avlopps-anläggningar skall undantas från skatteplikt. Därvid är att märka att avloppsledningar och avloppsanläggningar redan nu är undantagna från skatteplikt. Vidare föreslås i promemorian att man skall bortse från ledningar för elektrisk ström och för allmän va-anläggning — liksom från industritillbehör — då man åsätter taxeringsvärde.

Förslaget att undanta industritillbehören från skatteplikt för att bibehålla kontinuiteten i fråga om underlaget för beräkning av garantibelopp har mottagits positivt av flertalet remissinstanser. Åtskilliga framhåller emellertid att det kommer att uppstå problem vid gränsdragningen mellan industritillbehör och byggnadstillbehör. Enligt min mening bör promemoriaförslaget godtas. Gränsdragningssvårigheter kommer att uppstå hur man än drar gränsen för vad som skall ingå i underlaget för garantibeloppet och alltså såväl om man från taxeringen undantar tillgångar för vilka avskrivning sker enligt reglerna för maskiner och andra inventarier som om man blir tvungen att skilja mellan industritillbehör och lös egendom. Den särskilda svårighet som är förknippad med de s. k. skraddarsydda industribyggnaderna har uppmärksamrats i promemorian. Ett tolkningsuttalande har gjorts i prop. 1966: 24 (s. 90). Detta tolkningsuttalande, till vilket jag till fullo ansluter mig, innebär att i det fall en industribyggnad inte är åtminstone begränsat användbar inom annan industriell verksamhet, byggnadens maskinella utrustning bör betraktas som byggnadstillbehör och inte som industritillbehör. Detsamma gäller även om byggnaden runt en anläggning utgör ett i sig tämligen värdelöst skal och måste rivas om anläggningen skall flyttas. Vad som i övrigt anförts i promemorian i detta hänseende kan jag godta.

Förslaget att ledningar för elektrisk ström skall undantas från skatteplikt har lämnats utan erinran av remissinstanserna. Statens vattenfallsverk, Svenska elverksföreningen och Svenska kraftverksföreningen anser att befrielsen från skatteplikt bör avse även vissa andra eldistributionsanläggningar än ledningar för elektrisk ström, såsom transformator- och kopplingsstationer på kraftdistributions- och kraftöverföringsnätet. Taxeringen av dessa stationer skulle bli besvärlig och inte medföra taxeringsvärden av betydelse. Kostnaderna för anläggningarna täcks genom avgifter enligt taxor som bygger på självkostnadsprincipen.

Största delen av de transformator- och kopplingsstationer som ingår i kraftöverförings- och kraftdistributionsnätet torde inte ha taxerats vid 1970 års allmänna fastighetstaxering, eftersom värdet av dem i allmänhet understeg 5 000 kr. Om de innehas med servitut, skall emellertid enligt det nu diskuterade förslaget deras värde i vissa fall läggas till värdet av den härskande fastigheten. Därigenom kommer underlaget för beräkning av garantibeloppet att ökas. Även i fråga om sådana större anlägg-

ningar som inte taxerades tidigare eftersom de inte ansågs som byggnad men som i och med ett genomförande av förslaget torde komma att tillhöra en härskande fastighet kan en utvidgning av skatteplikten komma att bli följden. En sådan effekt är emellertid inte önskvärd. Dessutom uppkommer olägenheter och merarbete i värderingshänseende som inte uppvägs av några samhällsekonomiska vinster. Sålunda skulle man bli tvungen att taxera mer än 100 000 transformator- och kopplingsstationer. Stationer av nu angiven art kan jämföras med järnvägsstationer och landsvägsbroar, vilka liksom järnvägs- och landsvägsnätet är befriade från skatteplikt.

Mitt förslag i detta hänseende är således att såväl ledningar som transformator- och kopplingsstationer som ingår i kraftöverförings- och kraftdistributionsnätet skall undantas från skatteplikt. Transformator- och kopplingsstationer som direkt hör till kraftverk skall dock givetvis inte undantas.

Förslaget att ledningar för allmän va-anläggning skall undantas från skatteplikt tillstyrks av remissinstanserna. Det bör enligt min mening genomföras. För att nå överensstämmelse vid behandlingen av olika typer av va-anläggningar anser jag emellertid att befrielsen från skatteplikt bör avse även pumpstationer, pumpanläggningar och pumpar på vattenledningssystem. Motsvarande anläggningar m. m. i avloppssystem är redan nu befriade från skatteplikt. Den nu föreslagna utvidgningen av befrielse från skatteplikt innebär inte skattebortfall av någon betydelse. Vidare har från en del håll framhållits att ledningar i olika försörjnings- och kommunikationssystem — såsom t. ex. Aktiebolaget Syd-vattens vattenförsörjningssystem för vissa delar av Skåne — bör kunna befrias från skatteplikt även om de endast indirekt ägs av stat eller kommun och inte ingår i allmän va-anläggning enligt lagen om allmänna vatten- och avloppsanläggningar. Jag anser dessa synpunkter värda att överväga. Överväganden i denna fråga liksom angående skattepliktsförhållandena för t. ex. vissa ledningsliknande tunnlår och pipelines bör emellertid ske i annat sammanhang.

8.3.2 Taxeringsenhet, samfälligheter m. m.

Taxeringsenhet

I promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. har bestämmelserna om taxeringsenhet föreslagits moderniserade. Förslaget anknyter till den principiella systematiken för nuvarande bestämmelser. Liksom hittills avses sålunda fastighetsindelningen enligt de officiella fastighetsregistren utgöra grundval för bildandet av taxeringsenheter. Emellertid förordas i promemorian längre gående anpassning än f. n. till de civilrättsliga reglerna om fastighet, fastighetsbildning och fastighetsregistrering. Vidare föreslås i promemorian, till skillnad mot vad som nu

gäller, att särskild taxeringsenhet inte skall bildas av värdedel för vilken skatteplikt inte föreligger. Skälet härtill är att samkörning då inte kan ske med de register som handhas av centralnämnden för fastighetsdata (CFD).

Remissinstanserna har allmänt accepterat förslaget i princip. Registerfastigheten skall således bilda den primära taxeringsenheten. Sekundära taxeringsenheter sägs liksom nu böra få komma till stånd genom uppdelning av den primära enheten. En uppdelning bör kunna grundas t. ex. på skilda sätt att använda olika delar av den primära enheten. Tertiära enheter bör vidare liksom nu få bildas vid olika former av gemensam användning av primära eller sekundära enheter. Till det här skisserade förslaget till principiell uppbyggnad av taxeringsenhetssystemet kan även jag ansluta mig.

Till den primära taxeringsenheten, registerfastigheten, skall enligt promemoriaförslaget höra alla tillhör till fastighet. Som en följd av de civilrättsliga reglerna kommer härigenom byggnad som uppförts med stöd av servitut att omfattas av den taxeringsenhet som den härskande fastigheten utgör, och detta även om byggnaden ligger i en annan kommun än den härskande fastigheten. Någon invändning häremot har inte gjorts i remissyttrandena, och jag godtar en sådan ordning.

I detta sammanhang vill jag behandla ett förslag i promemorian som väckt intresse under remissbehandlingen och som innebär att fastighetsdel inte skall få utgöra särskild taxeringsenhet innan fastighetsdelen avstyckats. Enligt skatterättslig praxis anses den som köpt en fastighet eller fastighetsdel såsom ägare i och med att köpekontrakt eller motsvarande handling undertecknats. Härvid saknar det således betydelse om fastighetsbildning, som fångat förutsätter, rättsligen genomförts. Garantibelopp bestäms för fastighetsdelen. Den är även underkastad förmögenhetsskatteplikt. Vidare beaktas fastighetsdelen vid beräkning av inkomst i den av köparens förvärvskällor vari fastighetsdelen ingår. Vid tillämpning av reglerna om skatt för realisationsvinst räknas innehavstiden från dagen för kontraktet. Enligt nuvarande regler kan ny taxeringsenhet bildas av fastighetsdelen året efter köpet även om det inte föranlett fastighetsbildning. En förutsättning är emellertid att köpet avsett ett arealförvärv, dvs. ett på marken bestämt område. S. k. sämjedelning efter den 1 juli 1962 föranleder däremot inte att ny taxeringsenhet skall bildas. Sämjelotten har då ansetts som en ideell andel i fastigheten, och sådana andelar bryts inte ut till särskilda taxeringsenheter.

Förslaget att särskild taxeringsenhet inte skall få bildas förrän fastighetsbildning rättsligen skett och sålunda fastigheten registrerats liksom, i konsekvens härmed, att särskild taxeringsenhet inte skall bildas i de fall ett fång blir ogiltigt till följd av att fastighetsbildningen inte kan genomföras har föranlett meningsskiljaktigheter bland remissinstanserna. De

flesta är positiva till förslaget. Åtskilliga har dock anmärkt att en lång tid, ibland flera år, kan förflyta innan fastighetsbildningsmyndigheten avgör ansökningar om fastighetsbildning. Härigenom skulle fastighetsdelar sakna taxeringsvärde under mellantiden, vilket i sin tur kan skapa svårigheter i taxeringsarbetet.

Från lantmäteristyrelsen har inhämtats att antalet oavgjorda ansökningar om avstyckning vid årsskiftet 1972—1973 uppgick till sammanlagt omkring 25 000. Därav grundade sig ca 10 000 på fång av olika slag. Under senare år har fastighetsbildningsmyndigheterna avgjort minst 25 000 avstyckningsärenden om året. Den genomsnittliga väntetiden utgör således omkring ett år i flertalet fall är väntetiden dock mindre än ett år.

Enligt min uppfattning bör praktiska hänsyn få spela den avgörande rollen i den här diskuterade frågan. Av det nyss anförda framgår att man inom skatterätten har behov av att särskilt för sig behandla fastighetsdel, som ännu inte rättsligen avskilts. Vidare kan nämnas att ett stort antal taxeringsenheter, som bildats med stöd av nuvarande regler, omfattar fastighetsdelar som fortfarande inte blivit registrerade som särskilda fastigheter men som alltså redan har utrustats med taxeringsvärdet. Någon ändring av nu gällande ordning bör således inte ske på denna punkt.

En annan fråga, som också den rör uppdelning i sekundära enheter på grundval av ägandeförhållandena, har tagits upp av byggnadsstyrelsen. Styrelsen anser att det är önskvärt av redovisningstekniska skäl att varje verk blir taxerat för sin förvaltningsdel av statligt ägda fastigheter. Detta innebär att t. ex. domänverket taxeras som innehavare av marken och byggnadsstyrelsen för byggnaderna. Som förvaltande myndigheter kan knappast komma i fråga andra än byggnadsstyrelsen, domänverket, fortifikationsförvaltningen och lantbruksnämnderna.

En uppdelning av den primära taxeringsenheten i det hänseende byggnadsstyrelsen föreslagit synes inte föranleda olägenheter vid taxeringen. En uppdelning av nu avsett slag bör emellertid få ske endast mellan mark å ena sidan och byggnader å andra sidan. Däremot bör uppdelning t. ex. i procentuella delar eller mellan våningar i en byggnad inte få äga rum, eftersom då samkörning med CFD:s register inte kan ske.

Förslagen om sammanföring till tertiära enheter har på det hela taget mottagits positivt. Skogsindustriernas samlingsutskott har ansett att förslaget att bilda stora skogliga taxeringsenheter är riktigt från värderings- och fastighetstaxeringssynpunkt. Samarbetsutskottet har samtidigt framhållit att regeln inte bör göras tvingande med hänsyn till den inverkan som indelningen i taxeringsenhet har på de fasta avdragen för bostadsbyggnad vid realisationsvinstbeskattningen. Jag vill i detta avseende

hänvisa till vad realisationsvinstkommittén anfört i sitt remissyttrande. Kommittén framhåller att reglerna om fastighet och fastighetstaxering i första hand måste bestämmas. De problem som kan uppkomma i fråga om regleringen av realisationsvinstbeskattningen anser kommittén kunna bemästras utan större svårigheter. Av kommitténs yttrande framgår vidare att kommittén särskilt har uppmärksammat frågan om sambandet mellan bestämningen av taxeringsenheter och de fasta avdragen för bostadsbyggnader. Kommittén förordar att man vid fastighetstaxeringen redovisar uppgifter om bostadsbyggnaderna.

Sammanfattningsvis vill jag sålunda framhålla att jag ansluter mig till promemoriaförslaget såvitt gäller bildandet av taxeringsenhet utom på en punkt, nämligen när det gäller fastighetsdelar, som ännu inte utgör rättsligen bildade fastigheter. Där anser jag att man bör behålla nuvarande ordning.

Samfälligheter m. m.

Särskilda regler för fastighetstaxering finns för endast ett fåtal typer av samfälligheter, t. ex. häradsallmänningar och s. k. besparingsskogar. Dessa samfälligheter utgör särskilda taxeringsenheter. En särskild regel gäller dock för samfälligheter, som undantagits vid skifte och som inte står under särskild förvaltning. Värdet av sådan samfällighet skall tas upp som värde av särskild förmån vid taxering av den andelsberättigade egendomen. Praxis vid fastighetstaxering av samfälligheter är att man bildar särskild taxeringsenhet av alla samfälligheter som står under särskild förvaltning av juridisk person. I fråga om andra slag av samfälligheter fördelas värdet mellan de fastigheter som har del i samfälligheten.

I promemorian angående beskattning av vissa gemensamhetsanläggningar har föreslagits att värdet av gemensamhetsanläggning, som bildats enligt lagen om vissa gemensamhetsanläggningar, alltid skall fördelas på de fastigheter som ingår i samfälligheten. De remissinstanser som yttrat sig i frågan har i de flesta fall uttalat sig för att man bör söka en samtidig lösning för alla slag av samfälligheter. Många remissinstanser har dessutom ansett önskvärt att även närliggande problem, som rör taxeringen av anslutningsavgifter, anläggningsbidrag m. m., behandlas i detta sammanhang.

Reglerna vid fastighetstaxering av samfälligheter bör i första hand möjliggöra en realistisk värdering enligt förhållandevis enkla metoder. Man bör dessutom i detta speciella avseende, likaväl som rent allmänt sett, sträva efter att göra fastighetstaxeringen så användbar som möjligt som underlag vid inkomsttaxeringen. Vidare bör även taxeringen av samfälligheter så långt som möjligt ske på grundval av en samordning med fastighetsregistret och CFD:s register. Reglerna om taxering av

samfällighet bör därför ha sin utgångspunkt i de civilrättsliga reglerna om samfällighet.

Samfällighet är enligt 1 kap. 3 § fastighetsbildningslagen (1970: 988) mark som hör till flera fastigheter gemensamt. Sådan samfällighet är liksom fastighet registerenhet i fastighetsregistret. Det hade varit lämpligt, om samfällighet av nu nämnt slag, dvs. mark som är gemensam för flera fastigheter (i det följande benämnd *marksamfällighet*) hade kunnat utgöra taxeringsenhet. Därigenom hade bl. a. enhetlig arealredovisning kunnat ske i fastighetsregistret och fastighetslängden. Emellertid kommer registreringen av marksamfälligheterna, såvitt nu kan bedömas, vid 1975 års allmänna fastighetstaxering att vara genomförd endast inom begränsade delar av landet. En sådan lösning måste därför skjutas på framtiden.

Föreskrifter om förvaltning av marksamfälligheter lämnas f. n. i första hand i särskilda lagar för häradsallmänningar, för vissa allmänningsskogar och för bysamfälligheter. Dessa lagar är lagen (1952: 166) om häradsallmänningar (häradsallmänningsslagen), lagen (1952: 167) om allmänningsskogar i Norrland och Dalarna (allmänningsskogslagen) samt lagen (1921: 299) om förvaltning av bysamfälligheter (bysamfällighetslagen). Bysamfällighetslagens förvaltningsregler gäller även för förvaltningen av marksamfälligheter, som bildats enligt annan lag, om denna inte innehåller särskilda förvaltningsbestämmelser.

Ett förslag om bl. a. nya förvaltningsregler för samfälligheter har numera förelagts riksdagen i prop. 1973: 160. Kommer detta förslag att genomföras, blir innebörden härav att nya förvaltningsregler kommer att gälla för de marksamfälligheter, där förvaltningen nu regleras av bysamfällighetslagen. Denna lag avses nämligen bli ersatt av en lag om förvaltning av samfälligheter. Den nya lagen avses emellertid komma att tillämpas inte bara på marksamfälligheter utan även på anläggningar, som enligt lag är gemensamma för flera fastigheter, s. k. *anläggningssamfälligheter*. För både marksamfälligheter och anläggningssamfälligheter förutsätts enligt lagen om förvaltning av samfälligheter två förvaltningsformer komma i fråga, nämligen föreningsförvaltning och delägarförvaltning. Vid föreningsförvaltning bildas en juridisk person.

De materiella reglerna för anläggningssamfälligheter avses skola i huvudsak samlas i en anläggningsslag. Även ett förslag i detta ämne har förelagts riksdagen i prop. 1973: 160. Bestämmelserna i den föreslagna lagen är avsedda att träda i stället för främst lagen om vissa gemensamhetsanläggningar samt 1, 2 och 4 kap. i lagen (1939: 608) om enskilda vägar. För taxeringens del är de avsedda sakliga ändringarna av endast mindre betydelse.

I promemorian angående beskattning av vissa gemensamhetsanläggningar har som nyss nämnts föreslagits att värdet av gemensamhetsan-

läggning enligt lagen om vissa gemensamhetsanläggningar alltid skall fördelas på de fastigheter som deltar i anläggningen. Detta skulle i och för sig överensstämma med den fastighetsrättsliga registreringen sådan denna är ordnad f. n. Det är dock avsett att sådana anläggningssamfälligheter som inrättas med stöd av anläggningslagen skall redovisas i fastighetsregister.

Promemorieförslaget har emellertid inte helt och hållet accepterats av remissinstanserna. Meningarna har varit delade, i synnerhet när det gäller frågan huruvida anläggningssamfällighet som förvaltas av juridisk person skall medföra bildande av särskild taxeringsenhet eller ej.

En lämplig utgångspunkt för ställningstagande i frågan om taxering av samfälligheter är enligt min mening praktiska överväganden för värderingsarbetet. Därvid bör också i förenklingssyfte undersökas i vilken utsträckning likformiga regler kan åstadkommas.

Normalt sett torde det inte möta några svårigheter att värdera en andel i samfällighet tillsammans med den delägande fastigheten. Samfälligheter av olika slag bör således, liksom nu ofta är fallet i praxis, inte bilda särskilda taxeringsenheter. Vissa samfälligheter bör emellertid undantas från denna huvudregel. Undantaget bör i princip avse samfälligheter som står under särskild förvaltning av juridiska personer. Det rör sig här ofta om samfälligheter av stort ekonomiskt värde. Värderingstekniskt sett är det härvid betydligt enklare att värdera samfälligheten för sig. Genom att förvaltningen ombesörjs av juridisk person, kommer sammanslutningen att kunna för egen del ha rättigheter och ikläda sig skyldigheter. Vidare tillkommer den omständigheten att deklarerings- och skyldigheten lättare fullgörs för samfälligheten som sådan än för de särskilda andelarna. Även kontrollaspekten bör beaktas. Liksom nu bör sålunda marksamfällighet, som förvaltas av juridisk person, utgöra taxeringsenhet och sålunda taxeras särskilt för sig. Så blir då fallet i fråga om t. ex. häradsallmänningar och gemensamhetsskogar. Motsvarande bör gälla i fråga om anläggningssamfälligheter som förvaltas som juridisk person. Emellertid bör finnas undantag även från regeln att samfälligheter som förvaltas av juridiska personer skall taxeras särskilt för sig. Undantaget avser två grupper av samfälligheter, som förvaltas av juridisk person, nämligen vissa typer av anläggningssamfälligheter och vissa ekonomiskt mindre betydelsefulla samfälligheter, vare sig de är anläggnings- eller marksamfälligheter.

Vissa typer av anläggningssamfälligheter som förvaltas av juridisk person bör sålunda enligt min mening vid fastighetstaxeringen behandlas på samma sätt som anläggningssamfälligheter under delägarförvaltning. Detta gäller i första hand gemensamhetsanläggningar där de delägande fastigheterna utgörs av villor. Av bl. a. värderingstekniska skäl bör gemensamhetsanläggning, som hör till villor, inte utgöra särskild

taxeringsenhet. Vid taxeringen beräknas lämpligast värdet av villan inkl. den förmån, t. ex. garagemöjlighet, som anläggningen innebär för villan. Värdet av själva anläggningen skall i detta fall således fördelas på de fastigheter som ingår i samfälligheten. Det är av flera skäl lämpligt att låta den här föreslagna metoden för fastighetstaxering av gemensamhetsanläggning för villor få komma till användning endast då de fastigheter som ingår i samfälligheten uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av villor, dvs. en- och tvåfamiljsfastigheter.

Också i fråga om vissa andra slag av anläggningssamfälligheter än de nyss nämnda, såsom vägsamfälligheter, vägföreningar, dikessamfälligheter o. d. bör särtaxering av samfälligheten inte ske, även om samfälligheten utgör juridisk person. Detta fall är inte inskränkt till att avse endast samfällighet för villor. Det värde som sålunda kan förekomma i fall som nu avses — t. ex. i fråga om dikessamfällighet — bör alltså innefattas i värdet av de delägande fastigheter som ingår i samfälligheten. Vissa typer av nu aktuella anläggningar är dessutom undantagna från skatteplikt, eftersom de är s. k. kommunikationsfastigheter. Som sådana skall de inte heller åsättas taxeringsvärde. Hit hör t. ex. allmänna vägar. Till sådana anläggningar hör främst vägbana och väganordningar. Man kan enligt min mening ha delade uppfattningar om det är riktigt att undanta från skatteplikt sådana delar av kommunikationssystemet som allmänna vägar men inte sådana enskilda vägar som inte är upplåtta för allmän trafik och dikessamfälligheter. Skäl kan anses föreligga att undanta även sådana anläggningar från skatteplikt. Denna fråga bör emellertid prövas i annat sammanhang, tillsammans med frågan om omfattningen av skatteplikt för fastighet. Som nyss antytts bör värdet innefattas i värdet av de fastigheter som ingår i samfälligheten.

Den andra gruppen av undantag från den föreslagna regeln att samfälligheter som förvaltas av juridiska personer skall taxeras särskilt för sig omfattar mark- och anläggningssamfälligheter av ringa ekonomisk betydelse. Även i detta fall är det utan betydelse vilken typ av fastighet de tillhör. Samfälligheter av det slag som i praktiken kan sägas sakna ekonomiskt värde utgörs vanligen av oansenliga markområden, samfälliga diken och vägar, gamla samfälliga, ej utbyggda båtplatser eller tvättplatser e. d. De torde i det närmaste undantagslöst sakna betydelse vid inkomsttaxeringen. Värdegränser för samfälligheter, som på grund av ringa värde inte skall utgöra taxeringsenhet fastän de förvaltas av juridiska personer, kan lämpligen bestämmas av riksskatteverket. Ett lämpligt normalvärde för gränsen är enligt min mening 20 000 kr.

Frågan om på vilket sätt värde av samfällighet skall påverka värdet av delägande fastigheter bör lämpligen kunna lösas genom anvisningar av riksskatteverket. Skall värde av samfällighet ingå i delägande fastigheter bör andelens värde — till den del det inte hänför sig till byggnad

— ingå i värde av särskilda tillgångar, om den delägande fastigheten är jordbruksfastighet. Avser andelsvärdet byggnad bör det ingå i det byggnadsvärde för jordbruksfastighet, som jag föreslår i det följande. Är den delägande fastigheten annan fastighet, bör andelsvärdet ingå i byggnadsvärdet i den mån den omfattar byggnad och i övrigt i markvärdet.

Värdering av mark- och anläggningssamfälligheter skall i princip ske efter de generella värderingsprinciper som anges i KL och de särskilda anvisningar om värdering av sådana samfälligheter som riksskatteverket meddelar. En fråga som särskilt gäller värderingen av gemensamhetsanläggningar enligt lagen om vissa gemensamhetsanläggningar har berörts av några remissinstanser. Dessa framhåller att syftet med anläggningarna är att åstadkomma ett rationellare utnyttjande av fastigheterna. Värdet av andel i sådan anläggning bör således i princip vara lägre än värdet av motsvarande enskild anläggning på fastigheten. Vidare framhålls att ansvaret för sådana anläggningar, som normalt utförs och bekostas av kommunen, t. ex. lekplatser och vissa slag av trafikleder, ibland övervältrats på enskilda fastighetsägare genom planbestämmelser. Kostnaderna belastar då de delägande fastigheterna och därigenom indirekt bostadskonsumenter. Nyssnämnda remissinstanser anser att andel i sådan anläggning inte bör medföra ökat värde för delägande fastighet.

Min mening i den nu aktuella frågan är följande. Till grund för värderingen skall ligga det allmänna saluvärdet eller marknadsvärdet. Detta gäller även för gemensamhetsanläggning, såväl då den skall utgöra särskild taxeringsenhet eller annars värderas särskilt för sig, som då den ingår med sitt andelsvärde i den delägande fastigheten. Det är emellertid inte uteslutet att det finns anläggningar som saknar egentligt marknadsvärde. Naturligtvis kan det i sådant fall inte heller bli tal om att åsätta andelarna något värde. Vanligtvis är emellertid gemensamhetsanläggningar en tillgång som medför ökat värde för de fastigheter som ingår i samfälligheten.

I detta sammanhang har några remissinstanser tagit upp frågan om behandlingen i taxeringshänseende av vissa anslutningsavgifter och anläggningsbidrag.

Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering lämnade dåvarande riksskatteutskottet anvisningar i fråga om anslutningsavgifter till allmän va-anläggning för fastigheter av beskattningsnaturen annan fastighet. Anslutningsavgifterna skulle påverka de anslutna fastigheternas markvärde. För både villor och andra småhusfastigheter lämnades anvisningar som innebar att erlagda anslutningsavgifter normalt kunde förväntas öka värdet. Vid åsättande av värde på en normaltomt skulle vanligen förutsättas att förekommande anslutningsavgifter erlagts.

Att avgift för anslutning till allmän va-anläggning i princip skall beaktas vid fastighetstaxeringen följer av att den medför en brukningsrätt som följer äganderätten till fastigheten. Den brukningsrätt som förvärfvas genom erläggande av anslutningsavgift till allmän va-anläggning är reglerad i lagen om allmänna vatten- och avloppsanläggningar. Brukningsrättens konstruktion gör att den vid fastighetstaxeringen närmast bör jämföras med servitut. Eftersom brukningsrätten utan att särskilda åtgärder vidtas följer äganderätten till fastighet, måste det allmänna saluvärdet på en fastighet även anses innefatta värdet av brukningsrätten. Det är emellertid inte givet att fastighetens värde påverkas i förhållande till avgiftens storlek, även om detta synes vara det naturligaste. Den värdehöjande effekt som följer av att anslutningsavgift till allmän va-anläggning erlagts kan enligt 13 § 1 mom. KL i vissa fall medföra ny taxering vid den årliga fastighetstaxeringen. Fastighetstaxeringsutredningen har föreslagit att man lagfäster skyldigheten att vid fastighetstaxeringen beakta den inverkan på annan fastighets värde som bl. a. rätt till anslutning till allmän va-anläggning kan medföra.

Frågan om behandlingen i fastighetstaxeringshänseende av anslutningsavgifter till allmän va-anläggning kan sålunda sägas vara uppmärksammas redan. Det ligger inom riksskatteverkets kompetensområde att meddela närmare anvisningar i denna fråga. Inverkan av andra anslutningsavgifter, t. ex. för anslutning till fjärrvärmeverk eller eldistributionsnät, har däremot inte tidigare behandlats. Det bör framhållas att de rättigheter som avgifter av nu angiven typ avser inte alltid innebär en ständig brukningsrätt, knuten till fastigheten, och som därför i och för sig enligt vedertagen taxeringsprincip skall beaktas vid fastighetstaxeringen. Rättsförhållandet kan i stället regleras genom leveransavtal mellan den aktuella ägaren och leverantören. Om anslutningen inte utgör en rätt knuten till fastigheten, skall den således inte i och för sig beaktas vid fastighetstaxeringen. Annars skall den beaktas i den mån den påverkar marknadsvärdet. Riksskatteverket är behörigt att lämna de ytterligare anvisningar som behövs i dessa frågor.

Även värderingen av va-anläggningen, fjärrvärmeverket m. m. kommer att påverkas av avgiftspolitik och distributionsskyldighetens omfattning. I övrigt kan anmärkas att värderingen bör ske enligt de normer som i allmänhet tillämpas för industrifastigheter.

I fråga om anläggningsbidrag som erläggs av fastighetsägare till anläggning eller byggnad, som är belägen utanför den egna fastigheten och som inte är bunden till fastigheten genom servitut, bör följande framhållas. Föreligger enligt myndighets beslut e. d. skyldighet att erlagga visst bidrag och är denna skyldighet knuten till fastigheten som sådan, skall den värdeförändring som denna skyldighet kan innebära för fastighetens värde beaktas vid fastighetstaxeringen. Detta gäller t. ex. gatukostnads-

bidrag och andra liknande bidrag, som fastighetsägaren är skyldig att erlægga, om skyldigheten till sin natur är sådan att den övergår efterföljande ägare. Ett uttryck härför är regeln i 13 § 1 mom. andra stycket KL om att ny taxering kan ske på grund av den värdeändring som uppkommit när gatukostnadsbidrag erlagts för en fastighet. Det förhållandet att fastighetsägare i visst sammanhang förelagts skyldighet att bidra med viss engångsersättning och bidragit med sådan ersättning, skall inte i och för sig påverka fastighetens värde. Är skyldigheten att erlægga vissa anläggningsbidrag inte bunden till fastigheten på sådant sätt som nyss sagts kommer skyldigheten normalt inte att inverka på vare sig fastighetens marknadsvärde eller dess taxeringsvärde.

