Jordbruksvärde, värde av särskilda tillgångar och exploateringsvärde

Av lantbruksdirektör Tage Sköld

1. Strukturutvecklingen inom jordbruket

Tidigare har taxeringen av jordbruksfastigheter kunnat ske under ett relativt stabilt läge inom jordbruksnäringen. För bygder med jordbruk förutsattes inte annat än att detta skulle bestå. Kombinationen av mjölkproduktion och växtodling var också en vedertagen driftsform, som ledde till en i huvudsak likartad utformning av byggnaderna.

Under de två sista årtiondena har förhållandena avsevärt komplicerats från taxeringssynpunkt. Inom jordbruket pågår en stark strukturomvandling mot rationella företag. Genom jordbrukspolitiska åtgärder av skilda slag främjas denna utveckling mot ökad rationalitet av statsmakterna. Vidare sker en lönsamhetsanpassning som medför minskad stabilitet ifråga om driftsformen. Detta leder i sin tur till skiftande sammansättning av ekonomibyggnadsbeståndet.

Utvecklingen karakteriseras av att jordbruket läggs ner på ägolotter, inom områden och i trakter där förutsättningar saknas för en lönsam produktion. Bortfallet av odlad jord är betydande. Under den sista tioårsperioden har det uppgått till närmare 500.000 ha åker. Denna utveckling väntas fortsätta i sannolikt accelererad takt.

Även antalet brukningsenheter har minskat och fortsätter att minska. Vid 1961 års jordbruksräkning hade vi omkring 230.000 enheter med över 2 ha åker. Vid 1966 års räkning var antalet omkring 186.000. En motsvarande räkning nu skulle visa en ytterligare minskning. Därvid bör emellertid observeras att man vid jordbruksräkningen med begreppet "brukningsenhet" avser varje jordbruk, som med avseende å driften utgör ett och samma företag. En enhet anses sålunda som upphörd enligt jordbruksräkningens terminologi om den odlade jorden utarrenderats som tillskottsmark till annat jordbruksföretag. Från taxeringssynpunkt betraktas en på så sätt utarrenderad fastighet däremot fortfarande som en enhet för sig. Med hänsyn till att den s.k. storleksrationaliseringen i betydande utsträckning sker just i form av att tillskottsmark arrenderas och endast till viss, kanske mindre del genom att tillskottsmark förvärvas, är därför antalet taxeringsenheter större än antalet brukningsenheter enligt jordbruksräkningen.

Vid en undersökning som Statistiska Centralbyrån gjorde 1967 om jordbrukets skogsmarksinnehav enligt 1965 års fastighetstaxeringslängder uträknades också antalet enheter, som taxerats som jordbruksfastighet. Uppgifterna har sammanställts i följande tabell. Av denna framgår en stark dominans av de lägre storleksgrup-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

perna. Antalet enheter med mindre än 10 ha åker uppgick till inte mindre än 75 % av totalantalet.

Antalet taxeringsenheter vid 1965 års fastighetstaxering fördelade på storleksgrupper efter åker.

Storleksgrupp ha åker	Antal	%	%
0 — 2	71.904	23	
2,1— 5	89.899	28	51
5,1— 10	75.906	24	75
10,1— 20	50.579	15	90
20,1— 30	15.532	5	95
30,1— 50	9.117	3	98
50,1—100	3.755	1	99
100,1—	1.519	0,5	100
Summa	318.211		

Ser man däremot på åkerarealens fördelning på skilda storleksgrupper är relationen en helt annan. Tyvärr har bearbetningen av 1965 års fastighetstaxeringar inte kunnat omfatta ägoslagsredovisningen. En beräknad fördelning av totalarealen åker enligt den samtidiga jordbruksberäkningen på de olika storleksgrupperna ger emellertid vid handen, att i grupperna under 10 ha åker endast ingick ca 33 % av arealen åker medan storleksgrupperna över 30 ha åker, som antalsmässigt utgjorde endast 2 %, omfattade inte mindre än omkring 17 % av arealen.