För de fastigheter av olika slag som mottar bidrag för utförande av vissa anläggningar m. m. skall vid taxeringen beaktas i vilken utsträckning de utförda anläggningarna höjer fastighetens marknadsvärde. Investeringar — t. ex. för utbyggnad av en industri — som finansieras med statsbidrag torde i normalfallet inte höja marknadsvärdet med belopp som motsvarar investeringarnas storlek. Något statsbidrag skulle i sådant fall inte annat än undantagsvis vara motiverat. Riksskatteverket bör meddela anvisningar i dessa avseenden. Vid beräkning enligt produktionskostnadsmetoden av värdet av en industri e. d. som uppförts helt eller delvis med statsbidrag bör man särskilt beakta i vilken mån den del av produktionskostnaderna som täckts av statsbidraget inte verkat höjande på industrins marknadsvärde samt reducera den beräknade produktionskostnaden i den utsträckning påverkan inte förekommit.

8.3.3 Taxeringsvärde, värderingsgrunder m. m.

Allmänt

Taxeringsvärden bestäms med utgångspunkt i ortens pris (allmänna saluvärdet). Denna värderingsgrund gäller alla fastigheter med undantag för skogsmark och växande skog. Skogsmark och växande skog taxeras i stället på grundval av avkastningsvärdet.

Fastighetstaxeringsutredningen har föreslagit att termen allmänna saluvärdet byts ut mot termen marknadsvärde. Någon saklig ändring åsyftas inte, eftersom termerna har samma betydelse. Termen marknadsvärde används i modern lagstiftning, t. ex. i den nya fastighetsbildnings- och expropriationslagstiftningen. Den helt övervägande delen av remissinstanserna tillstyrker denna terminologiska ändring. Jag ansluter mig till förslaget.

Värderingsgrunder

I modern fastighetsvärdering arbetar man med i huvudsak tre olika värdebegrepp, nämligen marknadsvärdet, avkastningsvärdet och kostnadsvärdet. De olika värdebegreppen svarar mot behovet av att uttrycka

fastighetens värde i olika situationer. Sålunda är marknadsvärdet av intresse vid överlåtelse, avkastningsvärdet vid innehav och kostnadsvärdet i en produktionssituation. Oavsett vilket värdebegrepp som ligger till grund för värderingen kan olika värderingsmetoder användas.

En fastighets *marknadsvärde* definieras som det mest sannolika priset vid en försäljning av fastigheten. Definitionen av marknadsvärdet anknyter till den allmänna marknaden på fastigheter av den typ det är fråga om. Prisbildningen skall karakteriseras av att köpare och säljare varken har några speciella relationer till varandra, som t. ex. släktskap, eller befinner sig i en tvångssituation.

Avkastningsvärdet definieras som det sammanlagda nuvärdet vid tidpunkten för värderingen (värdetidpunkten) av de mest sannolika framtida nettoavkastningarna. Om man utgår från ett driftprogram och en förräntning, som är normala för fastighetsägare i allmänhet, kan värdet betecknas som ett objektivt avkastningsvärde. Väljs nämnda förutsättningar med hänsyn till en bestämd person, vanligen fastighetsägaren, kan värdet kallas ett subjektivt avkastningsvärde.

Kostnadsvärdet definieras som det värde som svarar mot investeringskostnaderna för värderingsobjektet. Vid kostnadsvärdering uppskattar man vad det skulle kosta att bygga upp ett liknande objekt e. d. Man skiljer mellan historisk kostnad (produktionskostnad), vilken definieras som den faktiska kostnad som förelåg när värderingsobjektet anskaffades, återanskaffningskostnad (nyvärde), som motsvarar den kostnad som man vid värdetidpunkten skulle ha att räkna med, om man då skulle ersätta tillgången med en ny av likartad beskaffenhet, samt tekniskt nuvärde, vilket definieras som återanskaffningskostnaden reducerad med hänsyn till värderingsobjektets ålder och bruk.

De värderingsmetoder som kommer till användning är ortsprismetoden, avkastningsmetoden och produktionskostnadsmetoden.

Ortsprismetoden är den värderingsmetod som främst kommer till användning vid uppskattning av marknadsvärdet. Denna metod grundas på undersökningar av priser på jämförbara fastigheter. Som bas för undersökningen läggs de jämförelseparametrar som finns lämpliga, t. ex. areal, våningsyta, exploateringsgrad, hyresintäkter o. d.

Avkastningsmetoden innebär att man söker bestämma värdet genom en omräkning till nutid av framtida intäkter och kostnader. Metoden kräver en bestämning i tiden av kommande intäkter och kostnader vid fastighetens användning.

Produktionskostnadsmetoden innebär att man söker beräkna marknadsvärdet av en byggnad med utgångspunkt i vad det skulle kosta att producera en likartad byggnad. Vid beräkningen av värdet beaktas även den värdeminskning som byggnaden undergått genom ålder och bruk.

Som nyss sagts kan olika värderingsmetoder användas för att få fram värdet, oavsett vilket värdebegrepp man utgår från. Vill man exempelvis

använda avkastningsmetoden för att bestämma marknadsvärdet måste naturligtvis det framtagna värdet justeras med hänsyn till den värderelation mellan det sålunda framtagna värdet och marknadsvärdet som i allmänhet föreligger vid värdetidpunkten för fastigheter av den typ värderingen gäller.

Fastighetstaxeringsutredningen föreslår att marknadsvärdet skall bli värderingsgrund vid all fastighetstaxering, dvs. även vid taxeringen av skogsmark och växande skog. Åsikten att all fastighetstaxering skall ske efter i princip samma värderingsgrund, med utgångspunkt i marknadsvärdet, omfattas av i det närmaste alla remissinstanser. Många av dem är emellertid tveksamma i fråga om möjligheten att införa marknadsvärdering fullt ut, dvs. även för skogsmark och växande skog, redan vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Jag återkommer till denna fråga i det följande vid den närmare behandlingen av taxeringen av skogen.

Fastighetsprisstatistiken

Som nyss sagts grundar sig värderingen vid den allmänna fastighetstaxeringen — med undantag såvitt gäller skogsmark och växande skog — på det allmänna saluvärdet, dvs. det som hädanefter avses kallas marknadsvärdet. Genomsnittliga köpeskillingar för olika fastighetstyper tas fram av statistiska centralbyrån (SCB) i den officiella fastighetsprisstatistiken (tidigare benämnd köpeskillingsstatistiken). Frågor i samband med fastighetsprisstatistiken är av så stort intresse för fastighetstaxeringen att vissa av dessa frågor bör redovisas i detta sammanhang.

Fastighetsprisstatistiken behandlar frivilliga köp på en öppen marknad. Detta är en förutsättning för att den bearbetade statistiken skall kunna ge upplysning om marknadsvärden och marknadsvärdenivåer. Prisuppgifterna i statistiken avser försäljningar av vad som inom civilrätten hänförs till fastighet. Fastighetsprisstatistiken används förutom vid fastighetstaxeringen i olika sammanhang där man har behov av uppgifter om genomsnittliga köpeskillingar för skilda fastighetsslag eller om förändringar i prisnivån för olika fastighetstyper. För sådant ändamål utnyttjas statistiken av centrala och regionala myndigheter, kommuner, kreditinrättningar, enskilda personer m. fl.

Fastighetsprisstatistik har beträffande jordbruksfastighet producerats sedan år 1945 och beträffande annan fastighet sedan år 1957. En omfattande revidering av statistiken har emellertid gjorts fr. o. m. 1970 års redovisning. Revideringen har avsett såväl insamlings- och granskningsrutinerna som den statistiska redovisningen, vilken blivit betydligt mer omfattande än tidigare. Den främsta anledningen till att statistiken lades om var de nya fastighetstaxeringsregler och rutiner som infördes i anslutning till 1970 års allmänna fastighetstaxering. Omläggningen av taxeringsförfarandet år 1970 innebar bl. a. införande av en förfinad taxe-

ringsmetodik och en systematisering av värderingsförfarandet. För detta ändamål kompletterades fastighetsprisstatistiken med nya tabeller, som möjliggör uppföljning. Härigenom kan statistikens informationer om fastighetspriserna efter analys återföras och direkt nyttiggöras i taxeringsarbetet. Det nya redovisningssystemet möjliggör bl. a. en analys av köpeskillingarna med hänsyn till olika faktorer, såsom byggnaders storlek, standard och ålder, vilket allt påverkar fastigheternas värde.

Moderniseringen av fastighetsprisstatistiken har till stor del möjliggjorts genom att man fr. o. m. år 1970 begagnat sig av ADB vid fastighetstaxeringen. Moderniseringen inriktades främst på fastigheter av annan fastighets natur. För dessa gjordes en omfattande klassificering och kodsättning, som kunnat tillgodogöras vid de statistiska bearbetningarna av fastighetstaxeringsmaterialet och vid utarbetande av värderingsmetoder. Jag avser att i det följande föreslå mera differentierade värderings- och taxeringsmetoder för jordbruks- och skogsfastigheter. Jag grundar mig därvid på det förslag som lagts fram av fastighetstaxeringsutredningen. Fastighetstaxeringsutredningen har framhållit att det — oavsett om någon större förändring av taxeringen av jordbruks- och skogsfastigheter kommer till stånd — är motiverat med en revidering av prisstatistiken för dessa fastigheter. Fastighetstaxeringsutredningen har lämnat vissa förslag till en sådan revidering. Förslagen liksom remissutfallet i detta hänseende har redovisats i tidigare avsnitt.

De förhållandevis genomgripande nyheter i fråga om taxeringen av jordbruks- och skogsfastigheter som jag ämnar föreslå medför att jag i likhet med utredningen och åtskilliga remissinstanser anser det nödvändigt att förbättra prisstatistiken för dessa fastigheter. Till 1975 års allmänna fastighetstaxering torde man emellertid endast hinna genomföra en viss komplettering av denna statistik. Efter 1975 års allmänna fastighetstaxering får fastighetsprisstatistiken ånyo övervägas och en förbättring kan förutsättas komma till stånd. Onläggnings syns i huvudsak böra ske enligt de riktlinjer som dragits upp av fastighetstaxeringsutredningen. Frågan om ytterligare köp bör tas med i prisstatistiken får behandlas vid den närmare utformningen av denna statistik. I samband med mina förslag om taxeringen av byggnader på jordbruks- och skogsfastigheter samt om skogstaxeringen återkommer jag till särskilda statistikfrågor som berör resp. område. Jag vill emellertid redan här uttala mig i några principiella frågor som föranlett åtskillig diskussion under remissbehandlingen. Jag tar först upp den statistiska behandlingen av s. k. släktköp och tillskottsköp.

Beträffande jordbruksfastighet diskuteras ofta om inte de s. k. släktköpen, dvs. köp mellan nära anhöriga, borde ingå i statistiken med hänsyn till deras relativt stora andel av det totala antalet köp. Med allmänna saluvärdet eller marknadsvärdet av en fastighet avses det pris

som sannolikt skulle betalas för fastigheten, om den bjöds ut till försäljning på den allmänna fastighetsmarknaden. Detta pris bestäms under inverkan av den tillgång och den efterfrågan på likartade fastigheter som föreligger i orten med hänsyn till bl. a. föreliggande jordförvärvs- och byggnadslagstiftningar. Det är uppenbart att priset för en fastighet i de fall särskilda relationer föreligger mellan köpare och säljare kan bestämmas mot annan bakgrund än att säljaren söker att få ut högsta möjliga pris för sin egendom. Att så normalt är fallet vid de s. k. slätköpen framgår bl. a. av SCB:s fastighetsprisstatistik för bebyggda jordbruksfastigheter försålda åren 1970 och 1971. I samtliga värdeklasser ligger här de fria köpen ca 50 % över de s. k. slätköpen. Jag anser med hänsyn härtill uteslutet att med bibehållandet av allmänna saluvärdet eller marknadsvärdet som riktpunkt för taxeringen kunna beakta de köpeskillningar som erlagts vid slätköp. Vid fastighetsvärdering tas f. ö. inte hänsyn till slätköp i något fall där värderingen syftar till att bestämma ett marknadsvärde. Mot de köpeskillningar, som erlagts vid tillskottsköp, har riktats den anmärkningen att de inte kan anses relevanta för värderingen av bestående jordbruk. Jag delar denna mening så långt att den prisnivå som framkommit vid s. k. tillskottsköp naturligtvis är tillämplig endast beträffande egendom med motsvarande förutsättningar, dvs. att den också skulle kunna försälgas som tillskottsjord. Lantbruksnämnderna bör, som fastighetstaxeringsutredningen och lantbruksstyrelsen anfört, medverka vid arbetet med prisstatistiken för jordbruksfastigheterna. Denna medverkan får ske på sätt lantbruksstyrelsen efter samråd med riksskatteverket och SCB bestämmer.

Jag finner anledning att uppehålla mig vid ytterligare en statistikfråga av allmän karaktär. Tidigare har nämnts att främst en del remissinstanser som representerar näringslivet anser att man bör skjuta på den allmänna fastighetstaxeringen något år. Därigenom skulle man även få tillfälle att göra vissa omläggningar och kompletteringar av fastighetsprisstatistiken och annan statistik m. m. Huvudsakligen önskar man utföra dessa omläggningar m. m. för att göra det möjligt att införa det fastighetsbegrepp inom skatterätten som man förordar, nämligen det som föreslagits i betänkandet Det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Även om jag redan tidigare från principiella utgångspunkter ställt mig avvisande till detta förslag, vill jag bemöta vad man anfört om möjligheterna att till år 1976 ta fram användbar fastighetsprisstatistik för värdering av de byggnadsskal och stommar som under angivna förhållanden skulle taxeras på jordbruksfastigheter och rörelsefastigheter. Man anför att den av säljare och köpare gjorda fördelningen på tillgångsgrupper enligt avskrivningsreglerna godtas vid inkomstbeskattningen. För att få fram en saluvärdesstatistik, där de registrerade saluvärdena svarade mot det fastighetsbegrepp som tillämpas i reglerna om

avskrivning i förvärvskällorna inkomst av rörelse och inkomst av jordbruksfastighet, anser man behövt endast att man i samband med behandlingen av lagfartsärenden inhämtar uppgifter om den här aktuella fördelningen av köpeskillingen. Jag anser som nämnts att de värden, som därvid skulle komma att hänföras till byggnaderna, inte på något sätt avser saluvärden. Vidare anser jag det vara en orealistisk tanke att man redan år 1974 för fastighetsprisstatistiken skulle kunna genomdriva skyldighet för parterna att vid köp av vissa fastighetstyper i samband med lagfartsansökan ange sin fördelning av köpeskillingen. Likaså torde det vara ogenomförbart att föreskriva den avsevärda granskningsomgång som statistikbehandlingen skulle kräva. Det statistikmaterial som skulle kunna produceras enligt denna metod skulle inte fungera som taxeringsunderlag år 1976. Vidare avser jag t. ex. i fråga om skogsfastigheter att föreslå att flera års prisstatistik läggs till grund för vissa marknadsvärdeberäkningar. En retroaktiv fördelning av köpeskillingarna, t. ex. under åren 1970—1973, och en därpå grundad statistikbehandling framstår som helt omöjlig. Skulle framdeles behov visa sig av en redovisning av de särskilda värden som i avskrivningsreglerna för rörelse och jordbruk hänförs till avskrivningsunderlaget för byggnad resp. inventarier, får man naturligtvis ta upp frågan till nytt övervägande. Till skillnad mot vad som sålunda föreslagits från en del håll bör emellertid — eftersom man bör hålla fast vid principen om värdering på grundval av marknadsvärdet — tillvägagångssättet därvid bli följande. Det värde man i första hand skall söka för varje fastighet är dess totala marknadsvärde. Detta skall liksom nu ske främst med hjälp av fastighetsprisstatistiken. Enligt gällande och föreslagna regler bestäms därefter vad som av det totala värdet belöper på byggnaden. Med hjälp av lämplig produktionskostnadsberäkning kan därefter värdet av de byggnadstillbehör uppskattas som får avskrivas som inventarier. Sedan detta inventarievärde fråndragits, återstår värdet av byggnadsskalct. Ett sådant taxeringsförfarande är emellertid tekniskt komplicerat att genomföra i nämnderna. Jag anser bl. a. därför att det inte nu finns tillräckliga skäl att genomföra en sådan reform. I stället bör man nu studera effekterna av de här föreslagna reglerna vid 1975 års allmänna fastighetstaxering.

8.3.4 Taxeringsvärdenivån

Storleken av de enskilda fastigheternas taxeringsvärden och det totala utfallet av fastighetstaxeringen har till stor del bestämts genom centrala direktiv för val av taxeringsvärdenivå. Detta har skett med riksdagens medverkan endast i fråga om taxeringen av skogsmark och växande skog. För denna taxering har riksdagen inför de tre senaste allmänna fastighetstaxeringarna meddelat bestämmelser om reduktioner (s. k. säkerhetsmarginaler) av de värden som annars skolat framräknas enligt

skogsvärderingsinstruktionen (1951: 440, SkvI). Värdena på skogsmark och växande skog är enligt vad som framhållits i det föregående f. n. avkastningsvärden. De värden som skolat framkomma vid tillämpning av SkvI har emellertid ansetts bli för höga. De har därför justerats nedåt till en nivå som ansetts acceptabel. Detta har medfört att taxeringsvärden på skogsmark och växande skog nu genomsnittligt torde ligga på en något lägre nivå i förhållande till marknadsvärdenivån än jordbruksfastigheter i allmänhet. De centrala direktiven för val av taxeringsvärdenivå för fastigheter i övrigt har lämnats som rekommendationer i samband med de s. k. Stockholmsmötena. Före 1970 års allmänna fastighetstaxering rekommenderades därvid en uppräknig av tidigare taxeringsvärde med visst procenttal för olika fastighetstyper. Procenttalen, de s. k. överprisprocenten, beräknades på grundval av SCB:s köpeskillingsstatistik. Vid 1970 års taxering infördes en ny metod för bestämningen av taxeringsvärdenivån. Denna rekommenderades till visst procenttal av en statistiskt dokumenterad marknadsvärdenivå för fastigheterna (i allmänhet 1968 års marknadsvärdenivå). Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering rekommenderades taxeringsvärdenivån till 75 % av marknadsvärdenivån för villor och jordbruksfastigheter. För hyres- och affärsfastigheter rekommenderades att taxeringsvärdenivån skulle ligga vid 80 % av marknadsvärdenivån.

Fastighetstaxeringsutredningen anser att bestämning av taxeringsvärdenivå är en central beskattningsfråga av sådan betydelse att den bör avgöras med riksdagens medverkan.

Utredningen föreslår att taxeringsvärdenivån för alla fastighetstyper skall ligga vid 80 % av marknadsvärdenivån vid ingången av året före taxeringsåret. I andra hand föreslår utredningen att taxeringsvärdenivån för jordbruksfastigheterna övergångsvis vid 1975 års taxering skall läggas vid 75 % i stället för 80 % av marknadsvärdenivån.

Remissinstanserna har i allmänhet godtagit uppfattningen att riksdagen skall fullt ut bestämma valet av taxeringsvärdenivå. Några har emellertid framfört tanken att avgörandet bör kunna överlämnas åt riksskatteverket. Meningarna har varit mera delade när det gäller själva valet av nivå. Många har stannat för utredningens förstahandsförslag, så t. ex. löntagarorganisationerna. Några anser att nivån bör fastställas till 75 % för alla fastighetstyper. Bland dessa kan främst märkas branschorganisationerna. Från detta håll befaras annars övertaxeringar och för stora taxeringsvärdeförändringar. Flertalet finner utredningens andrahandsförslag lämpligt. Detta gäller bl. a. jordbruks- och skogsorganisationerna samt myndigheter, som är verksamma på jordbruks- och skogsområdet.

Även enligt min uppfattning är valet av taxeringsvärdenivå en så central och viktig fråga att den bör prövas av riksdagen. Det är mot

bakgrund av grundprincipen rättvisa och likformighet i taxeringen önskvärdt att taxeringsvärdenivån bestäms under den förutsättningen att den skall vara bestående en längre tid. Det är sedan de tillämpande myndigheternas — i första hand riksskatteverket och SCB — som bör utarbeta och förfina prisstatistiken så att riktiga och rättvisa taxeringsvärden kan åsättas.

Valet av taxeringsvärdenivå måste ske mot bakgrunden av osäkerhetsfaktorer som inte helt kan bringas ur världen. Det ideala tillståndet är att taxeringsvärdet helt motsvarar fastighetens aktuella marknadsvärde. Därvid nås, med taxeringsvärdet som grundval, den rättvisaste beskattningseffekten. Ett för lågt taxeringsvärde i förhållande till marknadsvärdet verkar gynnsamt för ägaren i inkomst- och förmögenhetsskatt-hänseende — vilket i sin tur har prishöjande effekt genom att fastigheten blir "värdefullare" på marknaden. Av detta resonemang kan man lätt inse att det i längden är av ondo för fastighetsmarknaden med för låga taxeringsvärden. Av säkerhetsskäl behöver man inte gå under en taxeringsvärdenivå som ligger vid 75 % av marknadsvärdet. Det kan tilläggas att denna taxeringsvärdenivå av delvis statistiskt tekniska skäl måste beräknas på fastigheternas marknadsvärden ett à två år före taxeringen. Därigenom skapas ytterligare en säkerhetsmarginal mot övertaxering. Väljer man en nivå vid 75 % behövs enligt min mening ingen utvidgning av möjligheterna till ny taxering under taxeringsperioden. Jag föreslår således att man väljer en nivå av 75 % av marknadsvärdet.

Fastighetstaxeringsutredningen har föreslagit att taxeringsvärdenivån skall bestämmas i förhållande till marknadsvärdenivån vid ingången av året före taxeringsåret i enlighet med de närmare föreskrifter riksskatteverket meddelar. För bestämmande av marknadsvärdenivån bör man enligt utredningen normalt ta de statistiska medeltalen för priserna under hela andra året före taxeringsåret. Senare fastighetsprisstatistik kan av tekniska skäl inte ligga till grund för taxeringen. Om någon klart urskiljbar trend förekommer under senare hälften av det andra året före taxeringsåret bör denna trend beaktas vid nivåsättningen. I fråga om skogstaxeringen uttalar utredningen att man bör kunna lägga flera års fastighetsprisstatistik till grund för bedömningen av marknadsvärdenivån vid ingången av året före taxeringsåret. I stort sett har utredningens ställningstagande accepterats av remissinstanserna. Några anser emellertid att man bör avstå från att beakta pristrender — i vart fall uppåt-gående — under senare delen av andra året före taxeringsåret och att man i stället bör hålla sig till medeltalen för detta år. Jag ansluter mig emellertid till utredningens förslag. Genom att överlämna det slutliga bestämmandet av prisnivån vid ingången av året före taxeringsåret till riksskatteverket och till verket knutna experter i dessa frågor bör den bästa möjligheten föreligga för en riktig bedömning i förevarande fråga.

Självfallet skall någon säkerhetsmarginal inte användas vid bestämmande av ifrågavarande prisnivå. Säkerhetsmarginalen för taxeringsvärdet ligger i stället i det nyssnämnda valet av taxeringsvärdenivå och anknytningen till år för bestämmande av marknadsvärdenivå.

Fastighetstaxeringsutredningen föreslår vidare vissa säkerhetsregler i förhållande till den avsedda generella nivåregeln. Detta gäller fastighetstyper där säkerheten vid värderingen är lägre än normalt. Utredningen har som exempel nämnt fastigheter med exploateringsvärde. Vidare skall det enligt utredningen ankomma på riksskatteverket att vid onormala marknadssituationer påkalla lagstiftning om säkerhetsmarginal i förhållande till taxeringsvärdenivå som annars gäller. Dessa förslag har tillstyrkts av i det närmaste samtliga remissinstanser. Man har emellertid framfört önskemål om att ytterligare exempel bör ges på fastigheter som på grund av värderingsosäkerhet bör taxeras efter reducerad nivå. Man har framhållit stora skogs- och jordbruksfastigheter samt fastigheter som till mycket stor del består av maskiner.

Utredningens förslag motsvaras i sak av vad som skedde inför 1970 års allmänna fastighetstaxering. Då sattes taxeringsvärdenivån enligt dåvarande riksskattenämndens anvisningar särskilt lågt för jordbruksfastigheter med exploateringsvärde och exploateringsfastigheter i övrigt. Utredningen har uttalat att andra fastighetstyper, som t. ex. stora jordbruksfastigheter, bör kunna komma i fråga för en utökad säkerhetsmarginal men att detta bör avgöras av riksskatteverket och regleras i verkets anvisningar. Jag delar utredningens mening. Frågor av denna värderingstekniska natur bör regleras i riksskatteverkets anvisningar. Jag återkommer i det följande till de speciella svårigheterna i vad avser skogsfastigheterna vid anknytning av taxeringsvärdenivån till marknadsvärdenivån vid 1975 års allmänna fastighetstaxering.

8.3.5 Delvärden på jordbruksfastighet och annan fastighet

Allmänt

Taxeringsvärdet är uttrycket för taxeringsenhetens totala värde. Vid fastighetstaxeringen redovisas emellertid också särskilda värden, s. k. delvärden. För jordbruksfastighet redovisas delvärdena jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark, värde av särskilda tillgångar och exploateringsvärde. För annan fastighet redovisas delvärdena markvärde och byggnadsvärde. Som skogsbruksvärde redovisas summan av värdena på skogsmark och växande skog, varvid skogsmarksvärdet redovisas särskilt. Inom ramen för byggnadsvärdet särredovisas i förekommande fall såsom särskilt maskinvärde vad som belöper på maskiner och liknande tillgångar som är avsedda att huvudsakligen tjäna industriellt eller därmed jämförliga ändamål.

Ett av fastighetstaxeringsutredningens centrala arbetsfält har varit

översynen av delvärdesredovisningen, i synnerhet för kategorin jordbruksfastighet. I det tidigare har jag gett uttryck för min åsikt att fastighetstaxeringen så långt som möjligt bör utnyttjas för inkomsttaxeringen. Som jag närmare skall utveckla i det följande har ett viktigt önskemål varit att få fram tillförlitliga byggnadsvärden som underlag för byggnadsavskrivningen inom jordbruksbeskattningen. Ett annat problem är förknippat med skogsbruksvärdet. Skogsbruksvärdet anges som nyss sagts det sammanlagda värdet av skogsmark och växande skog. Till skillnad mot övriga värden vid fastighetstaxeringen skall detta värde enligt gällande regler inte grundas på marknadsvärdet utan på avkastningsvärdet. Nuvarande metoder för framräkning av skogsbruksvärdet har visat sig vara föråldrade, och utredningen har därför föreslagit ett nytt värderingssystem. Vidare har förslag lagts fram om vissa justeringar av bestämmelserna om delvärden även för kategorin annan fastighet.

Byggnadsvärde på jordbruksfastighet

I olikhet mot vad som gäller för annan fastighet redovisas inte byggnadsvärdet som delvärde vid taxeringen av jordbruksfastighet. Värdet på byggnaden ingår i stället i jordbruksvärdet. Vid bestämmandet av jordbruksvärde uppskattas värdet av ägoslagen, bl. a. åkermarken, på grund av s. k. enhetsvärden. Dessa beräknas per arealenhet med hänsyn till markens godhetsgrad och såvitt gäller åkern med hänsyn till byggnadernas beskaffenhet. I sammanhanget kan nämnas att värdet av skogsbrukets byggnader ingår i skogsbruksvärdet. Värdet av s. k. överbyggnader ingår i värdet av särskilda tillgångar.

Den metod för bestämning av jordbruksvärdet i vilken åkern och jordbrukets byggnader värderas tillsammans och som här beskrivits kallas den konventionella metoden eller samvärderingsmetoden. Denna metod har normalt använts vid de senaste taxeringarna, särskilt i de södra och mellersta delarna av landet, och för jordbruksfastigheter som omfattar mer än 5—10 ha åker. En annan metod har emellertid använts framför allt i Norrland. Enligt denna har jordbrukets byggnader värderats separat. Denna metod kallas Norrlandsmetoden eller särvärderingsmetoden. Det bör emellertid framhållas att även om Norrlandsmetoden används vid värderingen, något särskilt byggnadsvärde inte redovisas.

Som nyss nämnts har frågan om bestämmande av särskilt byggnadsvärde på jordbruksfastighet stått i centrum för uppmärksamheten genom önskemålet att få fram ett lämpligt och tillförlitligt underlag för byggnadsavskrivningarna i jordbruksbeskattningen. Nya regler för inkomstbeskattning av jordbruksfastighet gäller fr. o. m. år 1973 (prop. 1972: 120, SKU 1972: 67, rskr 1972: 343, SFS 1972: 241—247). Enligt dessa regler gäller i fråga om underlag för byggnadsavskrivning en särskild regel för det fall när byggnaderna inte uppförts av jordägaren utan

fastigheten anskaffats med befintligt byggnadsbestånd. Regeln innebär att vad som belöper på byggnaderna av fastighetens anskaffningskostnad skall beräknas på grundval av fastighetens taxeringsvärde vid förvärvet. Om i taxeringsvärdet inte ingår exploateringsvärde, värde av mera betydande naturtillgångar eller särskilda förmåner eller skogsbruksvärde överstigande 25 000 kr. skall byggnadsvärdet beräknas till 25 % av fastighetens anskaffningskostnad. I annat fall skall på byggnaderna anses belöpa så stor del av fastighetens anskaffningskostnad, som 25 % av taxeringsvärdet minskat med exploateringsvärde, värde av mera betydande naturtillgångar eller särskilda förmåner eller skogsbruksvärde till den del skogsbruksvärdet överstiger 25 000 kr. utgör av fastighetens hela taxeringsvärde. Jämkning av det byggnadsvärde som sålunda tagits fram kan ske under vissa omständigheter. Vid övergång från redovisning av förvärvskällan jordbruksfastighet enligt kontantmetoden till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder finns särskilda bestämmelser (se SFS 1972: 742). Som ingångsvärde för byggnad skall i första hand tas upp den faktiska anskaffningskostnaden. Då anskaffningskostnaden inte kan utredas får som ingångsvärde tas upp två tredjedelar av summan av vid övergången gällande taxerat jordbruksvärde, skogsmarksvärde med högst 25 000 kr., värde av övrig mark och värde av särskilda tillgångar, minskat med skäligt värde av mera betydande naturtillgångar och särskilda förmåner. I förekommande fall får tillägg göras för senare nedlagda kostnader för ny-, till- eller ombyggnad. Har fastighet förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång efter utgången av år 1969 och kan anskaffningskostnaden för byggnaderna inte visas, får avskrivningsunderlaget beräknas enligt den nyss angivna proportioneringsregeln.

De nu redovisade reglerna för byggnadsavskrivning är emellertid att betrakta som ett provisorium. I prop. 1972: 120 (s. 203) anfördes att i den mån det framdeles kom i fråga att vid fastighetstaxeringen redovisa särskilt byggnadsvärde, hithörande spörsmål på inkomsttaxeringens område givetvis borde omprövas.

Fastighetstaxeringsutredningen har ställt tre principiella krav på byggnadsvärdet som ett delvärde vid taxeringen av jordbruksfastighet. Det första kravet är att värdet skall kunna användas som underlag vid beräkning av avskrivning på jordbrukets och skogsbrukets byggnader. En följd härav är att samtliga byggnader på en taxeringsenhet av jordbruksfastighets natur bör omfattas av byggnadsvärdet. Det andra kravet är att byggnadsvärdet skall kunna åsättas inom ramen för en marknadsvärdering av taxeringsenheten i dess helhet. Det tredje kravet slutligen är att en enhetlig värdering skall kunna ske av mark av samma slag, kvalitet m. m. Värdet av åker och annan mark måste således kunna bestämmas oberoende av huruvida taxeringsenheten är bebyggd eller inte. Mot bakgrund av dessa tre krav — som i motsvarande mån är uppfyllda när

det gäller värderingen av annan fastighet — diskuterar utredningen fem alternativa bestämningar av begreppet byggnadsvärde. Av de fem bestämningar som utredningen diskuterar bygger fyra på en beräkning av tekniska nuvärden på byggnaderna. Den femte innebär att byggnadsbeståndets värde anses motsvara skillnaden mellan taxeringsenhetens värde i bebyggt och obebyggt skick, den s. k. *mervärdeprincipen*. Det är samma princip som används vid uppskattning av byggnadsvärde på annan fastighet. Marken, dvs. åkern, skogsmarken och annan mark, skall därvid värderas med utgångspunkt i marknadsvärdet för mark i obebyggt skick. Utredningen anser att mervärdeprincipen är den princip som vid en fastighetstaxering på grundval av marknadsvärde ter sig mest naturlig från värderingssynpunkt.

De fyra övriga bestämningarna utgår som nyss sagts från ett beräknat tekniskt nuvärde för byggnadsbeståndet. Då ett sådant värde erfarenhetsmässigt inte ryms inom taxeringsenhetens marknadsvärde, om man inte krymper markvärdets marknadsvärde, måste det tekniska nuvärdet modifieras. Avsevärda värderingsmässiga svårigheter uppkommer emellertid enligt utredningen vid detta tillvägagångssätt. Enligt ett alternativ kan ett tekniskt nuvärde åsättas byggnadsbeståndet och markvärdet beräknas som en restpost, motsvarande skillnaden mellan det totala marknadsvärdet och byggnadsvärdet. Ett annat alternativ bygger på en proportionering av framtagna värden. Enligt detta alternativ skulle i första hand bestämmas dels ett modifierat tekniskt nuvärde för byggnaderna och dels marknadsvärdet av obebyggd åker, skogsmark och annan mark samt andra tillgångar på fastigheten. Med utgångspunkt i dessa värden skulle man proportionera sig fram till delvärden för byggnader och för olika slag av mark m. m. så att summan av delvärdena anknöt till taxeringsenhetens totala marknadsvärde. Slutligen har utredningen som sista alternativ tagit upp en metod enligt vilket delvärdena skulle bestämmas på samma sätt som nu sker, varvid värdet av jordbrukets byggnader skulle ingå i jordbruksvärdet, skogsbrukets byggnader i skogsbruksvärdet och överbyggnader i värde av särskilda tillgångar. Vid sidan därav och skilt från jordbruksfastigheternas delvärden skulle ett värde för byggnadsbeståndet uppskattas som ett tekniskt nuvärde eller ett modifierat sådant värde och antecknas särskilt i fastighetslängden. Detta värde skulle sålunda uteslutande tjäna som underlag för beräkning av byggnadsavskrivning. Denna dubbla byggnadsvärdering innebär enligt utredningen ett merarbete, vilket dock kan bedömas såsom relativt begränsat till sin omfattning. Utredningen har emellertid ansett att tillvägagångssättet knappast låter sig förenas med utredningens direktiv.

Utredningen har låtit undersöka utfallet av taxering av byggnader på jordbruksfastighet med utgångspunkt i de nyssnämnda olika värderingsalternativen. Resultatet av dessa undersökningar har föranlett utredningen att föreslå en taxering av byggnadsvärdet enligt mervärdeprinci-

pen. Vid taxering enligt mervärdeprincipen visar undersökningen att det genomsnittliga mervärde som uppkommer för jordbruksfastigheterna för att de är bebyggda kan beräknas ligga mellan 3 000 och 5 000 kr./ha åkermark. Vidare framgår att det genomsnittliga mervärdet för olika fastighetstyper kan skattas till ca 4 000 kr./ha. Mervärdet per hektar för bebyggelse på jordbruksfastighet har visat sig vara i stort sett oberoende av såväl fastighetsstorleken, när denna överstiger 5 ha åker, som geografisk belägenhet. Utredningen anser sig vidare kunna dra vissa begränsade slutsatser i fråga om genomslagskraften av byggnadernas tekniska nuvärde i förhållande till deras byggnadsvärde beräknat enligt mervärdeprincipen, på jordbruksfastigheternas marknadsvärde. Generellt sett torde genomslagskraften på marknadsvärdet vara 50 %. Genomslagskraften sägs vara större ju större och modernare byggnaderna är.

Det genomsnittliga mervärdet för bebyggda jordbruksfastigheter i förhållande till obebyggda sådana — dvs. vad som med utredningens förslag kommer att motsvara byggnadsvärdet — kommer enligt utredningen sannolikt att överstiga det avskrivningsunderlag för byggnader som skall tas fram enligt den proportioneringsmetod som nu gäller på jordbruksbeskattningens område och för vilken redogjorts i det föregående. Om man taxerar byggnadsvärden på jordbruksfastighet enligt mervärdeprincipen, kommer avskrivningsunderlaget för byggnaderna således inte att minska. Utredningen framhåller vid sidan härav att även om man inte skulle genomföra förslaget om taxering av byggnadsvärde enligt mervärdeprincipen, ett taxerat byggnadsvärde baserat på ett tekniskt nuvärde under alla förhållanden är olämpligt som underlag för byggnadsavskrivning vid inkomstbeskattningen.

Samtliga remissinstanser utom länsstyrelsen i Kristianstads län instämmer i önskemålet om ett särskilt byggnadsvärde för jordbruksfastigheter. Nämda länsstyrelse anser emellertid att värderingen av jordbruksfastighet skall ske enligt nuvarande bestämmelser i oförändrat skick i det nu aktuella hänseendet. Även förslaget att beräkna byggnadsvärdet enligt mervärdeprincipen har fått en mycket god anslutning under remissbehandlingen. Några remissinstanser förordar emellertid att byggnadsvärdet skall tas fram, antingen enligt något av de andra alternativen som utredningen behandlat eller på annat sätt.

För egen del vill jag framhålla följande. Behovet av ett särskilt byggnadsvärde som delvärde vid taxeringen av jordbruksfastighet har länge varit känt. Utredningens överväganden liksom remissutfallet har ytterligare understrukt detta behov. Att man hittills inte lyckats tillgodose önskemålet om ett särskilt byggnadsvärde måste tillskrivas de vanskligheter som är förenade med att få fram ett tillförlitligt och användbart sådant. Detta gäller i synnerhet som man inte är betjänt av andra värden än sådana som är förenliga med den allmänna grundprincipen vid svensk fastighetstaxering, nämligen principen att taxeringsvärdet skall

vara ett uttryck för marknadsvärdet. Utredningen har här på ett ytterst ambitiöst sätt analyserat problemet och klarlagt förutsättningarna liksom de linjer efter vilka tänkbara lösningar står att finna. Jag har i det föregående sammanfattat denna diskussion. Med hänsyn till svårigheterna i denna fråga är det naturligt att man inte kunnat nå full enighet om principerna för värderingen av byggnader på jordbruksfastighet. Mot de principer för byggnadsvärdering som bygger på framtagande av något slags tekniskt nuvärde synes mig med fog kunna göras den invändningen att man därvid helt bortser från jordbruksföretagets behov och nytta av byggnaderna. Ett sådant värde torde inte kunna återspegla byggnadsbeståndets inverkan på fastighetens totala marknadsvärde.

Jag kan med hänsyn härtill inte biträda den mening som förordar ett byggnadsvärde framtaget som ett tekniskt nuvärde.

I klarhetens intresse vill jag i sammanhanget framhålla att jag av samma skäl inte heller kan förorda den metod som innebär att värdet av marken och andra tillgångar utom byggnader på jordbruksfastighet beräknas som ett restvärde sedan byggnadernas tekniska nuvärde bestämts. Dessutom delar jag utredningens uppfattning att mark av samma slag, kvalitet, belägenhet m. m. bör åsättas samma värde, oberoende av huruvida bebyggelse finns eller inte.

En värdering av byggnaderna enligt mervärdeprincipen har sedan länge skett med gott resultat i fråga om fastigheter av beskattningsnaturen annan fastighet. På sina håll har emellertid rests invändningar mot principens tillämpbarhet på jordbruksfastigheter. Man har t. ex. framhållit att skilda marknader inte finns för obebyggd och bebyggd jordbruksmark i samma utsträckning som föreligger i fråga om annan fastighet. De statistiskt framtagna värdena på tillskottsmark är enligt denna uppfattning inte relevanta vid bedömningen av värdet av marken på bestående jordbruk och skogsbruk. Priset på tillskottsmark anses nämligen vara för högt i förhållande till vad som kan anses normalt som markpris för en helt obebyggd jordbruksfastighet.

De invändningar som sålunda rests i fråga om mervärdeprincipens tillförlitlighet som värderingsprincip är enligt min mening knappast bärande. Man måste komma ihåg att det här gäller en värdering av ett delvärde, som inte är avgörande för totalvärdet. För totalvärdet finns betryggande underlag i fastighetsprisstatistiken. Byggnadsvärdet har huvudsaklig betydelse för framtagande av underlag för byggnadsavskrivningar. I det fall byggnaderna är uppförda av jordägaren själv får denne med nuvarande regler ett avskrivningsunderlag baserat på den faktiska byggnadsinvesteringens storlek. Det taxerade byggnadsvärdet är tänkt att komma till användning i huvudsak i de fall när tillfredsställande utredning saknas i fråga om fördelningen på mark och byggnader av anskaffningskostnaderna för en jordbruksfastighet. Den föreslagna metoden för beräkning av byggnadsvärden ger generellt sett ett gynnsammare

resultat som avskrivningsunderlag än den nyligen genomförda s. k. tjugofemprocentsschablonen. Till skillnad mot denna schablonmetod ger den dessutom en individuell värdebedömning av byggnaderna på jordbruksfastigheter. Som underlag för beräkning av byggnadsvärde är värderingsprincipen sålunda godtagbar även från rättvisesynpunkt. Till frågan om eventuellt nya avskrivningsregler med anledning av det diskuterade byggnadsvärdet återkommer jag i det följande.

Som ytterligare ett skäl för ett godtagande av utredningens förslag till värdering av byggnader på jordbruket vill jag framhålla att mervärdeprincipen med gott resultat används vid beräkning av byggnadsvärdet för annan fastighet. I den mån det gäller bostadsbyggnader på jordbruk — och i många fall, i synnerhet på små jordbruk, utgör bostadsbyggnaderna den värdefullaste delen av taxeringsenheten — är det från rättvisesynpunkt angeläget med en likformig bedömning av tillgångens värde.

Sammanfattningsvis vill jag således säga att jag ansluter mig till utredningens förslag i princip om en särredovisning av värdet av byggnadsbeståndet på jordbruksfastighet enligt mervärdeprincipen. Riksskatteverket är behörigt att meddela de närmare anvisningar om prisnivå o. d. som behövs för en tillämpning i taxeringsarbetet av denna princip. Jag återkommer i specialmotiveringen till vissa grundfrågor i vad avser utformningen av riktvärden för åker och byggnader.

Utredningens förslag i övrigt om byggnadsvärdet på jordbruksfastighet har mottagits positivt av remissinstanserna. Förslagen avser främst att redovisning som särskild delpost i fastighetslängden skall ske av vad som av byggnadsvärdet belöper på ekonomibygnader samt att särskild anteckning i fastighetslängden skall göras av vad som av byggnadsvärdet belöper på s. k. överbyggnader. Dessa redovisningsrutiner är avsedda att underlätta regleringen av byggnadsavskrivningarna vid inkomsttaxeringen. Särredovisningen av värdet av bostadsbyggnaderna kan vidare tjäna som underlag vid en eventuell ändring av reglerna för beräkning av förmån av bostad på jordbruksfastighet.

Denna fråga övervägs f. n. inom bostadsskattekommittén, som under hand framfört önskemål om att man skall kunna urskilja värdet av var och en av de byggnader, som används som bostad åt ägare och arrendator vid ingången av det år då allmän fastighetstaxering äger rum. En sådan uppdelning föranleder inga värderingssvårigheter. Som tidigare åtskilliga gånger framhållits bör de värden som åsätts vid fastighetstaxeringen få en så vid användning som möjligt vid inkomsttaxeringen. De här aktuella förslagen har detta syfte och jag tillstyrker dem.

Skogsbruksvärdet

Taxeringen av skogsmark och växande skog regleras i allt väsentligt i SkvI, som gällt fr. o. m. 1957 års allmänna fastighetstaxering. Taxering

av skogsmark och växande skog sker, som redan nämnts, på grundval av skogsmarkens och skogens avkastningsvärde. Avkastningsvärderingen i SkvI bygger på förhållanden som råder i den teoretiskt konstruerade s. k. normalskogen. Normalskogen kännetecknas av ett jämviktstillstånd hos skogen, som då ger en jämn årlig avkastning. Beräkningsunderlaget i SkvI är grundat på skogarnas medeltillstånd enligt den andra rikskogstaxeringen, som ägde rum mellan åren 1938 och 1952. I SkvI förutsätts att anvisningar för taxering av skogen, bl. a. tabellverken för skogsvärderingen, skall utarbetas länsvis. SkvI innehåller därför omfattande och komplicerade regler, bl. a. till ledning för upprättandet av de s. k. lokala skogstaxeringsanvisningarna för länen. I praktiken har arbetet med anvisningarna för skogstaxeringen utförts centralt, nämligen hos skogshögskolan.

Utredningen har, som redan nämnts, föreslagit att man vid taxeringen av skogsmark och växande skog överger avkastningsvärdet och att här liksom vid all övrig fastighetstaxering marknadsvärdet skall vara värderingsgrund. Värderingen avses emellertid liksom nu skola ske med hjälp av en avkastningsmetod och värdena får därefter justeras med hänsyn till uppskattad marknadsvärdenivå. Utredningen anser dessutom att de uppgifter från rikskogstaxeringen som f. n. ligger till grund för SkvI är föråldrade. En uppdatering i detta avseende skulle emellertid innebära ett mycket omfattande arbete. Vidare har utredningen föreslagit att man inte längre skall använda konstruktionen normalskog i beräkningsunderlaget för skogstaxeringen. Utredningen framhåller att avverkningsberäkningarna i SkvI bygger på den förutsättningen att åldersfördelningen är jämn i landets skogar. Det aktuella skogstillståndet i landet karakteriseras emellertid av en uttalad skevhet i åldersfördelningen, främst genom överskott av gammal avverkningsmogen skog. Till grund för beräkningarna av virkesuttagen bör därför ligga så moderna och realistiska avverkningsberäkningar som möjligt. Reglerna i SkvI om avdrag för direkta och indirekta kostnader för skogsbruket har inte medfört avsedd värdedifferentiering mellan fastigheterna. Ett nytt system för beräkning av dessa kostnader föreslås därför.

Utredningen har föreslagit att riksskatteverket skall lämna de nödvändiga anvisningarna för värderingen av skogsmark och växande skog. Emellertid bör de grundläggande principerna tas in i en ny skogsvärderingsinstruktion.

De regler som utredningen föreslagit skola tas in i den nya skogsvärderingsinstruktionen har i huvudsak följande innehåll. Marknadsvärdet skall, som nyss nämnts, tas fram med ledning av en avkastningsmetod och bestämmas med ledning av värdetabeller, som upprättas av riksskatteverket och beräknas på grundval av skogens avkastning i virke. Tabellerna skall innehålla värden som bygger på förutsättningen om ett uthålligt skogsbruk.

De avverknings- och avkastningsberäkningar som avses skola ligga till grund för värdetabellerna skall göras för varje värderingsområde. Det skall finnas omkring tio värderingsområden, vilkas omfattning skall bestämmas närmare av riksskatteverket. Inom varje värderingsområde skall hänsyn tas till en avverkningsberäkning, som är anpassad till det aktuella skogstillståndet inom området med dess skevhet i åldersklassfördelningen samt till den avkastningspolitik som är att förvänta inom området inom en överskådlig framtid. Vid 1975 års allmänna fastighetstaxering avses den s. k. AVB 69 (Avverkningsberäkning 1969, institutionen för skogstaxering, skogshögskolan, rapport nr 15, 1970) skola ligga till grund för avverkningsberäkningarna. Värderingen av virkesuttagen och nivåsättningen föreslås skola ske enligt de riktlinjer som följts i ett program som utarbetats hos Forskningsstiftelsen Skogsarbeten i vilken intressenterna är bl. a. domänverket, skogsbolagen och skogsägareorganisationerna. Programmet heter Volym- och värdeberäkningar för långsiktplanering. Fördelningen av värdena på de skilda skogsfastigheterna avses skola ske med utgångspunkt i uppgifter som i samband med den senaste riksskogstaxeringen registrerats för ett stort antal provytor. Utredningen föreslår vidare att föreskrifter om nivåfaktorer — pris, kostnad och räntefot — blir intagna i den nya skogsvärderingsinstruktionen. Till skillnad mot vad som nu gäller avses emellertid kravet på utnyttjande av dessa faktorer vid taxeringen inte bli helt fastlåst. Syftet med detta är att riksskatteverket skall kunna anpassa de skogsbruksvärden, som tagits fram enligt den här beskrivna avkastningsmetoden till motsvarande marknadsvärden. Taxeringsvärdet framkommer sedan med tillämpning av regeln för taxeringsvärdenivå.

De enskilda skogsfastigheterna föreslås bli taxerade enligt antingen en noggrannare värderingsmetod, som skall användas då skogsuppskattningshandlingar finns tillgängliga, eller i övriga fall en förenklad metod. För varje värderingsområde skall värdetabeller lämnas för båda metoderna. Den noggrannare metoden är i stort sett densamma som den nuvarande s. k. fullständiga metoden (T2-metoden). Den förenklade metoden utgör en kombination av de båda nu gällande summariska värderingsmetoderna (T1- och TO-metoderna). Ingångsdata vid taxeringen skall bestämmas i stort sett efter samma system som nu gäller. Värdefaktorerna föreslås sålunda bli godhetsklass, kostnadsklass, trädslagsklass och dimensionsklass. De föreslagna värdefaktorerna skiljer sig från de nuvarande främst i fråga om kostnadsklassen. Denna föreslås avse samtliga kostnader för virkets tillgodogörande, dvs. både de kostnader som i SkvI beaktas genom klassificering i omkostnadsklasser och de som hänförs till s. k. allmänna kostnader.

I övrigt har utredningen föreslagit att skogsmarksvärdet inte skall redovisas separat. Utredningen framhåller vidare att kvalitén på resultaten

av skogstaxeringen till största delen är beroende på de uppgifter som ligger till grund för taxeringsarbetet dvs. främst deklARATIONERNA. För att grunda taxeringen på ett så gott material som möjligt föreslår utredningen bl. a. att skogsuppskattningshandlingar skall kunna infordras från fastighetsägarna samt att sådana handlingar som finns hos skogsvårdsstyrelse skall kunna rekvireras därifrån om taxeringsmyndighet finner det lämpligt.

I det närmaste samtliga remissinstanser anser som jag tidigare nämnt det vara i princip riktigt att tillämpa samma grund, marknadsvärdet, vid all fastighetstaxering, dvs. även vid taxering av skogsmark och växande skog. Många är emellertid kritiska till möjligheterna att införa en marknadsvärdering av skogen redan vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Till den föreslagna skogsvärderingsinstruktionen i övrigt och den nya värderingsmodellen har remissinstanserna i allt väsentligt ställt sig positiva.

Skälet till den tveksamhet varmed man från remisshåll mött förslaget om marknadsvärdering av skogen vid 1975 års allmänna fastighetstaxering är främst uppfattningen att man då ännu inte kommer att ha tillgång till tillförlitlig fastighetsprisstatistik som underlag för en sådan värdering. Även utredningen har antytt att det kan finnas svårigheter att få fram statistikmaterialet för skogstaxeringen.

SCB:s fastighetsprisstatistik för jordbruksfastigheter omfattar ca 2 000 köp av hela bebyggda taxeringsenheter per år. Vissa utredningar, som under propositionsarbetet gjorts inom finansdepartementet, visar att det totala antalet lagfarna köp av fastighet med någon skogsmark uppgår till 3 000—3 500 per år. Den lagfartsstatistik som förs medger en uppdelning av dessa köp på sådana som avser hel taxeringsenhet (köpesummekod 1) och sådana som inte avser hel taxeringsenhet (köpesummekod 2 och 3). Beträffande de köp som avser hel taxeringsenhet kan man med utgångspunkt i fastighetslängden urskilja sådana fastigheter vars värde väsentligen utgörs av skogsbruksvärde samt om de är bebyggda eller inte.

För en bedömning av underlagets tillförlitlighet som mätare av den del av köpeskillingen som kan anses falla på skogen är det lämpligt att utgå från köp där fastighetens skogsdel är dominerande. Man kan t. ex. i första hand välja fall där mer än 75 % av den köpta egendomens taxeringsvärde utgörs av skogsbruksvärde. Följande tablå visar underlagets fördelning på olika typer av skogsfastigheter och spridningen i landet. Förhållandena avser det ungefärliga antalet köp per år.

Köpesummekod	Kod 1						Kod 2+3	
	1—50 %		51—75 %		> 75 %		1—100 %	
B = Bbyggd OB = Obebyggda	B	OB	B	OB	B	OB	B	OB
Götaland	800	40	200	20	80	100	300	
Svealand	400	20	50	10	30	125	250	
Gävleborgs, Väster- norrlands och Jämtlands län	175	10	30	10	10	90	100	
Västerbottens och Norrbottens län	150	10	15	10	5	60	100	
Riket	1 500	80	300	50	125	375	750	

Inom kategorin där mer än 75 % av taxeringsvärdet utgörs av skogsbruksvärde avser 29 % av köpen fastigheter med skogsareal 1—10 ha, 24 % 11—30 ha, 33 % 31—100 ha och 14 % mer än 100 ha. Någon säker kändedom om fördelningen av de köp som inte avser hel taxeringsenhet (köpesummekod 2 och 3) finns f. n. inte.

Vid allmän fastighetstaxering torde normalt inemot fyra års köp av skogsfastigheter kunna läggas till grund för marknadsvärdcanpassningen. Om man begränsar sig till kategorin där mer än 75 % av taxeringsvärdet utgörs av skogsbruksvärde och ställer upp kravet att köpet skall avse minst 10 ha skogsmark, synes drygt 1 500 köp kunna användas i underlaget.

Under propositionsarbetet har gjorts en preliminär sammanställning av köp som avtalats och lagfarits under tiden den 1 januari 1970—den 31 augusti 1972. Sammanställningen omfattar endast köp som avser hel taxeringsenhet (dvs. köpesummekod 1) och som tillhör den kategori där mer än 75 % av taxeringsvärdet utgörs av skogsbruksvärde. Om fastigheten åsatts annat taxeringsvärde än skogsbruksvärde har köpeskillingen för skogen ansetts utgöra så stor andel av köpesumman som det taxerade skogsbruksvärdet utgör av det totala taxeringsvärdet. Sammanställningen redovisas här.

Region	Obebyggda			
	Antal	Köpeskil- lingskoeffi- cient	Taxerat skogsbruks- värde/ha	Proportio- nerad köpe- skilling/ha
Västerbottens och Norrbottens län	79	3,1	150	450
Gävleborgs, Väster- norrlands och Jämtlands län	144	2,7	300	800
Svealand	167	2,0	650	1 300
Götaland	135	1,9	1 100	2 050
Riket	525	2,1	550	1 150

Region	Bebyggda			
	Antal	Köpeskil- lingskoeffi- cient	Taxerat skogsbruks- värde/ha	Proportio- nerad köpe- skilling/ha
Västerbottens och Norrbottens län	8	2,0	350	700
Gävleborgs, Väster- norrlands och				
Jämtlands län	24	2,4	400	900
Svealand	58	1,7	1 050	1 800
Götaland	193	1,7	1 400	2 400
Riket	283	1,8	1 200	2 150

De erinringar som kan framställas mot det här redovisade materialet hänför sig främst till materialets representativitet för sådana fastighetstyper som endast i begränsad utsträckning gått i försäljning. I fråga om dessa är det emellertid uppenbart att marknadsvärdet måste bedömas med utgångspunkt i den fastlagda prisnivån och med hänsynstagande till de skillnader som kan föreligga mellan fastighetstyperna i fråga. Vidare kan påpekas att värdet för Norrbottens och Västerbottens län är hänförligt i huvudsak till kustområdet, eftersom flertalet köp skett där.

Bestämmandet av marknadsvärdenivån för skog för år 1973 försvåras av att priserna på skogsfastigheter under detta år förväntas uppvisa en stark höjning och betydande variationer på grund av hastigt stigande virkespriser. Då motsvarande situation inträffade under den s. k. Korea-krisen löstes nivåfrågan på det sättet att man vid 1957 års allmänna fastighetstaxering utslöt toppkonjunkturåret 1951 ur den prisperiod, 1950—1954, som normalt skolat ligga till grund för prissättningen vid taxeringen. Jag föreslår därför att man vid 1975 års allmänna fastighetstaxering inte bestämmer taxeringsvärdenivån för skog med utgångspunkt i 1973 års prisnivå utan i stället utgår från genomsnittet av 1970—1972 års prisnivåer och räknar upp denna i förhållande till den prisstegring som jordbruksfastigheter med begränsat skogsinnehav uppvisar. Om man utgår från en marknadsvärdeanpassning av skogsbruksvärdet på grundval av de överväganden som jag redovisat i det föregående skulle man vid en taxeringsvärdenivå som ligger vid 75 % av marknadsvärdenivån få följande genomsnittliga taxeringsvärdehöjningar av 1970 års skogsbruksvärden, nämligen i norra Norrlands kustland ca 250 kr./ha, i södra Norrland ca 350 kr./ha, i Svealand ca 500 kr./ha och i Götaland ca 700 kr./ha. För Norrlands inland, liksom undantagsvis inom andra områden där uttalad prisnivå saknas till följd av avsaknad av representativa köp, kan inga uppskattningar göras f. n. Prisnivån där får man försöka uppskatta mot bakgrund av skälighetsöverväganden, vid vilka skillnaden i lönsamhet mellan dessa områden och sådana likartade områden där uttalad prisnivå föreligger bör spela en framträdande roll.

Sammanfattningsvis kan jag således redovisa min ståndpunkt på följande vis. Det statistikmaterial som står till förfogande vid 1975 års allmänna fastighetstaxering bör vara tillräckligt för att man då skall kunna genomföra en marknadsvärdeanpassning av taxeringsvärdena för skogen. Prisstatistiken kan sålunda ge en allmän vägledning för upprättandet av värdetabeller för olika värderingsområden baserade på värdenivåer som är relaterade till marknadsvärdet. Det system för nivåanpassning genom en av riksskatteverket styrd användning av de s. k. nivåfaktorerna bör genom sin flexibilitet vara avsevärt att föredra framför de förhållandevis stelare säkerhetsmarginaler vid skogstaxeringen som antogs inför 1957, 1965 och 1970 års allmänna fastighetstaxeringar och som fick till följd vissa mindre önskvärda ojämnheter mellan olika delar av landet. Jag föreslår sålunda att taxeringsvärdena för skogen marknadsvärdeanpassas vid 1975 års allmänna fastighetstaxering i princip i enlighet med vad jag nu anfört. Det ankommer sedan på riksskatteverket att utarbeta närmare anvisningar.

Jag ansluter mig vidare liksom den helt övervägande delen av remissinstanserna till förslaget om ny skogsvärderingsinstruktion. Man har på några håll beklagat att utredningen inte slutfört arbetet med den nya värderingsmodellen innan förslaget lades fram. På grund härav har man funnit det svårt att helt överblicka konsekvenserna av förslaget. Slutförandet av arbetet med värderingsmodellen är avsett att ske inom ramen för riksskatteverkets förberedelsearbete inför 1975 års allmänna fastighetstaxering. Det bör enligt min mening kunna anses tillfyllest med den redovisning av riktlinjer och principer för värderingen som utredningen gjort i sitt förslag. Arbetet med värderingsmodellen är omfattande. Det kan därför anses rimligt att förslaget lagts fram i den principiella form som det fått innan slutgiltig ställning tas till hur det skall utformas i detalj. Det framlagda förslaget till värderingsmodell innehåller de moment som skall bestämmas av skogsvärderingsinstruktionen.