2. Gränsen mellan jordbruksfastighet och vissa typer av annan fastighet

Antalet av som jordbruksfastighet taxerade enheter påverkas av hur man drar gränsen mellan de två taxeringsnaturerna — jordbruksfastighet och annan fastighet. Avgörande för denna gränsdragning är enligt 7 § KL det sätt på vilka fastigheterna används. I allmänhet är det väl inga större svårigheter att skilja de två fastighetstyperna åt. I gränsskiktet mellan vad som kan vara jordbruksanvändning och vad som kan betraktas som bostadsanvändning kan dock finnas svårbedömbara fall. Det gäller bl.a. mindre jord- och skogsbruksfastigheter, som har väsentlig betydelse för ägaren som bostadstillfälle vid arbete utanför fastigheten.

Frågan om fastighets beskattningsnatur är ingalunda oväsentlig. Den har stor betydelse även för andra ändamål än för fastighetstaxeringen. Som exempel kan nämnas dess betydelse vid beskattning av inkomst från fastighet och vid beräkning av för fastighetsägaren pensionsgrundande inkomst för den allmänna tilläggspensionen. Inte mindre betydelsefullt är att taxeringsnaturen bestämmer tillämpningsområdet för en sådan i mänskligt handlande långt ingripande lagstiftning som jordförvärvslagen, som är begränsad till som jordbruksfastighet taxerad egendom.

Önskvärdheten av ett i möjligaste mån enhetligt betraktelsesätt vad beträffar

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

beskattningsnaturen underströks av riksskattenämnden inför 1965 års fastighetstaxering. Ytterligare överväganden har gjorts inför 1970 års fastighetstaxering i syfte att nå en ökad likformighet i tillämpningen. De har grundats på antagandena, dels att fastigheter som överstiger en viss areal normalt inte kan betraktas som annan fastighet, dels att bostadshusets beskaffenhet bör ha betydelse vid bedömningen.

Övervägandena har i vad de gällt gränsen mellan de två stora grupperna, jordbruksfastighet och villafastighet, lett till att fastigheter som omfattar minst 5 ha produktiv mark normalt bör taxeras som jordbruksfastighet. Vad beträffar fastigheter med mindre än 5 ha produktiv mark görs taxeringsnaturen beroende av bostadshusets beskaffenhet. Är detta godtagbart skall fastigheten, när arealen inägojord understiger 1 ha, regelmässigt taxeras som "annan fastighet" och när inägodelen är minst 1 ha i överensstämmelse med användningssättet, d.v.s. vid övervägande bostadsanvändning som annan fastighet och vid övervägande jord- och skogsbruksanvändning som jordbruksfastighet.

Byggnad får anses vara av godtagbar beskaffenhet om den är bebodd eller möjlig att bebo hela året eller viss del av året.

Är bostadshuset inte godtagbart eller är fastigheten obebyggd skall enheten taxeras som jordbruksfastighet även när arealen produktiv mark understiger 5 ha. Undantag bör dock göras för fastigheter, som bildats för annat ändamål än jord- och skogsbruk. Det bör sålunda inte förekomma att för bostadsändamål avstyckade men fortfarande osålda och obebyggda tomtplatser taxeras som jordbruksfastighet var för sig eller tillsammans med stamfastigheten.

Med hänsyn till landets skilda förhållanden ifråga om topografi och fastighetsindelning finns helt naturligt motiv för olika uppfattningar om de valda arealgränserna. Då huvudsyftet med reglerna är att nå ökad enhetlighet vid uppdelningen av fastighetsbeståndet på de två taxeringsnaturerna har man inte haft någon annan möjlighet än att bestämma sig för en viss areal som skulle vara någotsånär godtagbar för landet i dess helhet. De angivna reglerna bör också följas även om de leder till att fastighet får annan taxeringsnatur än vid föregående taxering. Det förtjänar måhända även erinras om riksskattenämndens uttalande inför 1965 års taxering, att hänsyn till sökandens rent personliga önskemål inte bör tas vid klassificeringen.