Den modernisering av värderingsmodellen och den anknytning till moderna förhållanden som den innebär har som nyss antytts vunnit anslutning överlag hos remissinstanserna. Detta gäller även förslagen om värderingsenheter, värderingsområden, värderingsmetoder, värdefaktorer, värdetabeller m. m. Den föreslagna värdefaktorn kostnadsklass anses allmänt innebära en avsevärt bättre lösning av kostnadsfrågan än det nuvarande systemet. Då det gäller avverkningsberäkningarna har man funnit det tillfredsställande att man inte längre avser att utgå från normalskogen utan att AVB 69 skall ligga till grund för avverkningsberäkningarna vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Några remissinstanser har framfört önskemål om att ännu färskare avverkningsberäkningar skall läggas till grund för taxeringen. Jag har erfarit att man inom skogshögskolan på uppdrag av riksskatteverket arbetar med en ny av-

verkningsberäkning för hela landet att användas vid skogstaxeringen. Därmed synes detta önskemål kunna tillgodoses.

En del remissinstanser avstyrker förslaget att skogsuppskattningshandlingar skall ställas till förfogande av fastighetsägare och skogsvårdsstyrelser vid fastighetstaxeringen. Som emellertid framhållits även av de flesta av dessa remissinstanser kan det i princip knappast finnas något reellt acceptabelt skäl till att inte låta dessa handlingar ligga till grund för taxeringen med hänsyn till deras betydelse för ett förbättrat taxeringsresultat. Jag är emellertid f. n. inte beredd att föreslå någon allmän skyldighet att utlämna skogsuppskattningshandlingar. Av detta skäl inskränker jag mig nu till att föreslå skyldighet av här avsett slag endast såvitt gäller fastighetsägaren.

Slutligen vill jag beröra förslaget att skogsmarksvärdet inte skall särredovisas i besluten och längderna men att det skall kunna utläsas ur värdetabell för varje särskild fastighet. Nuvarande bestämmelser om beskattning av inkomst av skogsbruk förutsätter emellertid att värdet av skogsmark redovisas separat. Jag kan därför inte tillstyrka förslaget att skogsmarksvärdet inte skall redovisas särskilt inom delvärdet skogsbruksvärde. Jag återkommer vidare till frågan om delvärderedovisning i det följande.

Övriga delvärden på jordbruksfastighet

Som nämnts i det föregående redovisas i fråga om jordbruksfastighet delvärdena jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark, värde av särskilda tillgångar och exploateringsvärde.

F. n. ingår värdet på byggnader i flera av dessa delvärden. Enligt utredningen är det lämpligt med en översyn av bestämmelserna för samtliga delvärden i samband med att byggnadsvärdet redovisas som ett särskilt delvärde. Utredningen föreslår att för jordbruksfastighet skall redovisas delvärdena åkervärde, skogsbruksvärde, byggnadsvärde, värde av annan mark, värde av särskilda tillgångar och mervärde.

I jordbruksvärdet ingår f. n. värde av ekonomibyggnader och bostadsbyggnader för jordbruket. Den mark som ingår i jordbruksvärdet är åker, tomt- och trädgårdsmark samt ängs- och betesmark. Enligt förslaget skall byggnaderna ingå i det särskilda byggnadsvärdet. Av återstående markslag har utredningen funnit det angeläget, främst från värderingssynpunkt, att värdet av åker redovisas för sig som ett delvärde, åkervärde, medan ägoslagen tomt- och trädgårdsmark samt ängs- och betesmark föreslagits bli redovisade tillsammans med de tillgångar som nu ingår i delvärdet värde av övrig mark. Åkervärdet föreslås avse värdet av åkermark med därå växande gröda samt befintliga markanläggningar för växtodlingen. Vid värderingen utgår man enligt förslaget från att marken används för jordbruk. De tillgångar som nu redovisas i

värde av övrig mark är improduktiv mark och vattentäckt område. Det nya delvärdet, som utöver improduktiv mark och vattentäckt område avses skola omfatta även tomt- och trädgårdsmark samt ängs- och betesmark, föreslås skola benämnas värde av annan mark. I detta inräknas även värde av växtlighet på den mark som delvärdet avser samt sådan markanläggning för jordbruksdriften som finns där och inte beaktats i åkervärdet. Skogsbruksvärdet föreslås skola kvarstå. Däri avses skola liksom nu ingå värde av skogsmark och skog samt av markanläggningar. Man utgår därvid från att marken används för skogsbruk, dvs. virkesproduktion. Värdet av skogsbrukets byggnader, som nu ingår i skogsbruksvärdet, föreslås skola brytas ut och i stället ingå i byggnadsvärdet.

Värdet av särskilda tillgångar omfattar enligt förslaget liksom f. n. övriga mera påtagliga tillgångar och förmåner på en jordbruksfastighet. Det föreslagna delvärdet mervärde avses skola innefatta förutom det som nu ingår i exploateringsvärdet även sådana värden som taxeringsenheten kan ha på grund av att den är gynnsamt belägen.

Den nya delvärderedovisning som sålunda föreslagits har — utom såvitt avser mervärdet — inte mött några allvarigare erinringar hos remissinstanserna. Genomförs förslaget kommer något byggnadsvärde inte att ingå i något av de övriga delvärdena. Det förhållandet att värde av andel i samfällighet liksom nu avses skola ingå i värde av särskilda tillgångar och att i värdet av andelen kan ingå även värde av byggnad innebär enligt min mening emellertid ett avsteg från den föreslagna huvudregeln. Jag anser således att man i stället bör låta samfällighetens natur vara avgörande för redovisningen. Till den del värde av andel i samfällighet hänför sig till byggnad, bör det redovisas i byggnadsvärdet. Annars bör värdeandelen redovisas i värde av särskilda tillgångar.

Om man bortser från det föreslagna mervärdet, avser diskussionen om delvärdena i remissyttrandena främst frågan huruvida den produktiva jordbruksmarken, dvs. åker samt ängs- och betesmark, skall redovisas tillsammans eller om, som fastighetstaxeringsutredningen föreslagit, åkern skall redovisas för sig och ängs- och betesmarken tillsammans med den improduktiva marken. Bostadsskattekommittén anser i sitt remissyttrande att värdet av tomt- och trädgårdsmark bör redovisas särskilt för att utgöra underlag vid en eventuell ändring av reglerna för beskattning av bostadsförmån på jordbruksfastighet. Några remissinstanser vill slå samman flera av de nuvarande eller föreslagna delvärdena till ett delvärde. Ett särskilt förslag är därvid att värde av särskilda tillgångar och mervärde slås samman till ett särskilt värde.

Min uppfattning är följande. I det föregående har jag flera gånger framhållit önskvärdheten av att reglerna för fastighetstaxeringen utformas så att de i så stor utsträckning som möjligt kan komma till nytta vid inkomsttaxeringen. Detta innebär således med andra ord att fastighets-

taxeringen bör inriktas på att samla in och redovisa speciellt de fastighetsdata som behövs vid inkomsttaxeringen. Härmed avser jag naturligtvis inte att fastighetstaxeringen inte skulle få utnyttjas för insamlande av fastighetsdata som behövs för andra samhällsändamål, t. ex. statistik eller samhällsplanering. Men fastighetstaxeringsorganisationen är hårt ansträngd och en utvidgning eller omläggning av rutinerna för uppgiftsinsamlande och prövning i taxeringsinstanserna bör inte ske utan att behovet därav och samhällsintresset är mycket påtagligt.

För inkomsttaxeringens vidkommande är det påkallat med en särskild redovisning av skogsbruksvärde och byggnadsvärde, liksom en utbrytning av skogsmarksvärdet ur skogsbruksvärdet. Den uppdelning som jag föreslagit av byggnadsvärdet kan tjäna motsvarande syfte. Värderingstekniska skäl motiverar härjämte en särredovisning även av värdena på den produktiva jordbruksmarken, värdet av övriga tillgångar och det eventuella övervärde som en fastighet kan ha på grund av t. ex. exploateringsmöjligheter eller särskilt gynnsamt läge. Av bl. a. jordbrukspolitiska skäl bör åkervärdet redovisas särskilt. Det önskemål som framförts av bostadsskattekommittén om en särredovisning av värdet på olika bostadskategorier liksom av värdet på tomt- och trädgårdsmark låter sig göra utan värderingssvårigheter. Inte heller redovisningstekniska svårigheter hindrar en sådan redovisning. Eftersom en sådan särredovisning kan komma till användning för beskattningsändamål förordar jag att så sker.

I fråga om det föreslagna s. k. mervärdet vill jag ytterligare framhålla följande. Förslaget har föranlett delade meningar bland remissinstanserna. Flertalet har dock lämnat förslaget utan erinran. Några anser att ett sådant värde är mycket svårt att uppskatta, andra att ett jordbruks- eller skogsbruksföretag inte bör belastas med ett sådant värde. Den uppfattningen finns också att värden av detta slag bör slås ut på de andra delvärdena. Vidare hävdas att man på samma sätt som i fråga om det föreslagna mervärdet bör ta hänsyn till motsvarande mindrevärden. För egen del vill jag erinra om att man vid tidigare taxeringar hänfört odefinierade övervärden av här avsett slag till t. ex. jordbruksvärdet. Därigenom har det totala taxeringsvärdet kunnat innefatta ett värde av den här aktuella typen utan att det klart framgått av taxeringsbeslutet vartill värdet egentligen hänför sig och utan att fastighetsägaren särskilt underrättats om värdets förekomst. Detta förfarande har ansetts oriktigt och skulle enligt dåvarande riksskattenämndens anvisningar till 1970 års allmänna fastighetstaxering inte få förekomma. Erfarenhetsmässigt har det sedan visat sig att värden av det här avsedda slaget inte taxerats vid denna fastighetstaxering. Enligt min mening är en sådan konsekvens inte heller riktig. Värden av nu avsett slag bör, i den mån de förekommer, i princip bli taxerade. De bör emellertid redovisas som en särskild post. Jag anser därför att utredningens förslag i denna

del i princip är riktigt. Givetvis bör motsvarande mindrevärden beaktas vid taxeringen. Detta bör dock i regel ske inom ramen för de olika delvärdena för jordbruk och skogsbruk eftersom värdeminskningen normalt hänför sig till minskade möjligheter att använda marken för jordbruk och skogsbruk. Med vissa smärre ändringar och med byte av beteckningen mervärde till övervärde anser jag således att utredningsförslaget bör godtas.

Av vad jag i det föregående anfört framgår således att redovisning bör ske särskilt av värdet på produktiv jordbruksmark (jordbruksvärde), skogsbruksvärde, värde av övrig mark, byggnadsvärde, värde av särskilda tillgångar och övervärde. Dessutom bör särskild redovisning — inom ramen för resp. delvärde — ske av följande värden, nämligen

värde av ekonomibyggnader och av ägares samt arrendators bostadsbyggnader inom ramen för byggnadsvärdet,

åkervärde inom ramen för jordbruksvärdet,

skogsmarksvärde inom ramen för skogsbruksvärdet,

tomtvärde inom ramen för värdet av övrig mark.

I fråga om byggnadsvärdet vill jag slutligen anmärka att det är lämpligt att antalet bostadsbyggnader anges i taxeringsbeslutet. I detta skall även antecknas värde av s. k. överbyggnader.

Delvärden på annan fastighet

För fastigheter av beskattningsnaturen annan fastighet är delvärdena markvärde och byggnadsvärde. I byggnadsvärdet ingår särskilt maskinvärde som separatredovisad delpost. Särskilt maskinvärde avser värdet av s. k. fasta maskiner enligt 3 § andra stycket i 1895 års lag angående vad till fast egendom är att hänföra. Då tillgångsgruppen fasta maskiner inte definieras vare sig i JB eller i skatterättens avskrivningsregler och då någon fördel inte ansetts följa av att urskilja dem vid värderingen, har särredovisningen av särskilt maskinvärde föreslagits utgå.

Remissinstanserna har inte haft några erinringar mot detta förslag och jag ansluter mig till det. Bl. a. företagsskatteberedningen har berört effekten på den s. k. proportioneringsregeln vid inkomstbeskattningen av att särredovisningen av det särskilda maskinvärdet utgår. Jag återkommer till detta i det följande.

Förslagen beträffande delvärdena på annan fastighet är i övrigt av redaktionell natur och har tillkommit i förtydligande syfte. Bl. a. har föreslagits definition av markvärdet vilket i och för sig inte funnits tidigare. Detta finner jag ändamålsenligt.

8.4 Organisationen vid fastighetstaxeringen

8.4.1 Allmänt

Allmän fastighetstaxering verkställs i första instans av fastighetstaxeringsnämnder med fastighetstaxeringsdistrikt som verksamhetsområde. Mål om fastighetstaxering avgjordes tidigare i andra instans av fastighetsprövningsnämnd. I fråga om extraordinära besvär över allmän fastighetstaxering och om särskild fastighetstaxering fungerade prövningsnämnd som andra instans.

Sedan senaste allmänna fastighetstaxering har rättskipningen i bl. a. andra instans inom länsstyrelserna undergått en genomgripande omorganisation genom 1971 års förvaltningsrättsreform. Genom reformen inrättades länsskatterätterna för handläggning av de mål som tidigare behandlats av prövningsnämnd. Enligt sina direktiv har fastighetstaxeringsutredningen tagit upp också frågan om organisationen av den allmänna fastighetstaxeringen i andra instans.

8.4.2 Fastighetstaxeringsnämnder

Enligt de regler som gällde vid 1970 års allmänna fastighetstaxering utfördes taxeringen i första instans av fastighetstaxeringsnämnder, vars verksamhetsområden (fastighetstaxeringsdistrikt) alltid var lokalt avgränsade. Distrikten utgjordes av kommun eller del av kommun. Två eller flera hela kommuner fick föras samman till ett distrikt om särskilda skäl förelåg. Antalet ledamöter i nämnderna på landet och i stad var olika. I båda typerna av nämnder utsåg länsstyrelsen ordförande och ytterligare en ledamot. Till nämnderna på landet valde landstingets förvaltningsutskott en eller två ledamöter och kommunalfullmäktige tre eller fyra ledamöter. Till nämnd i stad valde stadsfullmäktige tre—fem ledamöter.

Fastighetstaxeringsutredningen föreslår med hänsyn till den genomförda kommunreformen och för att underlätta samordningen av längdföringen att de lokalt avgränsade fastighetstaxeringsdistrikten skall utgöras av församling, del av församling eller flera inom samma kommun belägna församlingar. Vidare föreslår utredningen att fastighetstaxeringsnämnderna i dessa lokala fastighetstaxeringsdistrikt i princip skall ha samma sammansättning oavsett var de är belägna. Ordförande och ytterligare en ledamot föreslås liksom nu bli utsedda av länsstyrelsen. Övriga ledamöter bör väljas av kommunfullmäktige. Antalet valda ledamöter bör vara lägst tre och högst sex. Antalet bör bestämmas av länsstyrelsen.

Remissinstanserna tillstyrker tämligen genomgående förslagen. Därvid framhålls att förslaget om avgränsningen av de lokala distrikten är praktiskt betingat och bör genomföras. En länsstyrelse anser att ordförande samt en—tre ledamöter bör i likhet med vad som gäller vid inkomst-

taxeringen kunna utses av länsstyrelsen. Jag anser ett sådant utvidgat länsstyrelseinflytande i de lokala nämnderna knappast vara lämpligt. Inte heller anser jag det vara av arbetsskäl betingat att öka antalet ledamöter i dessa nämnder såsom föreslagits. Jag ansluter mig till utredningens förslag.

Fastighetstaxeringsutredningen har vidare föreslagit att fastighetstaxeringsdistrikt, i princip gemensamma för hela län, s. k. gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt, skall inrättas för taxeringen av svårvärderade eller eljest svårbedömbara fastigheter. Frågan om taxeringen av dessa objekt, som ofta representerar stora värden, har aktualiserats redan vid tidigare taxeringar. Man har ansett att dessa fastigheter inte blivit tillfredsställande taxerade och att tillvägagångssättet vid taxeringen varit opraktiskt.

Indelningen i gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt skall enligt utredningsförslaget göras av länsstyrelsen senast den 1 mars året före taxeringsåret. Distrikten skall i princip avse hela län men bör också kunna begränsas till del därav. I det förra fallet föreslås landstingets förvaltningsutskott välja tre—sex nämndemän. Antalet bestäms av länsstyrelsen, som också utser ordförande och en ledamot. Omfattar distriktet endast en kommun bör valet förrättas av kommunfullmäktige. Nämndemännen i nämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt bör enligt förslaget ha särskild insikt och erfarenhet i de taxeringsfrågor, som ankommer på nämnden.

Utredningen diskuterar också vilka typer av fastigheter som bör taxeras i nämnd i gemensamt distrikt. Enligt förslaget bör sådan taxering ske av större industrifastigheter, kraftverk, outbyggda vattenfall och regleringsdammar samt av andra slag av fastigheter för vilka ur värderings-synpunkt speciella förhållanden är rådande. Länsstyrelsen skall rådgöra med de lokala skattemyndigheterna om omfattningen och sammansättningen av de gemensamma fastighetstaxeringsdistrikten i länet. Efter anvisningar från skattechefen skall lokal skattemyndighet utvälja de fastigheter som skall taxeras i gemensamt distrikt.

Till nämnderna i de gemensamma distrikten bör enligt utredningen knytas konsulenter som har sakkunskap i värdering av olika slag av fastigheter. Konsulenterna avses göra det förberedande arbetet för taxeringsbesluten. De skall bl. a. granska deklARATIONERNA och upprätta förslag till taxering. Konsulent föreslås få delta i nämndens överläggningar i de ärenden som han granskat men däremot inte i nämndens beslut.

Samtliga remissinstanser som yttrat sig om förslaget om gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt och om konsulenter för fastighetstaxering har ställt sig positiva. Jag delar denna inställning och anser att förslaget bör genomföras. Olika förslag har framförts under remissbehandlingen

om hur man bör göra urvalet av fastigheter som skall handläggas i nämnd i gemensamt distrikt. Detta gäller dels vilka fastighetstyper som skall hänföras till sådant distrikt och dels hur urvalet tekniskt skall ske. I och för sig anser jag att de riktlinjer som utredningen dragit upp i detta hänseende bör följas. Frågorna är emellertid av sådan art att de bör överlämnas till riksskatteverket för närmare reglering.

8.4.3 *Andra instans i fastighetstaxeringsmål*

Fastighetsprövningsnämnd bestod av ledamöterna i prövningsnämnden i länet samt därutöver nio ledamöter som utsågs av länsstyrelsen. Av dessa nio ledamöter skulle sex vara ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd och tre vara fastighetsvärderingssakunniga men inte ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd.

Sedan de nya förvaltningsdomstolarna inom länsstyrelsernas ram, länskatteätten och länsrätten, trätt i funktion den 1 juli 1971, har länskatteätten avgjort alla i andra instans anhängiggjorda skattemål, bl. a. målen om fastighetstaxering. Dessa har vanligen avsett särskild fastighetstaxering. Länskatteätten liksom länsrätten består av ordförande och nämndemän utom i vissa enmansmål. Rätten är domför med ordföranden och tre nämndemän. Fler än fyra nämndemän får inte tjänstgöra i rätten. Nämndeman väljs i princip av landstinget för en mandattid av sex år.

Fastighetstaxeringsutredningen har funnit att det organ som skall avgöra fastighetstaxeringsmålen i andra instans bör tillhöra förvaltningsavdelningen vid länsstyrelserna liksom länskatteätterna och länsrätterna. Utredningen diskuterar tre alternativa lösningar. De innebär att fastighetstaxeringsmålen avgörs av den nuvarande länskatteätten med oförändrad sammansättning, av länskatteätten med särskild sammansättning för fastighetstaxeringsmål eller av ett särskilt organ anknutet till förvaltningsavdelningen.

Av de angivna alternativen har utredningen stannat för det sistnämnda. Utredningen föreslår sålunda att man för fastighetstaxeringen i andra instans inrättar ett särskilt organ, benämnt fastighetstaxeringsrätt, som anknyts till rättsenheten vid länsstyrelsernas förvaltningsavdelningar. I fastighetstaxeringsrätten bör ingå ledamöter med särskild kunskap om fastigheter. Härigenom kan man enligt utredningen på ett effektivt sätt bemästra den stora måltillströmningen i samband med den allmänna fastighetstaxeringen och samtidigt tillskapa ett organ, som under den löpande taxeringsperioden vidmakthåller en kontinuerlig tillämpning av taxeringsprinciperna och har erforderlig kännedom om fastighetsvärdering. Utredningen erinrar om att samma grunder för taxeringen skall gälla under den allmänna fastighetstaxeringen och den därefter löpande taxeringsperioden, dvs. normalt i fem år. Mandattiden för

ledamöterna i det organ som skall avgöra fastighetstaxeringsmålen bör därför vara anpassad till en löpande taxeringsperiod.

Bestämmelser om fastighetstaxeringsrätt föreslås bli intagna i lagen om skatterätt och länsrätt. Huvuddelen av reglerna för dessa domstolar bör gälla även för fastighetstaxeringsrätt. Fastighetstaxeringsrätten bör ha en med länskatte-rätten och länsrätten integrerad organisation. Särskilda regler för fastighetstaxeringsrätt bör dock enligt utredningen finnas i vissa hänseenden som jag återkommer till i det följande.

Vid remissbehandlingen har frågan om fastighetstaxeringen i andra instans föranlett delade meningar. Vad först gäller alternativet att länskatte-rätten i sin nuvarande sammansättning skall handlägga målen om fastighetstaxering har det förordats av endast ett fåtal remissinstanser. Härvid har anförts att fastighetstaxeringsmålen svårighetsgrad ofta överdrivits och att länskatte-rätterna kan bemästra de värderingsproblemen som uppkommer, bl. a. genom att utnyttja sakkunniga.

Alternativet att fastighetstaxeringsmålen avgörs av en förstärkt länskatte-rätt vinner stöd av bl. a. justitiekanslern, Svea hovrätt och Göta hovrätt. Även flera länsstyrelser ansluter sig till denna uppfattning. Som skäl anförs bl. a. att alltför få fastighetstaxeringsmål kommer in under den löpande taxeringsperioden, sedan de ordinarie besvärerna om den allmänna fastighetstaxeringen behandlats, för att en särskild domstol för fastighetstaxeringsmål skall vara motiverad i de mindre länen under denna tid. Vissa remissinstanser anser också förslaget om fastighetstaxeringsrätter strida mot det nu härskande synsättet att specialdomstolar inte bör inrättas. Jag vill i sammanhanget erinra om att i utredningsförslaget om inrättande av länskatte-rätterna ("Skatteförvaltningen", SOU 1967: 22) förutsattes att målen om fastighetstaxering skulle avgöras av länskatte-rätten med särskild sammansättning.

Fastighetstaxeringsutredningens förslag om inrättande av särskilda fastighetstaxeringsrätter tillstyrks emellertid av flertalet remissinstanser. Det gäller t. ex. riksskatteverket, kammarrätten i Stockholm samt länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Malmöhus samt Göteborgs och Bohus län.

Förslaget tillstyrks vidare överlag av de enskilda organisationerna samt av kommunförbunden.

För egen del vill jag säga följande. I samband med föregående allmänna fastighetstaxering år 1970 avgjorde fastighetsprövningsnämnderna ca 36 500 mål om fastighetstaxering. Därav föll över 11 000 på Stockholm. Måltillströmningen kan väntas öka ytterligare. Ändringsfrekvensen är hög i fråga om fastighetstaxeringsmålen i andra instans. Fastighetstaxeringsnämndernas beslut anses sålunda böra frångås relativt ofta, vilket ställer särskilda krav på taxeringen i andra instans. Det är nödvändigt att den stora mängden fastighetstaxeringsmål behandlas av

domstolsledamöter som har kännedom om fastighetsförhållanden. Motsvarande särskilda kunskaper förutsätts inte för ledamöterna i länsskatterätterna och länsrätterna. Vidare bör så långt möjligt samma ledamöter behandla mål om allmän fastighetstaxering och särskild fastighetstaxering.

Enligt min mening tillgodoses kraven på en tillfredsställande fastighetstaxering i andra instans bäst genom att man inrättar ett särskilt organ för ändamålet. Med hänsyn till de fördelar som står att vinna anser jag detta kunna ske utan hinder av uppfattningen att specialdomstolar inte bör inrättas. Jag tillstyrker alltså utredningsförslaget. Denna lösning är också organisatoriskt att föredra framför det under remissbehandlingen gjorda förslaget att man till länsskatterätten väljer särskilda ledamöter för fastighetstaxeringen med en annan mandattid — motsvarande taxeringsperioden — än andra ledamöterna i denna domstol.

Vad härefter gäller de närmare bestämmelserna om fastighetstaxeringsrätterna föreslår utredningen följande. Fastighetstaxeringsrätt består i mål, som inte är enmansmål, av ordförande samt värderingstekniska ledamöter och nämndemän. Ledamöterna utom ordföranden väljs för en mandatperiod som avser tiden fr. o. m. den 1 juli det år, då allmän fastighetstaxering äger rum t. o. m. den 30 juni det år, då sådan taxering sker nästa gång. Antalet värderingstekniska ledamöter och nämndemän bestäms av Kungl. Maj:t. Länsstyrelsen utser de värderingstekniska ledamöterna och landstingen väljer i princip nämndemännen. De värderingstekniska ledamöterna skall ha sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. Bland ledamöterna skall finnas sådan sakkunskap företrädd beträffande olika slag av fastigheter. Till värderingsteknisk ledamot får inte väljas tjänsteman vid länsstyrelse m. fl. myndigheter i likhet med vad som enligt 9 § andra stycket lagen om skatterätt och länsrätt gäller i fråga om nämndemän. Fastighetstaxeringsrätten är domför med ordföranden och fyra andra ledamöter, varav minst en värderingsteknisk ledamot och minst två nämndemän. Vid förfall för ledamot är rätten domför med ordförande och tre andra ledamöter. Fler än fyra ledamöter utöver ordföranden får inte tjänstgöra i rätten. För att ge tillfälle till gemensam genomgång av generella och speciella regler för taxeringen samt för att möjliggöra vissa besiktningar m. m. föreslås dock att sammanträde med samtliga ledamöter får hållas.

Utredningen framhåller att det torde finnas erforderlig tillgång på lämpliga värderingstekniska ledamöter inom länen, t. ex. i lantmäteristaten och det privata näringslivet. Till ledamot i fastighetstaxeringsrätt bör enligt utredningen inte väljas den som medverkat i fastighetstaxeringen i första instans. Särskild föreskrift därom har inte föreslagits.

Utredningsförslaget i dessa delar har i och för sig lämnats utan erinran under remissbehandlingen. Även jag ansluter mig till förslaget. Som

ordförande i fastighetstaxeringsrätterna bör självfallet fungera de tjänstemän som f. n. är ordförande i länsskatterätt och länsrätt. Jag vill erinra om att länsskatterätten redan nu prövar mål om fastighetstaxering. Man bör kunna underlätta behandlingen av fastighetstaxeringsmålen i mindre län om man väljer några därtill kvalificerade nämndemän i länsskatterätt och länsrätt till nämndemän i fastighetstaxeringsrätt. Liksom då det gäller länsskatterätt anser jag slutdag för fastighetstaxeringsrätts arbete med visst års taxering inte böra fastställas. Från kostnadssynpunkt ställer sig enligt utredningens beräkning handläggningen i fastighetstaxeringsrätt inte oförmånligare än handläggningen i fastighetsprövningsnämnd och prövningsnämnd.

8.4.4 Övrigt

Skatteförvaltningen i länen har organiserats om sedan föregående allmänna fastighetstaxering. Därvid har ansvarsfördelningen mellan tjänstemän i länsstyrelsen i viss mån ändrats. Fastighetstaxeringsutredningen föreslår till följd därav ändring av en del regler för fastighetstaxeringen. Skattechefen bör sålunda i stället för förste taxeringsintendenten ha ansvaret för den allmänna fastighetstaxeringen. Vidare bör skattechefen ha de uppgifter som tidigare vilade på landskamreraren vid förberedelsearbetet för den allmänna fastighetstaxeringen. Skyldigheten att övervaka den allmänna fastighetstaxeringen föreslås ligga på länsstyrelsen i stället för förste taxeringsintendenten. Förslagen om anpassning av förevarande organisatoriska regler till reglerna om skatteförvaltningen i övrigt i länen har lämnats utan erinran av remissinstanserna. Jag förordar att förslagen genomförs.

Fastighetstaxeringsnämnderna har i sitt arbete biträtts av olika slags sakkunniga. Utom konsulenter, som funnits för taxeringen av vattenfallsfastigheter, har sakkunniga och fastighetstaxeringsombud medverkat vid fastighetstaxeringen i första instans. Fastighetstaxeringsutredningen föreslår vissa redaktionella ändringar i fråga om reglerna för sakkunniga och ombud. Remissinstanserna har lämnat dessa förslag utan erinran. Även jag biträder förslaget.

Fastighetstaxeringsombuden, som anses ha utfört ett mycket tjänstfullt arbete vid 1970 års taxering, är förordnade för ett antal lokala fastighetstaxeringsdistrikt med uppgift främst att samordna arbetet mellan distrikten. Vid remissbehandlingen har föreslagits att sådana ombud skall förordnas även för samordningen mellan gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. Jag anser inte att sådana bestämmelser behövs. Samordningen bör kunna ske genom att ett samarbete mellan konsulenter i olika distrikt kommer till stånd enligt vad länsstyrelsen finner lämpligt, t. ex. efter anvisningar av riksskatteverket om riktlinjer för sådant samarbete. Länsstyrelserna har sedan år 1969 haft möjlighet att förordna tjänstemän för handläggningen av fastighetstaxeringsärenden

och vissa andra frågor om fastigheter. Länsstyrelserna har inom ramen för ordinarie löneanslag kunnat ge dessa s. k. fastighetstaxerings-specialister på visst sätt beräknat arvode. Fastighetstaxeringsutredningen framhåller att förslag om permanenta tjänster för dessa specialister framlades inför 1970 års allmänna fastighetstaxering men att detta förslag inte genomfördes bl. a. med hänsyn till pågående omorganisation inom länsstyrelserna. Utredningen anser att frågan om fastighetstaxerings-specialisterna ånyo bör tas upp till prövning och framhåller att man åtminstone bör behålla den nuvarande ordningen med arvoderade fastighetstaxerings-specialister. I vissa län med stor arbetsvolym behövs en särskild tjänst för fastighetstaxerings-specialisten. Då sådan åtgärd är påkallad, bör länsstyrelsen enligt utredningen göra framställning därom i samband med sina petita.

De länsstyrelser som här yttrat sig framhåller vikten av att fastighetstaxerings-specialister medverkar vid den allmänna fastighetstaxeringen. Även under återstående del av taxeringsperioden finns enligt länsstyrelserna ett stort behov av sådana specialister för ärenden om särskild fastighetstaxering, för besvärärenden om fastighetstaxering m. m. Länsstyrelserna anser genomgående att permanenta tjänster bör inrättas för fastighetstaxerings-specialisterna. Ett skäl till detta anges vara att specialisterna, som får särskild utbildning om fastighetstaxering och även stor erfarenhet av dessa ärenden, bör bli kvar i sina befattningar under relativt lång tid, så att deras kunskaper skall kunna nyttiggöras vid flera taxeringar.

Enligt min mening har remissbehandlingen visat att ett klart behov finns av att ha en tjänsteman vid länsstyrelserna som väsentligen ägnar sig åt fastighetstaxeringen och därmed sammanhängande frågor. Detta gäller flertalet län och i vart fall de större länen. Jag anser därför att det i många fall kan vara befogat att inrätta särskild tjänst för fastighetstaxerings-specialist. Med hänsyn till förberedelsearbetet för fastighetstaxeringen bör länsstyrelserna efter framställning kunna tilldelas medel för inrättande av sådan tjänst redan fr. o. m. den 1 januari 1974.

Fastighetstaxeringsutredningen har föreslagit vissa klarlägganden av reglerna om val och ersättningar vid fastighetstaxeringen. Utredningen har vidare föreslagit att deltagare i kurser om fastighetstaxering skall få ersättning av statsmedel enligt bestämmelser som meddelas av Kungl. Maj:t liksom sker vid inkomsttaxeringen. Mot dessa förslag har inte gjorts några invändningar i remissyttrandena. Jag förordar att förslagen genomförs.

8.5 Taxeringsförfarandet och besvärsförfarandet vid fastighetstaxeringen

8.5.1 Allmänt

Taxeringsförfarandet i första instans vid allmän fastighetstaxering kan indelas i två skeden. Dessa är förberedelsearbetet för taxeringen och det egentliga taxeringsarbetet. Förberedelsearbetet pågår främst under året före taxeringsåret till dess att det egentliga taxeringsarbetet påbörjas. Detta sker enligt 152 § TF senast den 5 oktober året före taxeringsåret. Taxeringsarbetet pågår in i maj månad under taxeringsåret, då underrättelserna om slutlig taxering sänds ut. Besvärsförfarandet vid fastighetstaxeringen regleras genom särskilda bestämmelser för ordinära och extraordinära besvär.

Fastighetstaxeringsutredningen anser att arbetet med den allmänna fastighetstaxeringen kan rationaliseras och ge väsentligt bättre resultat främst genom en innehålls- och tidsmässig omdisposition av förberedelsearbetet inför denna taxering. Utredningen framhåller att det egentliga taxeringsarbetet i stort sett fungerat väl enligt de nya regler som tillkommit inför 1970 års allmänna fastighetstaxering. Vissa rutiner, främst underrättelseförfarandet men även hanteringen av fastighetslängder, dessas indelning m. m., har emellertid påkallat översyn. I fråga om besvärsförfarandet föreslås viss förlängning av besvärstiden och utökning av grunderna för extraordinära besvär. Remissinstanserna har i allt väsentligt varit positiva till förslagen om ändringar i förfarandet. Även jag ansluter mig i huvudsak till utredningens förslag, för vilka redogörelse lämnas i de följande avsnitten.

8.5.2 Förberedelsearbetet

Till förberedelsearbetet vid allmän fastighetstaxering hör utarbetandet av anvisningar, informationsmöten med taxeringsfunktionärer m. m. Denna verksamhet bör som jag nämnt överföras i väsentliga delar från länsstyrelserna till riksskatteverket. Vidare bör enligt utredningen detta arbete tidigareläggas i förhållande till vad som skedde vid 1970 års taxering. Utredningens förslag till tidsschema m. m. i fråga om förberedelsearbetet har i huvudsak följande innehåll.

Riksskatteverket bör tidigt utarbeta anvisningar av organisatorisk och värderingsteknisk natur. Dessa anvisningar bör faställas senast den 1 mars året före taxeringsåret. Därefter vidtar kursverksamhet för taxeringsfunktionärer m. fl. rörande fastighetsvärdering och fastighetstaxering. Det s. k. Stockholmsmötet bör hållas under första hälften av april. Riksskatteverket bör därefter senast den 1 maj sända preliminära värderingsanvisningar till länen. Dessa utgörs av preliminärt beslutade riktvärden i form av värdetabeller för skog, villor m. m. och andra anvisningar för värdesättningen av olika slag av fastigheter.

Snarast efter den 1 maj påbörjas det lokala förberedelsearbetet.

Därvid bör bl. a. de preliminära anvisningarna testas av arbetsgrupper. En sådan grupp bör utses för varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt. Gruppen bör bestå av fastighetstaxeringsnämndens ordförande, den av länsstyrelsen utsedde ledamoten samt en av kommunen vald ledamot. Gruppen bör arbeta under fastighetstaxeringsombudets inseende och vara färdig i mitten av juni. Arbetsgruppen bör även överväga vilka byggnadsvärdetabeller som bör användas inom distriktet samt upprätta förslag till markvärdekartor. Det arbete som nu föreslagits bli utfört av arbetsgruppen har tidigare till väsentlig del utförts sedan det egentliga taxeringsarbetet påbörjats och därför fördröjt taxeringen. Arbetsgrupperna redogör för sitt arbete vid sammanträde inför skattechefen senast den 25 juni. Skattechefen förutsätts parallellt och i visst samarbete med arbetsgrupperna före sagda tidpunkt ha företagit undersökningar i fråga om fastigheterna inom länet. För dessa undersökningar redogör skattechefen vid sammanträdet. De i sammanträdet deltagande har att överväga om och i vad mån jämkning enligt deras mening bör ske av de av riksskatteverket preliminärt angivna värderingsanvisningarna.

Skattechefen skall därefter senast den 1 augusti — bl. a. med ledning av vad som framkommit vid nyssnämnda sammanträde — insända yttranden till riksskatteverket över verkets preliminära värderingsanvisningar. Yttrandet skall inte avse val av byggnadsvärdetabeller och markvärdekartor inom länet. Anvisningar därom bör fastställas av skattechefen. Riksskatteverket fastställer senast den 10 september anvisningarna med riktvärden och andra grunder för värdesättningen av skilda slag av fastigheter inom länen. Anser skattechefen att därutöver erfordras kompletterande anvisningar för länet bör dessa fastställas snarast och i vart fall före den 5 oktober, då taxeringsarbetet tar sin början.

Vid remissbehandlingen har den föreslagna tidsplanen för förberedelsearbetet accepterats överlag av remissinstanserna liksom i huvudsak även övriga förslag om förberedelsearbetet. Emellertid anser bl. a. riksskatteverket och statskontoret att man bör överväga effektivare former för information än Stockholmsmötet. Några remissinstanser har ansett att den föreslagna tiden för arbetsgruppernas testningar under maj och juni är för knapp. Tiden för arbetsgruppernas arbete sammanfaller med den tid, då arbetet i taxeringsnämnderna och hos lokal skattemyndighet med inkomsttaxeringen är särskilt hektiskt. Det föreslås därför att arbetsgruppernas arbete utförs av fastighetstaxeringsombuden. Andra förslag är att arbetsgruppen skall bestå av flera eller färre nämndledamöter än som utredningen föreslagit och att arbetsgruppens resultat skall hållas tillgängligt för offentligheten för att fastighetsägarna skall få tillfälle yttra sig i detta för anvisningarnas utformning avgörande skede. Man vill också att arbetsfördelningen

mellan arbetsgrupperna och fastighetstaxeringsombuden samt ansvaret för arbetsgruppernas arbete skall anges klarare.

För egen del vill jag i detta hänseende säga följande. Stockholmsmötet i dess nuvarande utformning kommer att förlora sin väsentliga uppgift om taxeringsvärdenivån lagfästs såsom föreslagits. Detta möte bör därför ersättas med informationsmöten som på lämpligt sätt arrangeras av riksskatteverket.

Jag anser farhågorna för att arbetsgrupperna inte skall hinna med sina uppgifter vara överdrivna. Den föreslagna ordningen finner jag i huvudsak ändamålsenlig. Förtydliganden bör emellertid göras innebärande att arbetet med att upprätta förslag till markvärdekartor och med det förberedande arbetet i övrigt samt med föredragningen av resultatet därav skall åvila fastighetstaxeringsombudet. Arbetsgruppen bör sedan vid ett lämpligt antal sammanträden (eventuellt besiktningar) ta ställning till fastighetstaxeringsombudets förslag i berörda frågor. Arbetsgruppens ståndpunktstagande bör tas in i protokoll som redovisas för skattechefen vid sammanträdet mellan honom och arbetsgrupperna. Genom att det egentliga arbetet under testningsperioden läggs på fastighetstaxeringsombudet bör den omständigheten att arbetet med testningarna och inkomsttaxeringen delvis sammanfaller inte medföra särskilda svårigheter för ledamöterna i nämnderna.

Förslagen i remissbehandlingen om att arbetsgruppens ställningstaganden skall hållas tillgängliga för offentligheten finner jag i och för sig intressanta. Emellertid får fastighetsägarnas intresse i samband med fastighetstaxeringen anses bli tillgodosett genom de i demokratisk ordning valda fastighetstaxeringsnämnderna. Ytterligare representation för partsintressen synes f. n. inte kunna inarbetas i systemet för fastighetstaxeringen.

Förberedelsearbetet i nämnderna i de gemensamma distrikten får regleras av länsstyrelserna efter vad som är lämpligt i varje län. Riksskatteverket kan eventuellt lämna rekommendationer i detta hänseende.

Bl. a. riksskatteverket har tagit upp frågan om i vilken mån riksskatteverkets anvisningar är bindande vid fastighetstaxeringen. Min uppfattning i denna fråga är att de anvisningar, som man i lagstiftning förutsett att riksskatteverket skall utfärda vid fastighetstaxeringen, t. ex. värdetabeller för skogen, liksom vid inkomsttaxeringen t. ex. i fråga om bilanvisningar skall följas och att avsteg från dem får göras endast med stöd av den allmänna bestämmelsen i punkt 1 tredje stycket anvisningarna till 9 § KL. Av främst praktiska skäl bör byggnadsvärdetabeller och markvärdekartor inte fastställas eller sändas in till riksskatteverket. Inte heller på länsplanet lämnade kompletterande anvisningar bör fastställas av riksskatteverket. Även dessa tabeller, kartor och anvisningar bör i princip följas ehuru de inte har samma valör som riksskatteverkets anvisningar.

Jag förordar att fastighetstaxeringsutredningens förslag om förberedelsearbetet genomförs med de ändringar jag nu angett.

För att underlätta för fastighetsägarna och även för att få ett bättre och fullständigare underlag för taxeringen kommer förtryckta deklara-tionsblanketter att sändas till fastighetsägarna inför 1975 års allmän-na fastighetstaxering. Även om deklara-tionsskyldigheten enligt förslaget inte bör avskaffas för fastighetsägare, som anser att hans fastighet inte är skattepliktig, kommer detta att medföra att uppgiftslämnandet i fråga om dessa fastigheter kommer att bli avsevärt förenklat. F. n. finns inte några regler i TF om att erinringar skall sändas till fastig-hetsägarna, om allmän fastighetsdeklara-tion inte har avgetts. På grund av anvisning av dåvarade riksskattenämnden utsändes sådana erin-ringar vid föregående allmänna fastighetstaxering. De förtryckta de-klarationsblanketterna som skall sändas ut till fastighetsägarna bör komma att fylla samma funktion som erinringarna. Bl. a. i rationali-seringssyfte och för att spara in tid vid taxeringen bör därför, gene-rellt sett, erinringar i fortsättningen inte tillställas fastighetsägarna.

8.5.3 Taxeringsarbetet

Det egentliga taxeringsarbetet vid allmän fastighetstaxering innefat-tar bl. a. beslutsfattande, beslutsregistrering, databehandling och under-rättelseförfarande. Fastighetstaxeringsutredningen anser att taxeringsar-betet i stort sett fungerat väl enligt de nya regler som tillkommit inför 1970 års allmänna fastighetstaxering. Utredningen föreslår emellertid vissa tidsmässiga förskjutningar av den senare delen av det egentliga taxeringsarbetet. I övrigt avser förslaget främst underrättelseförfarandet.

För att bereda nämnderna något längre arbetstid föreslås sista da-gen för avslutandet av arbetet bli framflyttad från den 25 till den 31 mars. Lokal skattemyndighets under-tecknande av fastighetslängden fö-reslås bli framskjutet från den 31 mars till den 10 maj. Även i övrigt föreslås vissa rationaliseringsåtgärder i fråga om hanteringen av fastig-hetslängderna, dessas indelning m. m. Med hänsyn till att slutdagen för underskrivandet av fastighetslängden föreslås bli den 10 maj bör sista dagen för utsändande av de slutliga underrättelserna framflyttas från den 5 maj till den 15 maj.

Remissinstanserna har allmänt lämnat förslaget om ändringar av tids-schemat utan erinran. Några instanser finner dock att tidsfristerna all-tjämt är något snäva. För min del anser jag utredningsförslaget väl avvägt inom den tillgängliga tiden för taxeringsarbetet och ansluter mig till det.

Utredningen har också behandlat underrättelseförfarandet vid all-män fastighetstaxering. Delgivning av beslut om allmän fastighets-taxering har hittills skett genom utläggning av fastighetslängd. Utsän-dandet av underrättelser om preliminär och slutlig taxering, som skett

genom lösbrev, har ansetts som en serviceåtgärd till vilken rättsliga konsekvenser inte är knutna. Utredningen föreslår att slutlig underrättelse skall tillställas ägaren i rekommenderat brev. Om denna försändelse återkommer bör den delges ägaren. Vidare föreslås att både de preliminära och de slutliga underrättelserna vid allmän fastighetstaxering skall innehålla bl. a. samtliga uppgifter om fastighetens taxering och grunderna för denna.

Utredningsförslaget om ändrat underrättelseförfarande tillstyrks i det närmaste enstämmigt av remissinstanserna. Några anser emellertid att såväl de preliminära som de slutliga underrättelserna bör sändas till fastighetsägarna i rekommenderat brev och att de bör delges fastighetsägarna.

För egen del anser jag att ett förfarande som innebär delgivning av både de preliminära och de slutliga underrättelserna är förenat med vissa nackdelar. Delgivning av de preliminära besluten skulle medföra förseningar av taxeringsarbetet. Ökad användning av rekommenderade försändelser skulle också höja kostnaderna betydligt. Man kan enligt utredningen räkna med att ca 2,8 milj. underrättelser om preliminär taxering och 0,2 milj. om slutlig taxering skall sändas ut till fastighetsägare vid 1975 års taxering. Enligt det portoläge som låg till grund för utredningens beräkningar skulle portokostnaderna enligt utredningens förslag bli 2 160 000 kr. under det att kostnaderna för rekommendering av samtliga underrättelser skulle uppgå till 7 200 000 kr. Utredningens förslag, som medför en merkostnad i förhållande till nuvarande system på ca 360 000 kr., är enligt min mening kostnadsmässigt godtagbart. Det bör inte heller möta invändningar ur rättssäkerhetssynpunkt, särskilt mot bakgrund av den utvidgning av den extraordinära besvär-rätten som jag förordar i det följande. Jag biträder alltså utredningsförslaget.

8.5.4 Besvärförfarandet

Fastighetstaxeringsutredningen har föreslagit vissa ändringar i reglerna för de ordinära och extraordinära besvären vid allmän fastighetstaxering. Förslagen avser en anpassning till motsvarande regler i fråga om den årliga taxeringen och till utredningens förslag om tidsförskjutningar under taxeringsarbetet och utformningen av underrättelseförfarandet. Till följd av förslaget om framflyttning av sista dag för lokal skattemyndighets utsändande av slutliga underrättelser bör enligt utredningen tidsfristen för fastighetsägarens besvär över fastighetstaxeringsnämnds beslut förlängas från den 31 maj till den 15 juni. I likhet med vad som gäller vid årlig taxering föreslås att fastighetstaxeringsrätten får pröva fastighetsägares besvär som kommer in efter den ordinarie besvärstidens utgång om taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvären. Senaste dag för sådana besvär föreslås vara den 31 oktober under taxeringsåret.

I samband med förslaget att de slutliga underrättelserna — men inte de preliminära underrättelserna — skall utsändas i rekommenderade brev och delges fastighetsägarna, har utredningen av rättssäkerhets-skäl föreslagit viss utvidgning av den extraordinära besvärsrätten. Fastighetsägare, som skulle ha fått slutlig underrättelse men inte fått sådan senast den 25 maj under taxeringsåret, föreslås ha rätt att anföra extraordinära besvär till utgången av året efter taxeringsåret. Vidare föreslås extraordinär besvärsmätt intill sistnämnda tidpunkt för fastighetsägare som gör sannolikt att han på grund av bortovaro eller sjukdom eller av annan anledning inte fått preliminär underrättelse före utgången av februari under taxeringsåret.

Förslagen om ändrade bestämmelser för fastighetsägares ordinära besvär lämnas utan erinran av remissinstanserna. Även jag ansluter mig till förslagen. Några remissinstanser har anfört att den ordinarie tiden för besvär i andra instans bör förlängas även för kommun och taxeringsintendent. Jag delar denna uppfattning såvitt gäller kommunerna. Jag föreslår alltså att även kommuns besvärstid utsträcks. Sista dag för kommuns besvär över fastighetstaxeringsnämnds beslut bör vara den 30 september under taxeringsåret.

Utredningsförslagen om utvidgning av den extraordinära besvärsrätten tillstyrks i huvudsak av remissinstanserna. Några anser emellertid att den föreslagna utvidgningen vid utebliven preliminär underrättelse inte bör genomföras bl. a. då man anser att den kan missbrukas. Andra remissinstanser understryker vikten av att kravet på bevisning om att underrättelsen uteblivit ställs lågt.

För egen del vill jag framhålla följande. Frågan om sättet för underrättelse om taxeringsbeslut vid allmän fastighetstaxering har ingående diskuterats i olika sammanhang. Det hittills gällande systemet med offentligt utläggande av fastighetslängden under en period av tre veckor har kritiserats, i synnerhet därför att systemet inte ger tillräcklig grad av säkerhet för att fastighetsägaren blir delaktig beslutet. Ett system med personlig delgivning av alla slutliga taxeringsbeslut — alltså innefattande även de preliminära beslut som inte blir ändrade — skulle ställa sig onödigt kostsamt och säkerligen inte behövt för att tillgodose kravet på information. Det förslag som nu föreligger — underrättelse i vanligt brev av preliminärt beslut samt underrättelse i rekommenderat brev — eventuellt också delgivning — om slutligt beslut när erinringar avgetts eller ändring av preliminärt beslut skett är väl avvägt enligt min mening. För att undanröja den eventuella osäkerhet som kan finnas kvar har utredningen föreslagit extraordinär besvärsmätt i de fall någon som inte fått slutligt beslut kan göra antagligt att han inte heller fått den preliminära underrättelsen före utgången av februari. I princip är detta en framkomlig utväg. Jag vill emellertid förorda en något annorlunda lösning än den utredningen föreslagit.

Utredningens förslag gynnar nämligen i för hög grad sådana som inte deklarerat eller annars uppgivit korrekt adress för mottagande av underrättelser. Jag anser det vara bättre om fastighetsägare, som inte fått preliminärt beslut före utgången av februari får tillfälle att senast den 25 mars hos lokala skattemyndigheten anmäla att han önskar få underrättelse om slutligt beslut om taxeringen. Han skall då få underrättelsen sig tillsänd i rekommenderat brev liksom i de övriga fall då underrättelse om slutligt beslut sker. Om fastighetsägare, som anmält att han önskar slutlig underrättelse, inte fått underrättelsen senast den 25 maj, bör han få extraordinär besvärsmätt t. o. m. året efter taxeringsåret, liksom gäller för andra fastighetsägare som inte fått del av underrättelse om slutligt beslut på sätt föreskrivits. Jag vill här också erinra om den förlängning av fastighetsägares besvärstid till den 31 oktober taxeringsåret som föreligger i de fall där taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvären i sak. Genom den ordning jag föreslår har enligt min mening skälig hänsyn tagits till sådana fastighetsägare som på grund av utebliven underrättelse inte uppmärksammats på fastighetstaxeringsnämndens beslut.

8.6 Andra frågor

8.6.1 Fastighetsbegreppet i skattelagstiftningen.

Som framgår av den tidigare redogörelsen har begreppet fastighet betydelse i olika skattesammanhang utöver själva fastighetstaxeringen. Så t. ex. beräknas statlig och kommunal inkomstskatt med utgångspunkt i antingen begreppsbestämningen som sådan eller fastighetsdispositioner av olika slag. Detsamma gäller vid andra beskattningsformer, såsom förmögenhetsskatt, arvs- och gåvoskatt, mervärdeskatt och stämpelskatt.

I det föregående har jag föreslagit att det civilrättsliga fastighetsbegreppet i JB skall användas även inom skatterätten och att, i de fall man vill åstadkomma materiella avvikelser, särskilda föreskrifter skall lämnas om det. I det civilrättsliga fastighetsbegreppet ingår s. k. industritillbehör. Av skäl som redovisats i det föregående har jag föreslagit vissa modifikationer i detta avseende för fastighetstaxeringens vidkommande. Förslaget innebär i detta hänseende i stort sett att industritillbehören inte skall beaktas vid beräkning av taxeringsenhets taxeringsvärde. Detta får givetvis konsekvenser i de fall taxeringsvärdet eller delvärde därav skall ligga till grund vid beräkning av skatt, t. ex. förmögenhetsskatt. I detta sammanhang vill jag dock erinra om att byggnad som är lös egendom enligt förslaget även i fortsättningen skall behandlas som fastighet i skatterätten.

Olika meningar har, som tidigare sagts, framförts av remissinstanserna då det gäller frågan om tillskapandet av ett nytt fastighetsbe-

grepp inom skatterätten. Vissa förordar den lösning som föreslagits i betänkandet *Det skatterättsliga fastighetsbegreppet* och som anknyter till tillgångsgrupperingarna i reglerna om avskrivningar i förvärvskällan inkomst av rörelse.

Man anser att detta är till fördel bl. a. såväl för realisationsvinstbeskattningen som för tillämpningen av de s. k. proportioneringsreglerna. Enligt dessa beräknas avskrivningsunderlaget för byggnad, då anskaffningskostnaden inte kan visas, till så stor del av köpeskillingen **för fastigheten som byggnadsvärdet utgör av fastighetens taxeringsvärde**. De flesta remissinstanserna är emellertid av den uppfattningen att det civilrättsliga fastighetsbegreppet principiellt sett bör tillämpas även inom skatterätten. Man har bl. a. framhållit vikten av att fastighetsbegreppet blir såvitt möjligt oföränderligt, vilket inte skulle bli fallet, om begreppet fastighet bestämdes enligt den tillgångsgruppering som gäller för avskrivningsändamål.

Som jag anfört i det föregående innebär mitt förslag i fråga om särskilt fastighetsbegrepp inom skatterätten att man helt bör utgå från begreppets civilrättsliga användning och meddela avvikande föreskrifter i de särskilda fall behov därav föreligger. Det civilrättsliga fastighetsbegreppet skiljer sig i vissa väsentliga avscenden från det fastighetsbegrepp som hittills begagnats inom skatterätten. Utöver de avvikelser från de civilrättsliga reglerna, som jag ansett nödvändiga vid fastighetstaxeringen och för vilka jag tidigare redogjort, samt de avvikelser, som föreslagits i promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. och till vilka jag strax skall återkomma, kan behov finnas av ytterligare särföreskrifter. Förslaget i vad avser ändrad tillämpning av begreppet fastighet avses inte träda i kraft förrän tidigast den 1 januari 1975. Det finns därför god tid att överväga frågan om ytterligare avvikelser från de civilrättsliga regler som i princip kommer att gälla. Jag vill erinra om att vissa områden där sådana avvikelser kan visa sig erforderliga är föremål för översyn. Här kan nämnas utredningsarbete som görs av fördragsskatteberedningen, realisationsvinstkommittén och mervärdesskatteutredningen. Företagsskatteberedningen och realisationsvinstkommittén har tillsyrkt förslaget om ändrad tillämpning av fastighetsbegreppet. Mervärdesskatteutredningen har speciella frågor att överväga i vad avser mervärdesskatt på fastigheter och fastighetstillbehör.

Förslaget i promemorian angående fastighetsbegreppet i skatterätten, m. m. innebär i fråga om kapitalbeskattningen av fastighet att värde av industritillbehör beräknas särskilt efter de värderingsregler som gäller för lös egendom och läggs till taxeringsvärdet vid beräkning av förmögenhetsskatt samt arvs- och gåvoskatt men däremot inte stämpelskatt. Skälet till att en särskild värderingsregel inte föreslagits för industritillbehören i fråga om stämpelskatten är att sådan skatt skall utgå efter köpeskillingen, då denna överstiger taxeringsvärdet. Mot förslaget har kritik riktats endast såvitt gäller stämpelskatten.

Man anser att motsvarande bestämmelse om industritillbehörens värdering bör gälla som föreslagits för förmögenhetsskatten samt arvs- och gåvoskatten. Jag delar denna uppfattning. Tillägg för industritillbehörens värde bör sålunda göras vid samtliga former av kapitalbeskattning.

8.6.2 *Taxeringsvärdet utanför skatterätten*

I ett tidigare avsnitt har redogjorts för följderna utanför skatterättens område av förslaget om ett nytt skatterättsligt fastighetsbegrepp. De i det föregående föreslagna reglerna för fastighetstaxering får konsekvenser såvitt nu är i fråga främst för försäkringsbolagens placeringar, redovisningen och rätten till uppskrivning av tillgångar i aktiebolag samt kommuners förköpsrätt. I likhet med remissinstanserna anser jag att denna fråga bör lösas i annat sammanhang.

8.6.3 *Nya inkomstskatteregler till följd av nytt byggnadsvärde på jordbruksfastighet*

I avsnittet Delvärden på jordbruksfastighet och annan fastighet (8.3.5) har jag under rubriken Byggnadsvärde på jordbruksfastighet redogjort för de nyligen antagna reglerna för avskrivning av byggnader i jordbruket. Som där framhållits är dessa regler att betrakta som ett provisorium i avvaktan på tillskapandet av byggnadsvärdet som ett särskilt delvärde på jordbruksfastighet.

Mitt i det föregående framlagda förslag till redovisning av byggnadsvärdet på jordbruksfastighet vid fastighetstaxeringen tar sikte främst just på möjligheten till användning vid beräkning av underlag för byggnadsavskrivningar. Det ter sig då naturligt att man i detta sammanhang ersätter det nuvarande provisoriet med definitiva bestämmelser om beräkning av avskrivningsunderlag.

Vid utformningen av de nya jordbruksbeskattningsreglerna hämtades i stora delar förebilder från rörelsebeskattningen, eftersom förhållandena inom det moderna jordbruket principiellt sett inte skiljer sig från annat näringsidkande. Jag bortser här från förhållandena inom skogsbruket, där f. ö. ett nytt regelsystem övervägs inom finansdepartementet.

På rörelsebeskattningens område gäller i fall som nu är av intresse, dvs. när byggnad förvärvats tillsammans med mark varpå den är belägen, en särskild proportioneringsregel för beräkning av byggnadsavskrivningsunderlaget. På byggnad anses belöpa så stor del av fastighetens anskaffningskostnad som det vid fastighetstaxeringen fastställda byggnadsvärdet utgör av fastighetens hela taxeringsvärde. Vid denna proportionsberäkning bortses emellertid hela tiden från eventuellt förekommande särskilt maskinvärde. Om den återstående delen av anskaffningskostnaden för fastigheten visas mera avsevärt över- eller

understiga ett skäligt markvärde, får dock det värde som beräknats för byggnaden jämkas.

Till anskaffningsvärdet räknas även de kostnader för till- eller ombyggnad som nedlagts efter förvärvet av byggnaden.

Enligt min mening bör nyssnämnda proportioneringsregel med fördel kunna användas även för beräkning av byggnadsavskrivningsunderlag inom jordbruket. Rörelsebeskattningens jämningsregel för det fall att den del av anskaffningskostnaden för hela fastigheten, som återstår efter beräkning av byggnadsvärdet, visas mera avsevärt över- eller understiga ett skäligt markvärde bör för jordbrukets vidkommande ersätta den speciella jämningsregel som finns för provisoriet. Här bör emellertid märkas att det finns andra delvärden på jordbruksfastighet förutom byggnadsvärde och markvärde. Jämningsregeln bör omfatta alla fall då återstående värde visas mera avsevärt över- eller understiga skäligt värde för återstoden av fastigheter sedan byggnaderna undantagits.

Den här föreslagna nya proportioneringsmetoden för framtagande av byggnadsavskrivningsunderlag på jordbruksfastighet kan inte tillämpas förrän taxeringsåret 1976. Då kan åtskilliga jordbruk redan förväntas tillämpa den provisoriska proportioneringsmetoden. Det bör vara möjligt för dem som använder tjugofemprocentsschablonen att vid 1976 års taxering så att säga byta underlag. De belopp varmed avskrivning enligt avskrivningsplanen redan skett bör emellertid i så fall räknas av.

9 Författningsförslag

I enlighet med det anförda har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. skogsvärderingsinstruktion,
3. förordning om ändring i förordningen (1947: 576) om statlig inkomstkatt,
4. förordning om ändring i förordningen (1947: 577) om statlig förnögenhetsskatt,
5. förordning om ändring i stämpelskatteförordningen (1964: 308),
6. förordning om ändring i förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt,
7. lag om ändring i förordningen (1946: 324) om skogsvårdsavgift,
8. lag om ändring i taxeringsförordningen (1956: 623),
9. lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291),
10. lag om ändring i lagen (1971: 52) om skatterätt och länsrätt.