3. Uppdelning av fastighet

En annan gränsdragningsfråga av betydelse kan uppkomma vid uppdelningen av en fastighet på flera delar, som var och en skall utgöra särskild taxeringsenhet. Bl.a. har strukturomvandlingen i jordbruket lett till en ökad omfattning av överflödshus på jordbruksfastigheter, som det kan vara motiverat att taxera för sig som "annan fastighet".

Som huvudregel vid en sådan uppdelning bör gälla att byggnader som erfordras för jordbruket och skogsbruket på fastigheten skall inräknas i taxeringsenhetens värde. En bedömning av behovet bör i viss mån ske mot bakgrunden av driftsförhållandena i orten och endast beakta stadigvarande förändringar. En arbetarbostad

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

eller en ekonomibyggnad, som helt friställts på grund av övergång från animalieproduktion till kreaturslös drift, synes sålunda inte böra taxeras för sig som "annan fastighet" i andra fall än att den kan anses stadigvarande uthyrd för annat ändamål än jord- och skogsbruk. Undantag från regeln att sådan stadigvarande friställd byggnad bör taxeras för sig som annan fastighet bör göras för byggnad som ligger inom ett normalt tomtplatsområde för enheten, exempelvis flygelbyggnad till mangårdsbyggnaden.

Exempel på byggnader på jordbruksfastighet — utöver de som stadigvarande friställts på grund av driftsomläggning — som bör taxeras för sig som "annan fastighet" är boningshus på fastighet, som sammanlagts med annat jordbruk med tillräckliga byggnader och på grund därav kunnat disponeras för annan användning än för jord- och skogsbruket, och bostadsbyggnader — fritidshus och andra — som uppförts på jordbruksfastighet direkt i syfte att utnyttjas för annat än jordbrukets och skogsbrukets behov.

I detta sammanhang må framhållas, att en markägaren tillhörig bostadsbyggnad på jordbruksfastighet skall ha samma taxeringsnatur som fastigheten i övrigt om det är den enda för permanent bostadsändamål användbara byggnaden på fastigheten. Även om den bebos av annan än i jordbruket eller skogsbruket sysselsatt person skall den således inte taxeras särskilt som annan fastighet.

4. Arealredovisningen

En grundläggande faktor vid taxering av jordbruksfastighet är arealen av de i värdet ingående ägoslagen. Dessa har ändrats ifråga om innebörden. Med hänsyn till intresset av att förekommande fastighetsregister skall ha en enhetlig innebörd har definitionerna anpassats till de ägoslagsbegrepp, som gällde vid 1966 års jordbruksräkning. Förändringen berör huvudsakligen åkern samt ängs- och betesmarken. Till åker skall nämligen endast räknas mark som plöjts och väntas bli plöjd på nytt. Jämfört med 1965 innebär detta att vid 1970 års allmänna fastighetstaxering till åker inte skall räknas kulturbete på åker, som inte väntas bli plöjd på nytt. Denna mark redovisas som "kultiverad betesmark" under värdegruppen ängs- och betesmark. Ej heller skall i åker ingå mångåriga slåtter- och betesvallar, som ligger oanvända och som inte väntas bli plöjda på nytt. Dessa marker redovisas likaså under ängs- och betesmark som "annan gräsbärande mark".

Redan på grund av strukturutvecklingen inom jordbruket kan förutses att åkerarealen blir lägre vid 1970 års allmänna fastighetstaxering än 1965. Ändringen av åkerbegreppets innebörd kommer att leda till en ytterligare minskning.

Det är möjligt att de nya ägoslagsbegreppen kan vålla viss villrådighet. Å andra sidan anger deklarationsblanketten definitionerna i omedelbar anslutning till utrymmet för arealredovisningen så att deklaranten kan ha dem under ögonen samtidigt som han för in siffrorna. Han kan knappast undgå att se dem. Statistiska Centralbyrån, som har erfarenhet av indelningen vid 1966 års jordbruksräkning och tillämpar den vid uppgiftsinsamlingen till grund för skördeskadeuppskattningen, har inte intryck av att begreppen betraktas som oklara av uppgiftslämnarna.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