10 Specialmotivering

Fastighetstaxeringen regleras av en mängd föreskrifter i olika författningar. På grund härav är området svåröverskådligt. Fastighetstaxeringsutredningen har i princip förordat en omarbetning av regelkomplexet med en utbrytning av fastighetstaxeringsreglerna till en särskild fastighetstaxeringsinstruktion men inte lagt fram något konkret förslag i denna riktning. En sådan åtgärd är påkallad även enligt min mening. Eftersom en systematisk ordning av författningskomplexet är en omfattande operation är det inte lämpligt att utan underlag och sedvanlig remissbehandling lägga fram förslag härom. Emellertid pågår ett arbete härmed inom finansdepartementet och resultatet torde kunna redovisas inför den fastighetstaxering som skall äga rum år 1980.

En viss förenkling kan dock komma till stånd redan inför 1975 års allmänna fastighetstaxering. Utredningen har föreslagit att endast huvudprinciperna för värderingen bör finnas kvar i de författningar som antas av riksdagen. Däri bör därför endast lämnas korta beskrivningar av värderingsgrund, värderingsmetoder, delvärden och ett fåtal andra speciella värderingsregler. Den detaljreglering som behövs bör ske i anvisningar som riksskatteverket meddelar.

Den föreslagna uppläggningsen har vunnit anslutning hos den helt övervägande delen av remissinstanserna. Även jag anser att detaljregleringen av fastighetstaxeringen bör ske genom anvisningar av riksskatteverket.

10.1 Kommunal skattelagen

Rubriken till andra kapitlet. Andra kapitlet inleds f. n. av rubriken Om skatteplikt för fastighet. Detta kapitel handlar enligt mitt förslag huvudsakligen om fastighetstaxering. Rubriken bör motsvara kapitlets innehåll och har således fått rubriken Om fastighetstaxering.

4 §. Närmast före 4 § finns f. n. delrubriken Skattepliktig fastighet. Denna rubrik avser även 5 §. Närmast före 6 § finns delrubriken Grunder för taxering av fastighet.

Bestämmelserna i 4 § i förslaget avser en del allmänna bestämmelser för fastighetstaxeringen. Nuvarande 6 § innehåller bl. a. vissa allmänna grunder för fastighetstaxering. De nuvarande bestämmelserna i 6 § 1 mom. har i huvudsak överförts till 4 § tredje stycket. Nuvarande delrubrik närmast före 4 § har därvid ersatts med delrubriken Allmänt. Den nuvarande rubriken närmast före 6 § utgår samtidigt. I stället har 5—8 §§ fått rubriken Skatteplikt, beskattningsnatur och taxeringsenhet.

I de båda första styckena av nuvarande 4 § anges bl. a., vilken fastighet som är skattepliktig samt för vilken fastighet garantibelopp skall

fastställas. Bestämmelserna om skatteplikt för fastighet har utgått ur 4 § och i stället tagits in i 5 §.

Paragrafens nuvarande tredje stycke, som innehåller en definition av det skatterättsliga fastighetsbegreppet och som föreslagits skola utgå, har behandlats i det föregående.

Även innehållet i de föreslagna första och andra styckena av paragrafen har behandlats tidigare.

Till det föreslagna tredje stycket har, som tidigare berörts — med viss redaktionell ändring — flyttats bestämmelserna i nuvarande 6 § 1 mom.

Fastighetstaxeringen omfattar alla fastigheter i landet. Ett par förhållanden av intresse i detta sammanhang kan nämnas. För det första bör påpekas att alla fastigheter inte bildas av viss ägovidd av jorden. Så hänförs enligt lagen (1970: 995) om införande av nya jordabalken vissa äldre rättsinstitut såsom ofri tomt i stad, jordeboksfiske och vattenverk under vissa förutsättningar till fast egendom. Då t. ex. jordeboksfiske därvid införs i fastighetsregister utgör sådant fiske otvivelaktigt fastighet i civilrättslig mening. Denna bedömning bör då även vara avgörande för skatterätten. Ett fiske av nämnt slag skall alltså taxeras. Vidare bör framhållas att viss mark inte indelas i fastigheter och således inte heller införs i fastighetsregister. Denna mark utgör sålunda inte fastighet och skall därvid inte taxeras. Detta gäller vattenområde som enligt lagen (1950: 595) om gräns mot allmänt vattenområde är allmänt och vidare områden i stad som redovisas i det s. k. bihang C till fastighetsregistret enligt de för stad meddelade bestämmelserna (stadsregister) dvs. vägar, gator, torg och andra allmänna platser samt sådana områden som såvitt bekant är inte hör till en eller flera fastigheter enskilt. Den omständigheten att viss fast egendom som skall indelas i fastighet och registreras som sådan ännu inte blivit indelad och/eller registrerad förtar inte egendomen dess karaktär av fastighet. Det finns t. ex. alltjämt många äldre fastigheter som inte införts i fastighetsregister. Detta gäller främst äldre avsöndringar. Egendom som sålunda enligt gällande föreskrifter skall registreras, skall också taxeras. I fråga om fastighetstillbehören gäller givetvis att dessa skall taxeras endast så länge de i civilrättslig mening har kvar sin karaktär av sådant tillbehör och inte avlägsnats från fastigheten. Det bör anmärkas att bihang C f. n. är under avveckling och att däri redovisad mark m. m. skall registreras som fastighet eller tillföras befintliga fastigheter. — De förhållanden som här berörts behöver emellertid inte lagfästas. Förhållandena kan påpekas i de anvisningar som riksskatteverket meddelar.

5 §. I paragrafen lämnas föreskrift om skatteplikt för fastighet. Liksom nu anges vidare i 5 § i vilka fall fastighet skall undantas från skatteplikt.

Några sakliga ändringar är inte avsedda. Däremot har — utöver ändringen i fråga om naturminnen som berörts i det föregående — skett vissa redaktionella ändringar. Sålunda har i 1 mom. första stycket 1) ordet telegrafverkens bytts mot den nyare benämningen televerkens. Vidare har hänvisningen till den ecklesiastika boställsordningen, som inte längre gäller, ändrats att avse lagen (1970: 939) om förvaltning av kyrklig jord. Dessutom utgår nuvarande 5 mom. såsom överflödigt.

Förslaget i 5 mom. om att skatteplikt inte skall åvila industritillbehör och vissa ledningar och anläggningar m. m. har behandlats i det föregående.

6 §. Paragrafen upphör att gälla. Bestämmelserna i 1 mom. har flyttats till 4 §. De bestämmelser i 2 mom. som gäller åsättande av taxeringsvärde på viss icke skattepliktig fastighet har överförts till 9 § tredje stycket. Den förstnämnda ändringen har berörts i det föregående. Den senare behandlas i det följande.

Nuvarande första moment innebär bl. a. att taxeringen skall ske med hänsyn till förhållandena vid taxeringsårets ingång. I den föreslagna lydelsen i 4 § tredje stycket anges att taxeringen skall ske på grundval av fastighetens beskaffenhet vid taxeringsårets ingång. Inverkan på taxeringen av förhållandena i övrigt i fråga om fastigheten har i förslaget tagits in i 9 § andra stycket, som behandlas i det följande.

7 §. I paragrafens femte stycke har skett en redaktionell ändring för anpassning till nya regler om fastighetsbildning och fastighetsregister.

8 §. Bestämmelsen i det nuvarande första stycket om att varje taxeringsenhet med visst angivet undantag skall åsättas taxeringsvärde har i förslaget överflyttats till 9 § första stycket.

I det nuvarande andra stycket lämnas regler för indelning i taxeringsenheter utom i vad avser delvis skattepliktiga fastigheter. Reglerna har anpassats till den nya fastighetsbildningslagstiftningen och även i övrigt moderniserats. Med i huvudsak bibehållen systematik har reglerna flyttats till 8 § 2 mom. i förslaget. Regler om fastighetstaxering av sådana samfälligheter som nämns vid d) i nuvarande andra stycket av 8 §, dvs. en del samfälligheter som står under särskild förvaltning, har förts över till anvisningarna till denna paragraf.

Förslaget att slopa den särskilda bestämmelsen i det nuvarande tredje stycket av 8 § om uppdelning på fler taxeringsenheter av fastighet som är delvis skattepliktig har berörts i det föregående.

Bestämmelserna i det nuvarande fjärde stycket om fördelning av taxeringsvärdena på vissa administrativa områden har med några redaktionella ändringar tagits upp i 8 § 3 mom. första stycket.

Det nuvarande sista stycket avser s. k. uppdelningsvärde. Dessa bestämmelser har med viss ändring förts över till 8 § 3 mom. andra stycket.

I 8 § 1 mom. i förslaget lämnas huvudregeln om att indelning av

taxeringsenheter skall ske. Där föreskrivs även att med taxeringsenhet avses vad som skall taxeras för sig. Med taxering avses vidare inte endast åsättande av taxeringsvärde utan även fastställande av skattepliktsförhållande, beskattningsnatur m. m.

Grunderna för indelning i taxeringsenheter anges i 8 § 2 mom. i förslaget. Dessa grunder har berörts tidigare. Med fastighet jämställs i indelningshänseende byggnad som är lös egendom.

Till taxeringsenheten hänförs även tillhör som enligt 2 kap. JB tillhör fastigheten liksom servitut för fastigheten samt byggnader och anläggningar som tillhör fastigheten med stöd av servitut som avses i 2 kap. 1 § andra stycket JB. Även andel i samfällighet hänförs till taxeringsenheten. Detta innebär att enligt huvudregeln värde av samfällighet skall fördelas på de delägande fastigheterna, om annat inte föreskrivs. Att emellertid olika regler för bildande av taxeringsenhet för samfällighet gäller framgår av punkt 1 av anvisningarna till 8 § i förslaget.

I det föreslagna andra stycket tas upp huvudfallet för uppdelning av den primära enheten i sekundära taxeringsenheter. Detta skall således ske om viss ägovidd av en fastighet försålts. Därvid skall dels det försålda området, dels återstoden av stamfastigheten bilda taxeringsenhet. Skatterättslig praxis i fråga om tidpunkt för övergång av äganderätten skall därvid följas, som tidigare framhållits. På samma sätt skall taxeringsenhet bildas av område på fastighet, om området innehas med sådan rätt som enligt 47 § medför skyldighet att ta upp garantibelopp för området som skattepliktig intäkt. Bestämmelse där om har också tagits in i 8 § 2 mom. andra stycket i förslaget.

Endast uppdelning av fastighets ägovidd kan föranleda fastighetens uppdelning i flera taxeringsenheter. Fastighet, som har flera delägare och som förvaltas enligt lagen (1904: 48 s. 1) om samäganderätt, får inte delas upp på flera taxeringsenheter.

I tredje stycket föreskrivs att uppdelning av fastighet på flera taxeringsenheter kan ske i vissa fall vid väsentligen skild användning av olika delar av fastighet. Detsamma gäller f. n

I fjärde och femte styckena behandlas bildandet av s. k. tertiära taxeringsenheter genom sammanföring. Liksom nu gäller skall enligt fjärde stycket de fastigheter eller fastighetsdelar, som skall föras samman, ha samma ägare och vara av samma beskattningsnatur. Vidare gäller för att sammanföring skall få ske, att fastigheterna eller delarna sambrukas, om de är av beskattningens natur jordbruksfastighet, och i annat fall att de gränsar till varandra, har likartad användning och samförvaltas.

I femte stycket föreskrivs att byggnad på annans mark skall föras samman med marken till en taxeringsenhet, om byggnadens ägare innehar marken med sådan rätt att han enligt 47 § skall ta upp garan-

tibeloppet för marken. Detta innebär ett förtydligande av den nu gällande bestämmelsen i punkt 2 sjätte stycket av anvisningarna till 8 §. Av förslaget framgår att s. k. tomträttsfastighet skall utgöra en taxeringsenhet vilket f. n. inte är helt klart.

I sista stycket av 8 § 2 mom. föreskrivs att i en och samma taxeringsenhet inte får ingå mark, som ligger i skilda kommuner. En motsvarande regel gäller f. n. enligt 8 § andra stycket. Det bör påpekas däremot att byggnad eller anläggning som inchoas med servitut enligt 2 kap. 1 § andra stycket JB skall hänföras till den härskande fastigheten och den taxeringsenhet, som bildats därav, även om denna ligger i annan kommun än byggnaden eller anläggningen. Denna fråga har behandlats i det föregående. Riksskatteverket kan meddela de ytterligare anvisningar om indelning i taxeringsenheter som behövs.

8 § 3 mom. första stycket i förslaget motsvarar i sak nuvarande 8 § fjärde stycket. Ändringarna är av redaktionell natur och har berörts tidigare.

I det föreslagna momentets andra stycke regleras s. k. uppdelningsvärden. Som tidigare framhållits finns en motsvarande regel i nuvarande 8 § sista stycket. Rätt att ansöka om uppdelning på sådant värde skall enligt förslaget tillkomma förutom fastighetsägaren även taxeringsintendent och den kommun vari fastigheten är belägen.

9 §. I paragrafen lämnas f. n. regler om generell värderingsgrund.

I 9 § första stycket i förslaget har som huvudregel föreskrivits att taxeringsvärde skall åsättas alla taxeringsenheter. Detta motsvarar vad som f. n. föreskrivs i 6 §. Ett undantag ges emellertid för vissa fall. Bestämmelse därom har tagits in i 9 § tredje stycket i förslaget. Där finns också en föreskrift om åsättande av taxeringsvärde på delvis skattepliktiga taxeringsenheter.

Den generella värderingsgrunden för alla slags fastigheter skall i fortsättningen vara marknadsvärdet. Taxeringsvärdet skall motsvara 75 % av marknadsvärdet. Den närmare motiveringen har lämnats i det föregående. Reglerna har tagits in i 9 § andra stycket i förslaget. Där finns även bestämmelsen om den tidpunkt till vilken marknadsvärdenivån och därmed också taxeringsvärdet skall anknytas.

I tredje stycket i förslaget har, som nyss antytts, tagits in bestämmelserna om undantag från huvudregeln att taxeringsvärde skall åsättas alla taxeringsenheter. Taxeringsenhet, som innefattar endast icke skattepliktig egendom, skall inte åsättas taxeringsvärde. Är egendomen delvis skattepliktig förfares olika beroende på anledningen till skatteplikten. Föreligger skattefrihet av annan anledning än att fastigheten används för försvarsändamål eller att det är fråga om egendom om avses i 5 § 5 mom. i förslaget — dvs. industritillbehör, ledningar m. m. — skall taxeringsenheten totalvärderas, varefter taxeringsvärdet uppdelas på den skattepliktiga resp. icke skattepliktiga delen av taxeringsenheten. Förelig-

ger skattefrihet på grund av användning för försvarsändamål skall emellertid den skattefria delen inte åsättas taxeringsvärde. I detta avseende innebär förslaget f. ö. ingen ändring i förhållande till vad som nu gäller. I fråga om egendom som avses i 5 § 5 mom. i förslaget — industritillbehör m. m. — ingår sådan egendom i taxeringsenheten i sin egenskap av tillbehör till fastighet. Såvitt gäller industritillbehör är det av kontrollskäl lämpligt att förekomst härav markeras i fastighetslängden. Någon värdering av industritillbehör och ledningar m. m. skall emellertid inte ske och till följd härav kommer nämnda slag av egendom inte att omfattas av taxeringsvärdet.

10 §. Paragrafen innehåller de grundläggande reglerna för taxeringsvärdets redovisning i delvärden. Motivering har lämnats i det föregående.

11 §. Ändringen är av redaktionell natur.

47 §. Som en anpassning till ny lagstiftning, innebärande att de s. k. rekognitionsskogarna avskaffats, bör bestämmelsen i andra stycket vid b) om skogsområde, som är upplåtet till bergshanteringens understöd, utgå. Vidare har ordet "stad" utbytt mot ordet "kommun".

I tredje stycket har hänvisningen till den ecklesiastika boställsordningen, som inte längre gäller, ändrats att avse lagen (1970: 939) om förvaltning av kyrklig jord.

I fjärde och femte styckena har ordet skogsvärde bytts ut mot skogsbruksvärde. Skogsvärdet särredovisas numera inte vid fastighetstaxeringen utan ingår i skogsbruksvärdet. Den sakliga ändring som förslaget medför får anses vara av ringa ekonomisk betydelse.

60 §. Bestämmelserna i tredje stycket om municipalsamhälle och annat administrativt område inom kommun är inaktuella och föreslås utgå.

Anvisningarna till 5 §. I punkt 8 har skett en redaktionell ändring.

Anvisningarna till 7 §. Genom ändringen av punkt 1 har inaktuella fastighetsbildnings- och registreringsbegrepp utmönstrats.

Anvisningarna till 8 §. Huvudregeln i nuvarande punkt 1 om indelning i taxeringsenheter anknyter till föråldrade fastighetsbildningsbegrepp.

I den föreslagna punkt 1 första stycket utvecklas huvudregeln om att man vid indelningen i taxeringsenheter skall utgå från registerfastigheten.

I andra stycket lämnas regler för taxering av samfälligheter som förvaltas av juridisk person. Denna fråga har tidigare behandlats. Därutöver kan vidare i detta sammanhang anföras följande om taxeringen av samfälligheter som förvaltas av juridisk person och därför enligt huvudregeln skall utgöra särskilda taxeringsenheter.

Såväl marksamfällighet som gemensamhetsanläggning kan under vissa förutsättningar utgöra särskild taxeringsenhet. Härvid antecknas sam-

fällighetsföreningen som ägare, och enhetens värde skall inte uppdelas på de delägande fastigheterna.

En marksamfällighet omfattar alltid ett bestämt markområde. Då marksamfälligheten skall redovisas som särskild taxeringsenhet skall alltid markens areal anges i taxeringsbeslutet. Vidare kan det som nämnts ifrågakomma att det på marksamfälligheten finns byggnad, tillhörig samfälligheten. I sådant fall skall även byggnadsvärde redovisas.

En anläggningssamfällighet måste för att kunna utföra den avsedda anläggningen disponera visst utrymme (mark) för anläggningen. Anläggningssamfällighetens delägare kommer att disponera detta utrymme, dvs. marken, för anläggningen antingen med äganderätt eller på grund av servitut. Äganderätt kan komma i fråga, när t. ex. mark till anläggningen inlösts. Enligt den föreslagna anläggningsslagen bildar förvaltningsmyndigheten därvid en marksamfällighet för den inlösta marken. Anläggningssamfälligheten får därvid rätt att disponera marksamfällighetens mark. Täcker anläggningen i sådant fall hela marken, tillhörig marksamfälligheten, saknar marksamfälligheten värde. Det kan emellertid förekomma att de båda samfälligheterna inte täcker varandra. Marksamfälligheten kan således avse ett större markutrymme än den anläggningssamfälligheten disponerar. I sådant fall bör man beräkna ett särskilt värde för marksamfälligheten vilket — beroende av formen för förvaltning av samfälligheten — fördelas på de delägande fastigheterna eller förs till den taxeringsenhet som utgörs av marksamfälligheten.

Vanligen disponerar emellertid anläggningssamfällighet utrymme för sin anläggning med stöd av ett servitut, som tillhör samfälligheten. Liksom nyss framhållits kan anläggningen därvid täcka hela den fastighet, på vilken utrymme tagits i anspråk för anläggningen, eller del därav. Vid taxeringen av denna mark bör man ta hänsyn till den inverkan som anläggningen kan ha på markens värde. Anläggningssamfällighetens rätt till anläggningen tillkommer genom bildandet av samfälligheten. Anläggningen utgör därigenom tillbehör till de delägande fastigheterna. Anläggningssamfälligheten förvärvar ett servitut som ger de delägande fastigheterna rätt att disponera utrymme på viss fastighet för anläggningen. Taxeringsvärdet på den fastighet till vilken marken hör blir beroende av de sakrättsliga förpliktelser som föreligger gentemot anläggningssamfälligheten. För anläggningen gäller å andra sidan att värdet av servitutet, dvs. av rätten till marken, inverkar på anläggningens värde.

För en gemensamhetsanläggning gäller sålunda att när den taxeras som särskild taxeringsenhet, markareal inte skall redovisas. Däremot har gemensamhetsanläggningen i princip alltid ett markvärde, som härflyter av rätten att disponera markutrymmet. Sådant markvärde skall

redovisas då gemensamhetsanläggningen utgör särskild taxeringsenhet. Markvärde för sådan anläggning kan vidare avse värde av anläggningen, på eller ovan mark, under förutsättning att den inte skall redovisas som byggnad.

I punkt 2 i förslaget har intagits en regel om att tillbehör till fastighet enligt 2 kap. 2 och 3 §§ JB skall räknas till taxeringsenhet, som utgörs av byggnad på annans mark, under förutsättning att tillbehören ägs av byggnadens ägare. Denna föreskrift är en konsekvens av den föreslagna regeln i 4 § andra stycket att bestämmelserna i KL om fastighet skall äga motsvarande tillämpning i fråga om byggnad, som är lös egendom.

I nuvarande punkt 2 utvecklas grunderna för uppdelning av en fastighet på flera taxeringsenheter. Vad däri anförts avser som tidigare berörts delvis otidsenliga förhållanden. Motsvarande anvisningar i moderniserat och något förkortat skick har tagits in i punkt 3 i förslaget. För de föreslagna reglerna om uppdelning i taxeringsenheter har tidigare redogjorts. Därutöver kan följande nämnas. Den i punkt 3 första stycket återopade regeln att uppdelning på grund av att del av fastighet innehas med sådan rätt att innehavaren enligt 47 § skall erlagga garantibelopp för delen har tidigare berörts. Vissa förtydliganden har gjorts. Bl. a. sägs att tomträtt och rätt till ofri tomt i stad alltid avser hel fastighet. Uppdelning skall ske även när del av fastighet utgörs av publikt boställe.

Såsom tidigare nämnts skall skilda användningssätt av olika delar av fastighet föranleda uppdelning av fastigheten på flera taxeringsenheter. Exempel på olika användningssätt som skall föranleda uppdelning har lämnats i andra stycket i punkt 3 i förslaget. Som förutsättning för att uppdelning skall få ske vid skilda användningssätt bör naturligtvis krävas att den olikartade användningen skall bestå under en längre tid, dvs. är av viss varaktighet.

I de nuvarande punkterna 3 och 4 behandlas sammanföring av fastigheter och fastighetsdelar till en taxeringsenhet. Dessa punkter har ersatts med en omarbetad anvisningspunkt 4. För sammanföring av fastigheter och fastighetsdelar till en taxeringsenhet bör följande huvudregel gälla. Fastigheter, där jordbruk bedrivs, skall ligga i sambruk för att sammanföring skall ske. Skogsområde, som är att anse som brukningsenhet eller administrativ redovisningsenhet, bör sammanföras till taxeringsenhet kommunvis och i den mån det sträcker sig därutöver, till en värderingsenhet. Fastigheter med beskattningsnaturen annan fastighet skall, som förut nämnts, sammanföras till en taxeringsenhet om de angränsar varandra och används på ett likartat sätt samt står under gemensam förvaltning. För att likartad användning skall anses föreligga, bör fastigheterna vara hänförliga till samma fastighetstyp, t. ex. hyreshus, fritidshus, industri. Liksom tidigare gällt synes även

fortsättningsvis grupper av enheter med likartad användning på en fastighet i vissa fall böra föras samman till en taxeringsenhet. Om det sålunda på en fastighet (taxeringsenhet) finns flera uthyrda fritidshus med tomter, som gränsar till varandra, bör de utgöra en taxeringsenhet, om de både såvitt gäller mark och byggnader står under gemensam förvaltning. Motsvarande bör gälla i fråga om grupper av hyreshus resp. industribyggnader med därtill hörande mark. Vid användning för bostads-, hyreshus- och industriändamål bör en taxeringsenhet endast undantagsvis bildas av fastigheter eller fastighetsdelar, som inte gränsar till varandra. I nu berörda avseenden synes riksskatteverket kunna meddela anvisningar. I punkt 4 i förslaget har lämnats anvisningar om den betydelse för sammanföringen till taxeringsenhet, som i vissa fall bör tillmätas det förhållandet att fastigheter ligger i samma kvarter o. d.

Den nuvarande punkt 3 sista stycket av anvisningarna behandlar det s. k. uppdelningsvärdet. Detta stycke kan utgå med hänsyn till den bestämmelse om uppdelningsvärde, som tagits in i 8 § 3 mom. sista stycket KL och föreskrifter om framställning om sådant värde i 150 § 3 mom. TF.

I nuvarande punkt 5 lämnas bestämmelser om fördelning av värden på administrativa områden inom en kommun. Frågan om fördelning av värden på församlingar blir reglerad i 8 § 3 mom. första stycket. Bestämmelserna i nuvarande anvisningspunkt 5 utgår därför. I denna anvisningspunkt har i stället föreskrivits att egendom, som enligt 5 § 5 mom. undantagits från skatteplikt, inte skall utgöra särskild taxeringsenhet.

Även punkterna 6 och 7 utgår. Regeln i punkt 6 om taxering av egendom tillhörig registerfastighet i en kommun men enklaverad i annan kommun är med hänsyn till de nya indelningsreglerna inte längre aktuell. I punkt 7 lämnas föreskrift om utformningen av fastighetsspecifikationer m. m. i taxeringslängd (fastighetslängd). Längdföringsföreskrifter bör inte meddelas i KL.

Anvisningar till 9 §. I nuvarande punkt 1 första stycket definieras begreppet allmänt saluvärde. I andra— sjunde styckena lämnas beskrivningar av de värderingsmetoder som bör användas för uppskattningen av allmänna saluvärdet.

Punkt 1 i förslaget har samma principiella uppbyggnad som den nuvarande anvisningspunkten men den har förkortats avsevärt. I första stycket har lämnats en definition av den föreslagna generella värderingsgrunden, marknadsvärdet, vilken tidigare behandlats. I samma stycke anges vissa undantag från marknadsvärdeprincipen. Dessa avser kapitalvärdet av vissa privaträttsliga förpliktelser m. m. Ett slopande av undantagsregeln som gällt sedan länge har inte ansetts kunna ske. Skälet till detta är bl. a. svårigheterna att få kännedom om alla privat-

rättsliga förpliktelser som kan påverka marknadsvärdet och till de möjligheter som skulle öppnas att disponera över fastigheternas marknadsvärden, om undantagsregeln slopades. Denna har särskild betydelse i fråga om taxeringen av de s. k. tomträttsfastigheterna och byggnader på ofri grund. För dessa bör gälla att byggnadsvärdet bör bestämmas som om byggnadens ägare varit ägare till även marken. Markvärdet bör bestämmas som om tomtplatsen varit obebyggd men bebyggbar och med bortseende från tomträttsavgäldens eller arrendebeloppets storlek. Varken byggnadsvärdet eller markvärdet kommer därvid att påverkas av privaträttsliga förpliktelser som inte är av servitutskaraktär.

I punkt 1 andra stycket i förslaget beskrivs i korthet de värderingsmetoder som skall användas för beräkning av marknadsvärdet. För dessa metoder har tidigare redogjorts.

I punkt 1 tredje stycket i förslaget har intagits regeln om att taxeringen skall vara individuell. Liksom nu skall således omständigheterna i det enskilda fallet beaktas.

I nuvarande punkt 1 åttonde stycket finns en föreskrift om taxering av mark med obetydligt värde. Frågan kan regleras i anvisningar av riksskatteverket.

I nuvarande punkterna 2, 4 och 5 lämnas utförliga värderingsregler för olika typer av fastigheter. Dessa är till stor del föråldrade. De har i praktiken i huvudsak ersatts av moderna anvisningar i värderingsfrågor som lämnats av dåvarande riksskattenämnden och av riksskatteverket. Enligt den lagstiftningsprincip för värderingsreglerna som tidigare förordats utgår de nuvarande värderingsanvisningarna i punkterna 2, 4 och 5. I punkt 2 har tagits in en regel om undantag i vissa fall från den generella taxeringsvärdenivån. Undantaget har tidigare behandlats.

Särbestämmelsen i nuvarande punkt 6 om s. k. gemensam taxeringsenhet som sträcker sig över kommungräns gäller fortfarande. Den föreslagna ändringen är av redaktionell natur.

Anvisningar till 10 §. I nuvarande punkt 1 föreskrivs att taxeringsvärdet skall redovisas i delvärden och att dessa skall utföras i jämna tusental kronor. Dessa bestämmelser blir intagna i 10 och 11 §§ och kan därför utgå ur punkt 1. Där tas nu i stället in regeln att delvärden liksom det totala taxeringsvärdet i princip skall beräknas till den procentuella nivå och efter de övriga grunder som gäller enligt 9 §.

I de nuvarande punkterna 2—4 b lämnas definitioner för de delvärden som skall redovisas för jordbruksfastighet. I nuvarande punkt 5 lämnas motsvarande uppgifter beträffande annan fastighet.

Nya regler för delvärdesredovisning har föreslagits för jordbruksfastighet. För dessa har tidigare redogjorts. Definitionerna härav anges i punkt 2 i förslaget.

I fråga om det nya delvärdet byggnadsvärde har tidigare framhållits att det i princip skall utgöra det mervärde som fastigheten har på

grund av att den är bebyggd. Detta medför i praktiken att jordbruksvärdet och skogsbruksvärdet skall vara detsamma för bebyggda och obebyggda fastigheter, som i övrigt är likartade. Om man tills vidare bortser från de arealmässigt mycket stora taxeringsenheterna, bör inte heller jordbruks- och skogsbruksvärdena påverkas av fastighetsstorleken.

Utformningen av normerna för bestämmande av jordbruksvärde, skogsbruksvärde och byggnadsvärde måste samordnas. Härvid bör uppmärksammas särskilt de frågor som sammanhänger med utarbetandet av riktvärden för åker, bostadsbyggnader och ekonomibyggnader.

Till ledning vid bestämmande av taxeringsvärdet för åker bör inom varje anvisningsområde, där gemensamma regler för åsättande av åkervärde skall gälla, finnas tabeller som utvisar åkervärdet vid varierande förutsättningar i fråga om t. ex. dränering. Värdenivån i dessa tabeller skall i princip återspegla den prisnivå som utbildats vid köp av obebyggda fastigheter. Byggnadsvärdet för jordbruksfastighets bostadsbyggnader skall i princip bestämmas enligt den byggnadsvärdetabell (P-tabell) som tillämpas för villafastigheter i området.

Byggnadsvärdet för omoderna ekonomibyggnader är vanligen obetydligt och bör kunna beräknas mycket schablonartat. För halvmoderna och moderna ekonomibyggnader kan byggnadsvärdetabeller upprättas av i princip samma slag som skett beträffande bostadshus på villafastighet. Även beträffande specialbyggnader och stora nybyggda ekonomibyggnader kan riktlinjer för värderingen lämnas av riksskatteverket. För att få behövlig sakkunskap vid taxering av sådana byggnader är det lämpligt att fastigheter av här aktuellt slag överförs till gemensamt distrikt, som har tillgång till särskild sakkunskap.

En väsentlig del av den fastighetsprisstatistik som finns att tillgå avser bebyggda fastigheter med omoderna ekonomibyggnader. Med ledning av denna får avgöras i vilken utsträckning det är möjligt att tillgodose både principen och låta prisnivån på obebyggd åkermark styra åkervärdet och att samma normer skall tillämpas för taxering av bostadshus på jordbruksfastighet och likabelägna villafastigheter. De erfarenheter som fastighetstaxeringsutredningen lämnat i sin undersökning tyder på att de båda önskemålen blir svårare att tillgodose ju större fastighetsarealen är. För att inte de bebyggda fastigheternas totalvärde skall bli för högt, torde det därför bli nödvändigt dels att lägga värdenivån på åker något under den prisnivå som framkommer vid försäljningar av obebyggda fastigheter, dels att reducera det bostadsbyggnadsvärde som framkommer ur de byggnadsvärdetabeller som skall tillämpas för likabelägna villafastigheter — utom möjligen för de allra minsta jordbruksfastigheterna. Genom dessa justeringar minskar man risken för att prisnivån på obebyggda fastigheter ger ett för högt genomslag för åker tillhörande bebyggd fastighet.

För halvmoderna och moderna ekonomibyggnader kan ledning för nivåställning av värde tabellerna hämtas främst ur den fastighetsprisstatistik som avser försäljning av fastigheter med sådana byggnader. Tillgången på köp av fastigheter tillhörande denna kategori är relativt liten men detta kompenseras av att dessa tabeller kan baseras på förhållandena i större regioner.

Vid redovisningen av byggnadsvärdet skall urskiljas och särskilt anges bl. a. byggnad, som används av ägare eller arrendator för bostadsändamål. Till sådan byggnad skall naturligtvis räknas även byggnad som för nu avsett ändamål används av ägarens eller arrendatorns familjemedlemmar. I uttrycket bostadsändamål ligger även användning av icke-permanent slag, t. ex. som sommarbostad e. d.

Vid bestämmandet av åkervärdet för mycket stora fastigheter bör en viss mindre reduktion göras av de hektarvärden som framtagits för övriga fastighetsstorlekar.

I detta sammanhang kan erinras om att riktvärdena för åker och byggnader m. m. inte avses skola fastställas förrän de varit föremål för en omfattande testning på det lokala planet. Syftet därmed är främst att kontrollera att föreslagna riktvärden leder till att föreskriven taxeringsvärdenivå uppnås för skilda fastighetskategorier.

Mark som f. n. hänförs till tomt- och trädgårdsmark skall hänföras till ägoslaget tomt. Med tomt avses här byggnadsplats och sådant område därintill som används för prydnadsträdgård, upplagsplats, parkeringsplats o. d. Någon saklig förändring avses inte i förhållande till vad som gäller f. n. Ägoslaget skall emellertid särredovisas under delvärdet värde av övrig mark.

Delvärdet övervärde utgör i princip ett restvärde. Det skall sålunda innefatta sådana värden som inte skall innefattas i övriga delvärden. I praktiken synes man dock knappast kunna tänka sig några andra slag av sådana överskjutande värden än de båda som exemplifierats i lagtexten. Det bör dessutom observeras att taxeringsvärdenivån beträffande detta delvärde enligt punkt 2 av anvisningarna till 9 § i förslaget normalt får antas bli nedsatt. Det ankommer på riksskatteverket att utfärda närmare anvisningar om tillämpningen. Här kan dock erinras om att åsättandet av övervärde på grund av exploateringsmöjlighet vid 1975 års allmänna fastighetstaxering bör bli föremål för särskild uppmärksamhet med hänsyn till de ändrade regler rörande rätt till ersättning vid mistad bebyggelserätt som införts i bl. a. naturvårdslagen (1964: 822), ändrade regler i byggnadslagen (1947: 385) om fastighetsglesbebyggelsemöjlighet samt införandet av en presumtionsregel i expropriationslagen (1972: 719), som begränsar möjligheterna att erhålla ersättning för förväntningsvärden tillkomna efter den 1 juli 1971. Frågan om åsättande av övervärde med hänsyn till exploateringsmöjlighet i vissa områden, t. ex. i Stockholmsregionen, torde vara av sådan karak-

tär att berörda fastigheter bör taxeras i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt.

I punkt 3 i förslaget har definitionerna för delvärdena på annan fastighet tagits in. I fråga om dessa har den sakliga ändringen gjorts att särskilt maskinvärde inte skall redovisas särskilt i byggnadsvärdet. Detta har behandlats tidigare. Vidare har vissa redaktionella och förtydligande ändringar gjorts av definitionerna av markvärde, som tagits in i punkt 3 a) och av byggnadsvärde, som angetts i punkt 3 b). Från nuvarande punkt 6 har vidare överförts en föreskrift om taxering av rätt till ersättningskraft. Såvitt gäller rätt till ersättningskraft på jordbruksfastighet har motsvarande bestämmelse lämnats i samband med definitionen av delvärdet värde av särskilda tillgångar. Eftersom nuvarande punkt 6 i övrigt endast innehåller längdföringsregler och sådana regler inte bör ingå i KL, har denna punkt utgått.

Anvisningarna till 13 §. Punkt 1 innehåller föreskrifter om åsättande av taxeringsvärde vid ny taxering. Med hänsyn till det föreslagna innehållet i 9 § tredje stycket har anvisningspunkten utgått.

Anvisningarna till 22 §. I punkt 3 åttonde stycket har den föreslagna regeln om proportionering av anskaffningskostnaden för jordbruksfastighet tagits in. Förslaget har behandlats tidigare.

10.2 Skogsvärderingsinstruktionen

Den nuvarande skogsvärderingsinstruktionen (1951: 440) ersätts av en ny skogsvärderingsinstruktion. Denna består av tre avdelningar, A, B och C.

A. Grundläggande bestämmelser. I denna avdelning anges de principiella bestämmelserna om skogsvärderingen vid fastighetstaxering. Skogsbruksvärdet skall beräknas till 75 % av marknadsvärdet för den växande skogen och skogsmarken. Marknadsvärdet skall bestämmas med ledning av värdetabeller. Denna fråga liksom de grundläggande principerna för tabellernas upprättande, vilka intagits i avdelning A, har berörts i det föregående.

B. Innebörden av begreppet skogsmark. I avdelning B lämnas den definition av ägoslaget skogsmark som skall användas vid fastighetstaxeringen. Definitionen motsvaras i princip av den definition som används vid riksskogstaxeringen.

C. Bestämmelser om värderingen och förfarandet. Först ges allmänna bestämmelser om s. k. värderingsenhet, liksom om de områden som riket skall indelas i för skogstaxeringen, s. k. värderingsområden. Motiveringen har lämnats i det föregående.

Därefter lämnas bestämmelser om värdefaktorerna, dvs. godhetsklass, kostnadsklass, trädslagklass och trädslag eller grupp därav samt dimensionsklass. Även värdefaktorerna har behandlats i det föregående.

de. Då det gäller kostnadsklassen anges transportkostnadernas betydelse för priset på virket som en omständighet som inverkar på klassificeringen i kostnadsklass.

I deklARATIONERNA skall uppgifter kunna lämnas om skogens dimension och/eller ålder. Lämnas åldersklassuppgifter, kan de omräknas för att grunda bestämningen av dimensionsklass. Anvisningar till ledning för sådan omräkning kommer att lämnas av riksskatteverket.

Som tidigare nämnts avses skogstaxeringen skola ske enligt två olika metoder, den noggrannare och den förenklade metoden. För vardera metoden kommer att finnas en tabellserie. Den noggrannare metoden skall tillämpas då skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga.

Tabellvärdena bör följas utom i undantagsfall. I skogsvärderingsinstruktionen har angetts vissa fall då en justering kan ske av det värde som beräknats med ledning av värdetabell. Detta skall gälla t. ex. då det föreligger tekniska fel i virket, vilket är en omständighet som påverkar värdet även enligt gällande bestämmelser. Bland omständigheter som kan inverka på värdet anges skydds- och fridlysningsföreskrifter.

10.3 Förordningen om statlig inkomstskatt

3 §. Ändringen innebär att hänvisningen till nu gällande skatterättsliga fastighetsbegrepp utgår och att hänvisning i stället görs till vad som särskilt sägs i 4 § KL om bl. a. fastighet och byggnad som är lös egendom.

6 §. Ändringen är av redaktionell art.

10.4 Förordningen om statlig förmögenhetsskatt

1 §. Ändringen är av samma slag som föreslagits i fråga om 3 § SI.

3 §. Ändringen innebär att icke skattepliktig fastighet, på vilken taxeringsvärde inte skall åsättas, inte skall tas upp som tillgång vid förmögenhetsberäkningen. Det skattebortfall som ändringen kan föra med sig torde i praktiken vara helt betydelselöst. Redan enligt den nu gällande regeln i 6 § 2 mom. KL sätts inget taxeringsvärde på sådan egendom som avses i 5 § 1 mom. första stycket c), 2 mom. och 4 mom., dvs. försvarsfastigheter, kommunikationsfastigheter och byggnader på ofri grund värda under 5 000 kr. Till grund för förmögenhetsbeskattningen skall enligt 4 § andra stycket SF såvitt gäller fastighet läggas taxeringsvärdet. Någon förmögenhetsbeskattning av egendom som nu nämnts kommer således inte i fråga. Egendom i övrigt enligt 5 § 1 mom. KL innehas endast undantagsvis av enskild person. De ägarkategorier som kan komma i fråga är genomgående fria från skattskyldighet till förmögenhetsskatt. Av egendom, som omfattas av 5 § 1 mom. KL i dess nuvarande lydelse

torde enskild ägare kunna förekomma endast i fråga om naturminne och sådana kyrkobyggnader och bönehus vari offentlig gudstjänst förrättas. Någon invändning kan inte riktas mot att enskild ägare blir fri från förmögenhetsskatt för sådant objekt, eftersom någon förmögenhetsskatt f. n. inte utgår, om ägaren är förening, samfund eller stiftelse.

Vidare bör anmärkas att för den egendom som enligt 5 § 5 mom. KL i dess föreslagna lydelse avses bli undantagen från skatteplikt en särskild regel vid förmögenhetsbeskattningen lämnas för industritillbehör enligt 2 kap. 3 § JB. Industritillbehören skall givetvis omfattas av förmögenhetsskatteplikt, men kommer i värderingshänseende att behandlas som lös egendom. Värderingsregeln återfinns i 4 § SF. I fråga om övrig egendom som enligt 5 § 5 mom. KL i dess föreslagna lydelse avses bli undantagen från skatteplikt kan anmärkas att elektriska kraftdistributions- eller kraftöverföringsledningar f. n. inte taxeras och sålunda inte förmögenhetsbeskattas i den mån de är hänförliga till fast egendom. Allmänna va-anläggningar ägs i huvudsak av kommun som inte är skattskyldig vid förmögenhetsbeskattningen. Även annan kan driva sådan anläggning om länsstyrelsen bifallit ansökan därom. Sådan ägare torde generellt sett kunna förutsättas inte vara skattskyldig för förmögenhetsbeskattning enligt gällande regler. Skulle emellertid skattskyldighet i något undantagsfall föreligga enligt gällande regler synes det materiellt sett vara befogat med undantag från skatteplikt även i förmögenhetshänseende för egendomen. Även för transformator- och kopplingsstationer för det elektriska kraftdistributions- och kraftöverföringsnätet samt pumpar, pumpstationer och andra pumpanläggningar för allmän va-anläggning gäller i stort sett samma synpunkter som nyss redovisats i fråga om ledningar för allmän va-anläggning. Transformatorstationer och kopplingsstationer för det elektriska kraftdistributions- och kraftöverföringsnätet skulle till en mycket stor del åsättas ett lägre taxeringsvärde än 5 000 kr. De taxeras därför vanligtvis inte med de regler som gäller f. n. och blir följaktligen inte heller förmögenhetsbeskattade. För att transformator- och kopplingsstationerna skall befrias från skatteplikt enligt 5 § 5 mom. KL, och därmed enligt förslaget också från skatteplikt i förmögenhetshänseende, krävs att de skall tillhöra överförings- eller distributionsnät för elektrisk kraft. Dessa typer av ledningsnät tillhör i övervägande grad staten, kommun, aktiebolag eller annat sådant rättssubjekt som är befriad från skyldighet att erlagga förmögenhetsskatt. Den effekt på utfallet av förmögenhetsbeskattningen som förslaget ändå möjligen kan ha, torde väl uppvägas av de insparningar som förslaget medför vid taxeringsarbetet.

4 §. Ändringen har motiverats under 3 §.

7 §. Se motiveringen till 47 § KL.

10.5 Stämpelskatteförordningen

8 § 1 mom. I momentet har tagits in en regel om industritillbehör, liknande regeln i 4 § SF och 22 § 1 mom. AGF. Regeln har motive-rats tidigare. Fastställandet av värdet för industritillbehör avses skola göras av inskrivningsmyndigheten med stöd av intyg från sakkunnig eller annan utredning. Det kan erinras om att inskrivningsmyndigheten har möjlighet att enligt 33 § andra stycket stämpelskatteförordningen förelägga den skattskyldige att tillhandahålla myndigheten de bevis och intyg, som fordras för skattens fastställande till riktigt belopp.

10.6 Förordningen om arvsskatt och gåvoskatt

20 §. Det civilrättsliga fastighetsbegreppet skall i princip gälla på alla områden inom skatterätten. Hänvisningen till lagen (1895: 36 s. 1) angående vad till fast egendom är att hänföra i 20 § tredje stycket har därför utgått.

22 § 1 och 2 mom. I 1 mom. första stycket har tagits in en värde-ringsregel för industritillbehör av samma innebörd som regeln i 4 § SF. Som konsekvens härav har även 2 mom. fjärde stycket ändrats.

10.7 Taxeringsförordningen

2 § 2 mom. Enligt 4 § andra stycket KL skall reglerna i KL om fastig-het tillämpas även på byggnad på ofri grund som är lös egendom. Mot-svarande regel har tagits in i TF.

38 §. Hänvisningen i 1 mom. andra stycket till administrativt område, inom vilket menighet äger utöva beskattningsrätt, är delvis inaktuell. Den har ändrats att avse församling.

102 §. Ändringen är redaktionell och en följd av att fastighetstaxe-ringsrätt är andra instans i fastighetstaxeringsmål.

131 §. I det nuvarande första momentet lämnas föreskrifter om orga-nisationen av fastighetstaxeringen i första instans. Bestämmelserna avser bl. a. indelningen i fastighetstaxeringsdistrikt och omfattningen av dessa distrikt. De nya reglerna innebär bl. a. att taxeringsarbetet fördelas på två slag av fastighetstaxeringsdistrikt, lokala och gemensamma distrikt. Nämnderna i dessa distrikt har betecknats lokala fastighetstaxerings-nämnder resp. gemensamma fastighetstaxeringsnämnder. Reglerna har behandlats i det föregående.

De gemensamma fastighetstaxeringsnämndernas uppgift är att för-bättra och effektivisera taxeringen av svårvärderade fastigheter. I andra stycket i paragrafen har angetts exempel på sådana svårbedömbara fas-tigheter som avses. Tidigare har nämnts ytterligare fastighetstyper som får anses vara svårvärderade och som därför bör taxeras av gemen-

samma fastighetstaxeringsnämnder. Detta gäller jordbruksfastigheter med specialbyggnader och stora nybyggda ekonomibygnader samt fastigheter med övervärde. Motsvarande gäller även för exploateringsfastigheter. Till denna grupp fastigheter bör även vissa andra fastighetstyper mera generellt föras, t. ex. vissa stora jord- och skogsegendomar.

Gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt skall finnas i alla län. Om man för att utnyttja tillgänglig sakkunskap i de gemensamma fastighetstaxeringsnämnderna i vissa län finner det lämpligt att till sådan nämnd föra även andra svårbedömbara fastighetstyper, t. ex. täkter av olika slag, än de som centralt rekommenderats för taxering i gemensam nämnd, finns inga hinder däremot.

Andra momentet i paragrafen innehåller regler om organisationen m. m. av fastighetsprövningsnämnd. Fastighetsprövningsnämndens uppgifter skall övertas av fastighetstaxeringsrätt. Reglerna för fastighetstaxeringsrätt ges i lagen (1971: 52) om skatterätt och länsrätt, som i sammanhanget får ny rubrik och kallas lag om skatterätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt, samt i förvaltningsprocesslagen (1971: 291). Bestämmelserna i andra momentet utgår.

133 §. De nuvarande bestämmelserna i första—fjärde styckena av första momentet avser fastighetstaxeringsnämndernas sammansättning. I det femte stycket lämnas bestämmelser om val av ledamöter i fastighetstaxeringsnämnderna. Vidare föreskrivs där att ledamot kan utses av kommunen att på dess bekostnad delta i vissa sammanträden under förberedelsearbetet inför taxeringen.

Bestämmelserna om de lokala och gemensamma fastighetstaxeringsnämndernas sammansättning har tagits in i första och andra styckena i momentet. Förslagen har behandlats tidigare.

I tredje stycket har tagits in bestämmelser om val av fastighetstaxeringsnämnd. Valet skall ske den 31 mars året före taxeringsåret i stället för som nu den 30 juni detta år, eftersom hela förberedelsearbetet för den allmänna fastighetstaxeringen tidigareläggs. En ledamot i varje lokal fastighetstaxeringsnämnd skall väljas att på kommunens bekostnad delta i det förberedelsearbete som skall utföras av en arbetsgrupp inom varje sådan nämnd. I gemensam fastighetstaxeringsnämnd skall en ledamot väljas för att på de väljandes bekostnad delta i sammanträde för förberedelsearbete.

I andra momentet finns f. n. bestämmelser om besvär över val av ledamöter och suppleanter i fastighetstaxeringsnämnd. Dessa bestämmelser har flyttats till ett nytt tredje moment. I stället har till andra momentet flyttats över bestämmelser om nämndledamöternas kompetens. Motsvarande bestämmelser finns nu i 172 § första stycket vid 1). Kompetenskravet för nämndemännen i lokal fastighetstaxeringsnämnd har jämkats något och skall avse kännedom om olika slag av fastigheter i fastighetstaxeringsdistriktet i stället för som nu olika grupper av skattskyldiga

i distriktet. Vidare har en kompetensföreskrift införts i fråga om ledamöterna i gemensamma fastighetstaxeringsnämnder. För dessa skall gälla samma kompetenskrav som för ledamöter i särskild taxeringsnämnd. De skall sålunda besitta särskild insikt och erfarenhet i de taxeringsfrågor som ankommer på nämnden.

I ett nytt tredje moment har som nyss nämnts bestämmelserna om besvär över val av ledamöter och suppleanter i fastighetstaxeringsnämnd tagits in. De innebär endast en viss redaktionell ändring i förhållande till nu gällande bestämmelser i 133 § 2 mom. om besvär över val. I fråga om besvär över val av landstingets förvaltningsutskott skall liksom tidigare reglerna i landstingslagen (1954: 319) gälla.

134 §. Paragrafen innehåller bestämmelser om fastighetsprövningsnämnd. Den utgår.

135 §. Första momentet innehåller bestämmelser om fastighetstaxeringsombuds verksamhet. Utökningen av ombudets arbetsuppgifter m. m. har behandlats i det föregående.

Med hänsyn till ändringar i ansvarsfördelningen inom länsstyrelsen i samband med omorganisationen av skatteförvaltningen har i andra stycket orden förste taxeringsintendenten bytts ut mot ordet skattechefen.

Bestämmelser om att ombudet äger delta i fastighetstaxeringsnämndens överläggningar men inte i dess beslut har flyttats till 135 § 1 mom. sista stycket från 148 § 3 mom. sista stycket.

I andra momentet finns nu bestämmelser om konsulenter för vattenfallstaxering. Dessa bestämmelser utgår med hänsyn till att konsulenter för fastighetstaxering knyts till de gemensamma fastighetstaxeringsnämnderna. Frågan om införandet av sådana konsulenter har behandlats tidigare. Bestämmelserna om dessa konsulenter har tagits in i andra momentet.

Föreskrift om upprättande av liggare över vattenfallsfastighet, som nu finns i 2 mom. andra stycket, behövs inte längre och utgår sålunda.

I ett nytt 3 mom. har tagits in bestämmelser om sakkunniga för fastighetstaxeringsnämnd och om tolk. Bestämmelserna, som flyttats över från 172 § första stycket vid 1), har omredigerats men är i sak oförändrade.

135 a §. Bestämmelsen vid 2) om skyldighet för lokal skattemyndighet att anteckna skiljaktig mening av ordförande i fastighetstaxeringsnämnd utgår. Den har ersatts med bestämmelse i 154 § 1 mom. om att underrättelse till fastighetsägare skall innehålla uppgift om skiljaktig mening.

Bestämmelsen vid 4) avser översändande av handlingar m. m. från lokal skattemyndighet till länsstyrelsen. Bestämmelsen utgår. Föreskrifter av den typ här är fråga, dvs. skyldighet att sända handlingar m.m. statliga myndigheter emellan, kan meddelas utan riksdagens medverkan.

136 §. I första momentet ges föreskrifter om innehållet i allmän fas-

tighetsdeklaration. Uppgift om brandförsäkringsvärde saknar numera betydelse i de flesta fall vid värdering av fastighet, eftersom brandförsäkringen vanligtvis är en s. k. fullvärdesförsäkring. Av dessa skäl utgår bestämmelsen i tredje stycket att uppgift skall lämnas om brandförsäkringsvärdet. Vad som i samma stycke föreskrivs om anskaffningsår m. m. för beräkning av särskilt maskinvärde utgår också, eftersom särskilt maskinvärde inte skall redovisas i fortsättningen.

Ändringen i 136 § 2 mom. avser skyldighet att förte skogsbruksplan. Frågan har behandlats tidigare.

137 §. Paragrafen innehåller bestämmelser om avlämnande av allmän fastighetsdeklaration. Ändringen innebär att sådan deklaration skall kunna avlämnas till vilken länsstyrelse eller lokal skattemyndighet som helst. Sådana regler har numera införts vid den årliga taxeringen.

139 §. Första stycket i första momentet avser skyldighet för lokal skattemyndighet att avlämna vissa handlingar till länsstyrelsen. Av skäl som angetts under 135 a § utgår bestämmelsen.

Även föreskrifterna i 1 mom. andra stycket och 2 mom. om skyldighet för hypoteksinrättning att lämna uppgift om belåningsvärde utgår. Sådana uppgifter har endast i undantagsfall betydelse för värderingen.

142 §. Förutom redaktionella ändringar i första stycket har rätten att anmana, i överensstämmelse med vad som gäller för den årliga taxeringen, tillagts fastighetstaxeringsnämnden i stället för ordförande i sådan nämnd. I tredje stycket har den nuvarande hänvisningen till 53 § tagits bort. Den tidigare begränsningen i rätten att förelägga vite i anmaning som följde av 31 § 2 mom. andra stycket, till vilket 53 § hänvisade, har därmed fallit bort. Ändringen torde främst ha betydelse vid infordrande av skogsuppskattningshandlingar. Denna fråga har berörts i avsnitt 8.3.5 under rubriken Skogsbruksvärdet.

143 §. Nuvarande 1 mom. innehåller bestämmelser om skogshögskolans och landskamrerarens förberedande arbete med skogstaxeringsanvisningar. Dessa bestämmelser ersätts med de nya regler för förberedelsearbetet som redovisats i det föregående.

Det nuvarande andra momentet lämnar föreskrifter om undersökningar på länsplanet under förberedelsearbetet. Motsvarande bestämmelser finns i 143 a § i förslaget.

I andra momentet i förslaget finns bestämmelser om undersökningar i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten. Undersökningarna omfattar bl. a. testningar och provtaxeringar med föreslagna riktvärden. Redogörelse härför har lämnats tidigare. Vid dessa undersökningar bör fastighetsbildningsmyndigheterna lämna biträde. Skyldighet att lämna sådant biträde kan föreskrivas utan riksdagens medverkan. Närmare anvisningar om fastighetsbildningsmyndigheternas insatser under detta arbete kan lämnas av riksskatteverket i samråd med lantmäteristyrelsen.

143 a §. I en ny paragraf, 143 a §, behandlas det förberedelsearbete

som skall utföras inom länsstyrelsen. Motsvarande bestämmelse finns nu i 143 § 2 mom.

144 §. I första momentet lämnas f. n. regler för det sammanträde med taxeringsfunktionärer m. fl. som skall hållas av landskamreraren inför den allmänna fastighetstaxeringen. Sammanträdet, som behandlats i det föregående, ingår som ett led i det nya förberedelseförfarandet. Senaste datum för det sammanträde som skattechefen skall hålla för förberedande överläggningar om tillämpning av de allmänna grunderna för fastighetstaxeringen är satt till den 30 juni året före taxeringsåret.

I ett nytt andra moment har tagits in föreskrifter om skattechefens yttrande över riksskatteverkets preliminära anvisningar, om riksskatteverkets fastställande av anvisningarna senast den 10 september året före taxeringsåret samt om kompletterande anvisningar av skattechefen. Även detta led i förberedelsearbetet har redovisats i det föregående. Som en följd av bl. a. reglerna i första och andra momenten i förslaget utgår nuvarande tredje momentet.

145 §. Förutom redaktionella ändringar har föreskrivits att andra ledamöter i nämnderna än sådana som utsetts att delta i sammanträdet i samband med valet, skall få kallas endast efter länsstyrelsens medgivande. Skälet härtill är att länsstyrelserna skall få bättre överblick över kostnaderna.

146 §. Första stycket i 1 mom. innehåller f. n. bestämmelser om att utdrag ur jordregister skall ställas till fastighetstaxeringsnämndens förfogande och hur detta skall ske. Förfarandet är omständligt och utförs manuellt. Genom riksskatteverkets försorg utformas en rutin innebärande att arealuppgifter kommer till fastighetsägarnas och fastighetstaxeringsnämndernas kännedom genom att dessa uppgifter med ADB förtrycks på fastighetsdeklarationerna resp. fastighetstaxeringsavierna. Behov av utdragen ur jordregistren föreligger då inte längre. Bestämmelsen i 1 mom. första stycket utgår på grund härav.

Enligt andra stycket skall nämnderna ha tillgång till fastighetslängden för föregående allmänna fastighetstaxering. Med hänsyn till att nämnderna får de uppgifter som finns i senaste fastighetslängd förtryckta på fastighetstaxeringsavierna är bestämmelsen obehövlig. Stycket utgår därför.

Andra momentet avser översändande av vissa uppgifter. Av skäl som angetts under 135 a § utgår momentet.

147 §. Enligt andra stycket åligger det förste taxeringsintendenten bl. a. övervaka den allmänna fastighetstaxeringen. Denna övervakning åligger emellertid i den nya länsstyrelseorganisationen länsstyrelsen. I praktiken är det skattechefen som utför åliggandet. Liksom tidigare skett i fråga om motsvarande bestämmelser vid den årliga taxeringen utgår bestämmelsen i 147 § andra stycket.

En nyhet, som tagits in i tredje stycket i förslaget, är att ordförande i gemensam taxeringsnämnd skall kunna uppdra åt konsulent uppgiften att vara föredragande.

148 §. Nuvarande första momentet innehåller bestämmelser om fastighetstaxeringsnämndens sammanträden. Enligt första stycket skall bl. a. länsstyrelsen underrättas om sådant sammanträde. I fortsättningen skall i stället skattechefen underrättas. Vidare skall konsulent underrättas om sammanträde i gemensam fastighetstaxeringsnämnd.

I första stycket av tredje momentet har gjorts redaktionella ändringar. Innehållet i bestämmelsen i andra stycket har som tidigare nämnts flyttats till 135 § 1 mom. sista stycket. Andra stycket utgår därför.

149 §. I paragrafen föreskrivs f. n. att fastighetstaxeringsnämndens ordförande vid nämndens första sammanträde skall lämna redogörelse för anvisningar m. m.

Ändringen innebär att till paragrafen förts bestämmelsen om att taxeringsarbetet skall börja den 5 oktober. Denna bestämmelse finns f. n. i 152 § första stycket. I övrigt har redaktionella följdändringar och förtydliganden gjorts så att det bl. a. framgår att nämndens första sammanträde inte skall behöva hållas före den 5 oktober.

150 §. Ändringarna i 1 mom. är av redaktionell natur.

Enligt den nuvarande lydelsen av 2 mom. skall fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut tas upp i fastighetslängden. Närmare föreskrifter om längdens förande meddelas av Kungl. Maj:t.

Ändringen, som i praktiken inte medför några sakliga nyheter, innebär att endast de slutliga besluten om taxering och således inte de preliminära besluten tas upp i fastighetslängden. Detta framgår av första stycket i förslaget. Där föreskrivs också att de preliminära besluten skall tas upp i stomme till fastighetslängd. Nuvarande bestämmelser i första stycket om att närmare föreskrifter om fastighetslängd meddelas av Kungl. Maj:t har flyttats till ett nytt tredje stycke.

Enligt nuvarande praxis antecknas fastighetstaxeringsnämnds beslut om fastigheter som avses i 5 § 4 mom. KL inte i fastighetslängden. Denna praxis har ansetts böra lagfästas. Bestämmelse härom finns i 150 § 2 mom. andra stycket i förslaget.

I tredje momentet har tagits in en bestämmelse om att framställning om uppdelningsvärde enligt 8 § 3 mom. sista stycket KL skall prövas av fastighetstaxeringsnämnd. Motsvarande gäller enligt 174 § 5 mom. vid särskild fastighetstaxering.

151 §. I andra stycket har domförhetsreglerna för fastighetstaxeringsnämnd ändrats med hänsyn till de förslag om ändrad sammansättning av sådan nämnd som framlagts.

I det föreslagna tredje stycket lämnas föreskrift om möjlighet att vid den allmänna fastighetstaxeringen liksom vid årlig taxering avgöra ärenden som inte avser taxering såsom enmansmål. Eftersom ärenden rö-

rande uppdelning av värde enligt 8 § 3 mom. KL inte innefattar fastighetstaxering, kan således sådant ärende avgöras av ordföranden ensam.

I det nuvarande tredje stycket lämnas föreskrifter om att ordföranden skall anteckna sin skiljaktiga mening. Sådan mening meddelas lokal skattemyndighet på sätt föreskrivs av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer. Motsvarande föreskrifter återfinns i det fjärde resp. sjunde stycket i förslaget.

Enligt sjätte stycket i förslaget får konsulent samma rätt att anteckna särskild mening till protokollet som nu gäller för sakkunnig.

Enligt sjunde stycket i förslaget skall ordförande i fastighetstaxeringsnämnd underrätta lokal skattemyndighet om skiljaktig mening, reservation samt särskild mening. Det närmare förfarandet kan regleras utan riksdagens medverkan. Som framgår av det följande skall även fastighetsägare underrättas om skiljaktig mening, reservation eller särskild mening förekommit.

152 §. I paragrafens nuvarande första stycke lämnas föreskrifter om när taxeringsarbetet skall börja och vara avslutat. Föreskrifterna har flyttats till 149 § första stycket resp. 153 § andra stycket.

I nuvarande andra stycket av 152 §, som motsvaras av första stycket i förslaget, har gjorts redaktionella ändringar.

Enligt nuvarande tredje stycket skall lokal skattemyndighet underrätta fastighetsägarna om de preliminära taxeringsbesluten. I motsvarande stycke i förslaget, det andra stycket, föreskrivs i stället att lokal skattemyndighet skall ombesörja att fastighetsägarna underrättas om taxeringen. Det ändrade uttryckssättet har valts med hänsyn till att utsändandet av underrättelserna i huvudsak görs ADB-mässigt och sker genom länsstyrelsernas försorg. Vidare föreskrivs enligt förslaget att underrättelsen skall återge innehållet i fastighetstaxeringsnämndens beslut. Detta innebär sakligt sett utvidgning av underrättelsernas innehåll jämfört med vad som gällt vid tidigare allmänna fastighetstaxeringar. Då underrättades fastighetsägarna om endast taxeringen och delvärdena. Underrättelserna vid den allmänna fastighetstaxeringen avses få samma innehåll som underrättelserna vid särskild fastighetstaxering. Utvidgningen av underrättelseskyldigheten har behandlats tidigare. I detta sammanhang kan emellertid nämnas att underrättelse skall sändas även om en fastighetsägare avlämnat deklaration men nämnden finner att hans fastighet ligger på ofri grund och är värd under 5 000 kr. samt till följd därav nämndens beslut enligt 150 § 2 mom. andra stycket i förslaget inte skall längdföras.

En utökning av underrättelseskyldigheten ligger även i skyldigheten att, såsom tidigare berörts, fastighetsägare skall underrättas om skiljaktig mening, reservation och särskild mening. Denna bestämmelse återfinns i andra stycket i förslaget. Övriga ändringar i 152 § är av redaktionell natur.

153 §. Ändringarna i första stycket är av redaktionell art.

Nuvarande andra stycket innehåller bestämmelser av det slag som inte kräver riksdagens medverkan. De utgår därför.

I andra stycket i förslaget har tagits in föreskrifter som nu återfinns i tredje stycket. Längdföringsföreskriften utgår av samma skäl som nyss angetts. Vidare har från nuvarande 152 § första stycket flyttats bestämmelser om tidpunkten för avslutandet av arbetet i fastighetstaxeringsnämnd. Datum är numera satt till 31 mars under taxeringsåret.

154 §. Enligt nuvarande 1 mom. första stycket skall underrättelse om de slutliga taxeringsbesluten sändas senast den 5 maj. Slutdagen för utsändande av dessa underrättelser har ändrats till den 15 maj. Ändringen har berörts i det föregående.

Innehållet i de slutliga besluten har utökats i samma mån som innehållet i de preliminära besluten. Föreskriften återfinns i 154 § 1 mom. första stycket i förslaget. Föreskriften innebär att underrättelsen skall innehålla uppgifter om alla de värden, faktorer m. m. som med gällande praxis är att anse såsom en del av taxeringsbeslutet. Vidare skall underrättelse lämnas om skiljaktig mening, reservation eller särskild mening förekommit vid det slutliga beslutet.

I första stycket har vidare införts den ändringen att lokal skattemyndighet skall sända underrättelse om uppdelningsvärde enligt 8 § 3 mom. sista stycket till såväl ägare och arrendator som vederbörande kommun eller taxeringsintendent, när de gjort framställning om sådan uppdelning. Motsvarande bestämmelse gäller vid den särskilda fastighetstaxeringen.

I andra stycket i förslaget har tagits in bestämmelserna om rätt för fastighetsägare som inte fått preliminärt beslut att anmäla att han önskar erhålla slutligt beslut om taxeringen av hans fastighet. Förslaget har motiverats i det föregående.

I tredje stycket i förslaget har bestämmelser om underrättelsesättet tagits in. Även denna fråga har behandlats tidigare.

Det nuvarande andra momentet innehåller föreskrifter om skyldighet att sända protokoll och vissa andra handlingar till länsstyrelsen. Bestämmelsen härom kan meddelas utan riksdagens medverkan. Föreskrifterna utgår därför. I andra momentet har i stället tagits in föreskrifter om offentlig utläggning av fastighetslängden. Längden skall vara utlagd för allmänheten under minst tre veckor före den 15 juni under taxeringsåret. Motsvarande bestämmelse finns nu i 154 § 3 mom., som utgår. Enligt nuvarande bestämmelse skall utläggningen ske under tre veckor i maj. Framflyttningen av perioden för utläggningen av längden sammanhänger med att slutdagen för utsändande av slutliga underrättelser och för besvär framflyttats.

155 §. Ändringen innebär att Kungl. Maj:t skall kunna meddela särskilda föreskrifter för konsulterna för fastighetstaxering liksom f. n.

föreskrivs i paragrafen i fråga om fastighetstaxeringsnämnd och fastighetstaxeringsombud.

156 §. Ändringarna är av redaktionell natur.

158 §. I första momentet första stycket anges fastighetstaxeringsrätt som första besvärinstans.

Bestämmelserna i nuvarande andra stycket har flyttats till sista stycket av 159 §.

Det nuvarande andra momentet innehåller bestämmelser om tidsfrister för besvär till andra instans. Sådana bestämmelser återfinns i de tre första styckena av 159 §. Andra momentet utgår därför.

Bestämmelserna i tredje momentet har tagits in som ett tredje stycke i 158 §. 158 § 3 mom. utgår därför.

159 §. Bestämmelserna avser fastighetsprövningsnämnds möjlighet till självrättelse. Till följd av förslaget om fastighetstaxeringsrätter utgår nuvarande bestämmelse i 159 §. Fastighetstaxeringsrätts självrättelse regleras inte i TF.

I de tre första styckena av paragrafen i förslaget har i stället tagits in regler om tider för besvär till fastighetstaxeringsrätt. Denna fråga har behandlats tidigare.

På motsvarande sätt som gäller i fråga om besvär vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen har i tredje stycket andra meningen i förslaget tagits in bestämmelse om att taxeringsintendenten före utgången av den för honom gällande besvärstiden skall ange yrkanden och grunder för sin besvärstalan, om fastighetstaxeringsrätten inte med hänsyn till utredningens vidlyftighet eller andra synnerliga skäl medger anstånd. Motsvarande regel finns för inkomst- och förmögenhetstaxeringen i 76 § tredje stycket. Vad som anförts i denna fråga i prop. 1971: 60 (s. 86) synes i tillämpliga delar kunna gälla även vid fastighetstaxeringen.

I fjärde stycket av 159 § i förslaget har tagits in bestämmelse om viss förlängning av besvärstiden för fastighetsägare. Innebörden i bestämmelsen är att fastighetstaxeringsrätten får pröva fastighetsägares besvär även om de kommit in efter ordinarie besvärstid, om taxeringsintendenten helt eller delvis tillstyrker besvären i sak. En ytterligare förutsättning är att besvären kommit in senast den dag då taxeringsintendentens besvärstid utgår, dvs. före utgången av oktober under taxeringsåret. Motsvarande regel för inkomst- och förmögenhetstaxeringen finns i 76 § fjärde stycket. Den motivering som lämnats till sistnämnda bestämmelse i prop. 1971: 60 (s. 87) kan gälla även för besvär över beslut om fastighetstaxeringen.

Till ett sista stycke i 159 § har från 158 § 1 mom. sista stycket flyttats över bestämmelse om att taxeringsintendent inte får föra talan i andra instans i fråga om en taxering som tidigare prövats där.

164 §. I första och andra momentet har gjorts redaktionella ändringar.

Det nuvarande tredje momentet som utgår, innehåller f. n. en föreskrift om bundenhet vid tidigare yrkanden och åsatta taxeringar vid besvär till kammarrätten. Motsvarande regler om gränser för talerätten har tidigare funnits även vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen. Dessa bestämmelser fanns i 95 § andra stycket men slopades i samband med ändringar i TF vid införandet av förvaltningsprocesslagen (1971: 291).

Till grund för dessa ändringar låg förslag i prop. 1971: 60. Där uttalades i den aktuella frågan (s. 98) att bestämmelsen i 95 § gav uttryck åt den s. k. instansordningsprincipen, som innebär att yrkandena i besvärinstansen i princip inte får gå utöver de yrkanden som parten framställt i lägre instans. 29 § förvaltningsprocesslagen innefattade en bestämmelse som gav uttryck för denna princip. Emellertid innebar sistnämnda stadgande möjlighet för rätten att i vissa fall gå utanför parternas yrkanden. Rätten skulle nämligen, om det förelåg särskilda skäl, kunna även utan yrkande få besluta till det bättre för enskild (reformatio in melius), när det kunde ske utan men för enskilt motstående intresse. Bestämmelsen i 95 § andra stycket TF upphävdes. I stället avsågs 29 § förvaltningsprocesslagen kunna tillämpas vid besvär till kammarrätten i mål om inkomst- och förmögenhetstaxering. Samma ståndpunktstagande bör gälla för fastighetstaxeringen. Bestämmelsen i 164 § 3 mom. blir därmed obehövlig. I detta sammanhang kan emellertid erinras om de särskilda svårigheter som föreligger vid fastighetstaxeringen vid bedömandet av huruvida en viss ändring av åsatt taxering är till fördel eller nackdel för en fastighetsägare. Denna fråga har utvecklats närmare i prop. 1969: 147 (s. 90).

I 3 mom. i förslaget föreskrivs att besvär över fastighetstaxeringsrätts beslut om uppdelningsvärde enligt 8 § 3 mom. sista stycket KL inte får föras.

167 §. Reglerna om extraordinär besvärsmätt finns f. n. i första och andra momenten. Dessa regler tas in med i sakligt hänseende oförändrat innehåll i andra och tredje momenten i förslaget. Bestämmelsen i nuvarande tredje momentet tas in i ett nytt fjärde moment.

I första momentet i förslaget återfinns bestämmelsen om extraordinär besvärsmätt för den som inte i behörig ordning fått underrättelse om slutligt beslut. Motivering har lämnats i det föregående.

I andra momentet i förslaget har gjorts redaktionella ändringar i förhållande till nuvarande lydelse av motsvarande bestämmelser.

168 §. I andra stycket har en hänvisning till 106 § tagits in. I denna paragraf föreskrivs att taxeringsintendenten har rätt att föra talan till den skattskyldiges fördel. Som nämnts kan det ibland vara svårt att med säkerhet uttala sig om huruvida ett yrkande vid fastighetstaxering är till en fastighetsägars fördel. Nyssnämnda regel är emellertid motiverad även vid den allmänna fastighetstaxeringen. Hithörande frågor

vid den årliga taxeringen behandlades i prop. 1971: 60 (s. 97). Ändringarna i övrigt är av redaktionell natur.

169 §. Ändringarna är av redaktionell natur.

172 §. Ändringen i första stycket vid 3) innebär att konsulent för fastighetstaxering, i stället för såsom f. n. konsulent för taxering av vattenfallsfastighet, tilläggs rätt att delta i granskningen av deklARATIONER o. d. Samma rätt har även tillagts fastighetstaxeringsombuden. Konsulenten för taxering av vattenfallsfastigheter försvinner. I övrigt är ändringarna av redaktionell natur.

173 §. Bestämmelserna avser ersättning till taxeringsfunktionärer och andra som medverkar vid taxeringen. Ändringarna är övervägande av redaktionell natur och innebär att paragrafen såvitt möjligt disponerats på samma sätt som 129 § som innehåller motsvarande regler för inkomst- och förmögenhetstaxeringen.

I sakligt hänseende har emellertid följande ändringar skett.

I första momentet vid 1) i förslaget lämnas föreskrift om att konsulenterna för fastighetstaxering skall ersättas med statsmedel. Enligt andra stycket skall länsstyrelsen besluta om sådan ersättning enligt närmare föreskrifter av Kungl. Maj:t eller, efter Kungl. Maj:ts bemyndigande av riksskatteverket.

Enligt tredje momentet i förslaget får — liksom gäller vid årlig taxering — personer som på kallelse inställt sig till instruktionsammans träden (kurser), anordnade av riksskatteverket eller länsstyrelse, för utbildning o. d. i fastighetstaxering ersättning av statsmedel.

I femte momentet i förslaget har tagits in föreskrifter om ersättning av kommunens resp. landstingskommunens medel till ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd som valts av kommun eller av landstingets förvaltningsutskott. Vidare erinras i samma moment om bestämmelserna i 133 § 1 mom. tredje stycket angående ersättningen för sådana ledamöters deltagande i arbetet inom sådan arbetsgrupp som tidigare föreslagits delta i förberedelsearbetet för taxeringen.

174 §. Då samma kompetenskrav skall gälla för ledamot i å ena sidan taxeringsnämnd, som ombesörjer särskild fastighetstaxering, och särskild fastighetstaxeringsnämnd, samt å andra sidan lokal taxeringsnämnd, har hänvisningen i fjärde momentet till 13 § förtydligats.

Ändringen i femte momentet är av redaktionell natur.

184 §. Ändringen är av redaktionell natur.

185 §. Ändringen i första stycket innebär att fastighetsägare vid särskild fastighetstaxering liksom föreslagits i fråga om den allmänna fastighetstaxeringen skall underrättas om skiljaktig mening, reservation och särskild mening i samband med det preliminära beslutet om taxering.

186 a §. Ändringen är av redaktionell natur.

189 §. Ändringarna är i huvudsak av redaktionell natur. I andra och

tredje styckena finns ändringar av samma slag som gjorts i 154 § 1 mom. i förslaget.

190 §. Ändringen i första stycket följer av förslaget om fastighetstaxeringsrätter.

191 §. Ändringarna i 1 mom. är av samma slag som i fråga om 158 §. Se motiveringen vid 158 §.

Ändringarna i 2 mom. är av samma slag som i fråga om 159 §. Se motiveringen vid 159 §.

193 §. Ändringen är en följd av förslaget om fastighetstaxeringsrätter.

195 §. De föreslagna ändringarna i 2 mom. är av samma slag som i fråga om 167 § 2 mom. Se motiveringen vid 167 § 2 mom.

197 och 200 §§. Ändringarna är av redaktionell natur.

10.8 Förvaltningsprocesslagen

1, 9, 27 och 33 §§. Ändringarna innebär att föreskrifterna i nämnda lagrum särskilt anges skola gälla — förutom de däri nu uppräknade domstolarna — även fastighetstaxeringsrätten.

10.9 Lag om skatterätt och länsrätt

Bestämmelserna i lagen om skatterätt och länsrätt skall avse även fastighetstaxeringsrätt. Den skall därför benämnas *lag om skatterätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt*.

1, 2, 7, 9, 11, 12, 13 och 14 §§. Ändringarna innebär att föreskrifterna i de nämnda lagrummen skall gälla även för fastighetstaxeringsrätt.

3 §. I andra stycket anges fastighetstaxeringsrätts kompetensområde.

5 §. I ett nytt andra stycke har föreslagna bestämmelser om fastighetstaxeringsrätts sammansättning tagits in. Vidare lämnas domförhetsregler för denna domstol. Dessa regler har givits en något annan utformning än vad fastighetstaxeringsutredningen föreslagit. Utredningen har ansett att domstolen normalt skall vara domför med ordförande och fyra andra ledamöter, varav minst en värderingsteknisk ledamot och minst två nämndemän. Om förfall för en av ledamöterna inträffar, skulle fastighetstaxeringsrätten vara domför med ordförande och tre ledamöter. I det nya andra stycket i förslaget har i stället föreskrivits att rätten är domför med ordförande och tre andra ledamöter. Samtidigt kvarstår regeln att — utom i ett angivet undantagsfall — fler än fyra ledamöter utöver ordföranden inte får tjänstgöra i fastighetstaxeringsrätten. Genom den ändrade utformningen av regeln avses emellertid i sak inte någon ändring av den ordning som utredningen förordat. Normalt bör alltså fastighetstaxeringsrätten sammanträda med

ordförande och fyra andra ledamöter. Med utformningen av lagrummet behövs emellertid inte särskild bestämmelse för förfallssituationen.

6 §. Ändringarna är av samma slag som i fråga om 1 §. Vidare har gjorts redaktionella ändringar. Dessutom har i tredje stycket under en ny punkt 5 såsom enmansmål särskilt upptagits mål om uppdelningsvärde enligt 8 § 3 mom. sista stycket KL. Sådana mål kan avgöras av ordföranden ensam även i fastighetstaxeringsnämnderna.

8 §. Ändring av samma slag som i fråga om 1 § har gjorts i första stycket. Där har även ordet valet bytts mot ordet val. Anledningen därtill är att nämndemännen i skatterätt och länsrätt, å ena sidan, och fastighetstaxeringsrätt, å andra sidan, kommer att väljas vid olika tidpunkter med hänsyn till deras olika långa mandatperioder, sex år resp. fem år.

9 a §. Paragrafen, som är ny, innehåller i första stycket kompetenskrav för de värderingstekniska ledamöterna. Frågan har berörts tidigare. I första stycket anges bl. a. att nämnda ledamöter skall vara myndiga svenska medborgare. I andra stycket anges att de särskilda valbarhetsregler som anges i 9 § andra stycket skall gälla även för de värderingstekniska ledamöterna. Detta innebär bl. a. att tjänsteman vid länsstyrelse eller under länsstyrelse lydande myndighet inte får utses till värderingsteknisk ledamot. Tjänsteman vid överlantmästarmyndigheten torde däremot kunna utses till värderingsteknisk ledamot eftersom denna myndighet organisatoriskt är underställd lantmäteristyrelsen och inte länsstyrelsen.

10 §. Ändringarna i första stycket är av redaktionell art.

I de föreslagna andra och tredje styckena lämnas föreskrifter om mandatperioderna för nämndemännen och de värderingstekniska ledamöterna i fastighetstaxeringsrätt.

11 Hemställan

Jag hemställer att Kungl. Maj:t föreslår riksdagen att antaga förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. skogsvärderingsinstruktion,
3. förordning om ändring i förordningen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
4. förordning om ändring i förordningen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt,
5. förordning om ändring i stämpelskatteförordningen (1964: 308),
6. förordning om ändring i förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt,
7. lag om ändring i förordningen (1946: 324) om skogsvårdsavgift,

8. lag om ändring i taxeringsförordningen (1956: 623),
9. lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291),
10. lag om ändring i lagen (1971: 52) om skatterätt och länsrätt.

Med bifall till vad föredraganden sålunda med instämmande av statsrådets övriga ledamöter hemställt förordnar Hans Maj:t Konungen att till riksdagen skall avlätas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

Britta Gyllensten

Innehåll

Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Författningsförslag	3
1. Inledning	91
2. Allmän orientering	94
2.1 Garantibeskattningen	94
2.2 Användningsområden i övrigt för uppgifter från fastighetstaxeringen	95
2.3 Statistikuppgifter	97
3. Frågor om grunder och värdering vid fastighetstaxeringen ..	98
3.1 Fastighetsbegreppet	98
3.1.1 Nuvarande ordning	98
3.1.2 Utrednings- och promemorieförslagen	102
3.1.3 Remissyttrandena	105
3.2 Skatteplikt	108
3.2.1 Nuvarande ordning	108
3.2.2 Utrednings- och promemorieförslagen	108
3.2.2.1 Allmänt	108
3.2.2.2 Industritillbehör	109
3.2.2.3 Ledningar m. m.	112
3.2.2.4 Naturminnen	114
3.2.3 Remissyttrandena	115
3.2.3.1 Allmänt	115
3.2.3.2 Industritillbehör	116
3.2.3.3 Ledningar m. m.	119
3.2.3.4 Naturminnen	121
3.3 Taxeringsenhet	122
3.3.1 Nuvarande ordning	122
3.3.2 Utrednings- och promemorieförslagen	125
3.3.2.1 Allmänt	125
3.3.2.2 Huvudregel om registerfastighet	126
3.3.2.3 Uppdelning av registerfastighet	127
3.3.2.4 Sammanföring till en taxeringsenhet	131
3.3.2.5 Samfälligheter	133
3.3.3 Remissyttrandena	138
3.3.3.1 Allmänt	138
3.3.3.2 Huvudregel om registerfastighet	139
3.3.3.3 Uppdelning av registerfastighet	139
3.3.3.4 Sammanföring till en taxeringsenhet	142
3.3.3.5 Samfälligheter	142
3.4 Taxeringsvärde och värderingsgrunder m. m.	146
3.4.1 Nuvarande ordning	146
3.4.2 Utredningsförslaget	147
3.4.2.1 Åsättande av taxeringsvärde m. m.	147
3.4.2.2 Värderingsgrunder	150
3.4.2.3 Allmänt om värderingsprinciper; centrala anvisningar	152
3.4.2.4 Författnings- och anvisningskomplexet ..	154

3.4.3	Remissyttrandena	155
3.4.3.1	Åsättande av taxeringsvärde m. m.	155
3.4.3.2	Värderingsgrunder	156
3.4.3.3	Allmänt om värderingsprinciper; centrala anvisningar	157
3.4.3.4	Författnings- och anvisningskomplexet ..	159
3.5	Taxeringsvärdenivå	159
3.5.1	Nuvarande ordning m. m.	159
3.5.2	Utredningsförslaget	160
3.5.2.1	Bestämmelser om taxeringsvärdenivå	160
3.5.2.2	Marknadsvärdenivåns tidsanknytning ..	162
3.5.2.3	Val av taxeringsvärdenivå	163
3.5.3	Remissyttrandena	169
3.5.3.1	Bestämmelser om taxeringsvärdenivå	169
3.5.3.2	Marknadsvärdenivåns tidsanknytning ..	169
3.5.3.3	Val av taxeringsvärdenivå	170
3.6	Skogstaxeringen	174
3.6.1	Nuvarande ordning	174
3.6.2	Utredningsförslaget	177
3.6.2.1	Ny skogsvärderingsinstruktion; riktlinjer och grundläggande bestämmelser	177
3.6.2.2	Skogsmarken	180
3.6.2.3	Allmänna värderingsbestämmelser m. m.	180
3.6.2.4	Värdefaktorer	181
3.6.2.5	Värderingsmetoder	185
3.6.2.6	Anvisningar	186
3.6.2.7	Värderingsmodell	187
3.6.2.8	Värdetabeller	190
3.6.2.9	Övriga frågor	192
3.6.3	Remissyttrandena	194
3.6.3.1	Ny skogsvärderingsinstruktion; riktlinjer och grundläggande bestämmelser	194
3.6.3.2	Skogsmarken	195
3.6.3.3	Allmänna värderingsbestämmelser m. m.	195
3.6.3.4	Värdefaktorer	195
3.6.3.5	Värderingsmetoder	198
3.6.3.6	Anvisningar	198
3.6.3.7	Värderingsmodell	199
3.6.3.8	Värdetabeller	204
3.6.3.9	Övriga frågor	204
3.7	Övriga frågor vid taxering av jordbruksfastighet	205
3.7.1	Nuvarande ordning	205
3.7.2	Utredningsförslaget	207
3.7.2.1	Byggnadsvärde	207
3.7.2.2	Övriga delvärden	220
3.7.3	Remissyttrandena	223
3.7.3.1	Byggnadsvärde	223
3.7.3.2	Övriga delvärden	228
3.8	Taxering av annan fastighet	232
3.8.1	Nuvarande ordning	232
3.8.2	Utrednings- och promemoriaförslagen	233
3.8.3	Remissyttrandena	234
4.	Organisationen vid fastighetstaxeringen	235

4.1	Fastighetstaxeringsnämnder och distrikt	235
4.1.1	Nuvarande ordning	235
4.1.2	Utredningsförslaget	236
4.1.2.1	Lokala fastighetstaxeringsdistrikt	236
4.1.2.2	Gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt	237
4.1.3	Remissyttrandena	240
4.1.3.1	Lokala fastighetstaxeringsdistrikt	240
4.1.3.2	Gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt	240
4.2	Andra instans i fastighetstaxeringsmål	242
4.2.1	Nuvarande ordning	242
4.2.2	Utredningsförslaget	243
4.2.2.1	Allmänt om fastighetsprövningsnämnder och länsskatterätter m. m.	243
4.2.2.2	Fastighetstaxeringsrätter	244
4.2.3	Remissyttrandena	250
4.3	Fastighetstaxeringsombud, konsulenter för och sakkun- niga vid fastighetstaxering	253
4.3.1	Nuvarande ordning	253
4.3.2	Utredningsförslaget	254
4.3.3	Remissyttrandena	256
4.4	Övriga organisatoriska frågor	257
4.4.1	Nuvarande ordning	257
4.4.2	Utredningsförslaget	258
4.4.2.1	Länsstyrelsen, fastighetstaxeringsspecialis- ter, m. m.	258
4.4.2.2	Val- och ersättningsbestämmelser	259
4.4.3	Remissyttrandena	260
5.	Taxeringsförfarandet vid fastighetstaxering	261
5.1	Allmänt	261
5.2	Förberedelsearbetet	262
5.2.1	Nuvarande ordning	262
5.2.2	Utredningsförslaget	263
5.2.2.1	Utarbetande av anvisningar, informations- möten m. m.	263
5.2.2.2	Fastställande av anvisningar	266
5.2.3	Remissyttrandena	267
5.2.3.1	Utarbetande av anvisningar, informations- möten m. m.	267
5.2.3.2	Fastställande av anvisningar	270
5.3	Taxeringsarbetet	270
5.3.1	Nuvarande ordning	270
5.3.2	Utredningsförslaget	271
5.3.2.1	Underrättelser om preliminär och slutlig taxering	271
5.3.2.2	Övrigt	275
5.3.3	Remissyttrandena	276
5.3.3.1	Underrättelser om preliminär och slutlig taxering	276
5.3.3.2	Övrigt	276
6.	Besvär förfarandet	277
6.1	Den ordinära processen	277
6.1.1	Nuvarande ordning	277
6.1.2	Utredningsförslaget	277

6.1.3	Remissyttrandena	278
6.2	Den extraordinära processen	278
6.2.1	Nuvarande ordning	278
6.2.2	Utredningsförslaget	279
6.2.3	Remissyttrandena	280
7.	Fastighetsbegreppets betydelse vid beskattning av inkomst, förmögenhet, arv och gåva m. m.	280
7.1	Nuvarande ordning	280
7.2	Utrednings- och promemoriaförslagen	283
7.2.1	Beskattningsfrågor	283
7.2.2	Frågor om fondering och placering	285
7.3	Remissyttrandena	286
7.3.1	Beskattningsfrågor	286
7.3.2	Frågor om fondering och placering	289
8.	Departementschefen	289
8.1	Allmänna synpunkter	289
8.2	Fastighetsbegreppet	292
8.3	Materiella regler för fastighetstaxeringen	295
8.3.1	Fastighet och skatteplikt	295
8.3.2	Taxeringsenhet, samfälligheter m. m.	298
8.3.3	Taxeringsvärde, värderingsgrunder m. m.	307
8.3.4	Taxeringsvärdenivån	312
8.3.5	Delvärden på jordbruksfastighet och annan fastighet	315
8.4	Organisationen vid fastighetstaxeringen	332
8.4.1	Allmänt	332
8.4.2	Fastighetstaxeringsnämnder	332
8.4.3	Andra instans i fastighetstaxeringsmål	334
8.4.4	Övrigt	337
8.5	Taxeringsförfarandet och besvär förfarandet vid fastighetstaxeringen	339
8.5.1	Allmänt	339
8.5.2	Förberedelsearbetet	339
8.5.3	Taxeringsarbetet	342
8.5.4	Besvär förfarandet	343
8.6	Andra frågor	345
8.6.1	Fastighetsbegreppet i skattlagstiftningen	345
8.6.2	Taxeringsvärdet utanför skatterätten	347
8.6.3	Nya inkomstskatteregler till följd av nytt byggnadsvärde på jordbruksfastighet	347
9.	Författningsförslag	348
10.	Specialmotivering	349
10.1	Kommunalskattelagen	349
10.2	Skogsvärderingsinstruktionen	361
10.3	Förordningen om statlig inkomstskatt	362
10.4	Förordningen om statlig förmögenhetsskatt	362
10.5	Stämpelskatteförordningen	364
10.6	Förordningen om arvsskatt och gåvoskatt	364
10.7	Taxeringsförordningen	364
10.8	Förvaltningsprocesslagen	375
10.9	Lagen om skatterätt och länsrätt	375
11.	Hemställan	376