Utan en noggrann arealredovisning kan man knappast göra anspråk på att taxeringen skall bli tillfredsställande. Taxeringsnämnderna bör därför vinnlägga sig om att arealerna blir så riktiga som möjligt. Totalarealen skall överensstämma med summan av de i enheten ingående registerfastigheternas arealer enligt jordregistret och summan av de olika ägoslagens arealer med totalarealen. De av deklaranten lämnade delarealerna bör inte ändras utan närmare undersökning annat än vid små avvikelser eller vid sådana uppenbara misskrivningar som att vederbörande exempelvis använt tunnland i stället för hektar. Det bör inte få ifrågakomma, att en taxeringsnämnd misstror lämnade uppgifter på grund av att de skiljer sig från de som lämnats i tidigare deklarationer eller från förekommande jordbrukskalendrar och på eget bevåg ändrar siffrorna med ledning av gamla källor. Strukturutvecklingen inom jordbruket är snabb och arealuppgifter blir fort inaktuella.

5. I taxeringsvärdet ingående delvärden

Taxeringsvärdet av som jordbruksfastighet taxerad egendom omfattade vid 1965 års allmänna fastighetstaxering och tidigare tre delvärden, jordbruksvärde, skogsvärde samt tomt- och industrivärde. Vid 1970 års taxering skall värdet vara summan av fem delvärden, jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark, värde av särskilda tillgångar och exploateringsvärde.

I jordbruksvärdet ingår i fortsättningen endast tre delvärden, värdet av åker inklusive för jordbruksdriften erforderliga byggnader, värdet av tomt- och trädgård samt värdet av ängs- och betesmark. De tidigare delvärdena av särskilda förmåner och övrig mark skall redovisas som särskilda värden. Värdet av skogsmark sammanföres med skogsvärdet till ett skogsbruksvärde.

Med hänsyn till att jordbruksvärdet skall taxeras till det belopp, som bedöms vara enhetens värde efter ortens pris (allmänna saluvärdet) bör en saluvärdesanpassning underlättas av att värdet genom begränsningen fått en direkt anknytning till struktur och lönsamhetsutvecklingen i jordbruket.

6. Jordbruksvärdet

6.1 Inledning

Vid 1965 års taxering uppgick värdet av åker inklusive byggnader till 94 % av summan av de tre delvärden som i fortsättningen skall utgöra jordbruksvärdet. Det är därför naturligt att framställningen i vad den avser detta värde huvudsakligen kommer att behandla värdesättningen av åker inklusive byggnader.

6.2 Värdet av åker inklusive byggnader

6.2.1. Frågan om värderingsmetod

Vid taxering av jordbruksfastighet har som bekant tillämpats två olika metoder vad beträffar värdesättning av åker och byggnader, samvärderingsmetoden eller konventionella metoden och särvärderingsmetoden eller norrlandsmetoden. Vid 1965 års fastighetstaxering tillämpades samvärdering i sjutton län och särvärdering i öv-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

riga sju län. Av de senare har alla utom Västmanlands län en mycket stor andel små fastigheter.

Metoderna skiljer sig från varandra ifråga om behandlingen av byggnadsfaktorn. Vid samvärdering tillämpas enhetsvärden för åker inklusive byggnader. Hänsyn till olikheter ifråga om byggnadsstandard tas genom en differentiering av värdena efter olika byggnadsklasser. Klassernas omfattning åskådliggöres genom beskrivning av egenskaperna hos de byggnader som anses hänförliga till resp. klass. Vid särvärdering ges möjlighet till en individuell värdesättning av marken för sig och byggnaderna för sig.

Vid övervägandena rörande taxeringsmetod bör man hålla i minnet, att taxeringen oavsett vilken metod som används skall för jordbruksvärdets del leda fram till samma resultat, ett marknadsanpassat saluvärde. Frågan om metod har därför huvudsakligen en värdeteknisk innebörd.

Metodfrågan behandlades i betänkandet 1968:32 om fastighetstaxeringens regler och organisation. Därvid framhölls att tillgänglig köpeskillingsstatistik är baserad på priser, som betalats för hela jordbruksfastigheter, som innehåller bl.a. kombinationen åker och byggnader. Köpeskillingsstatistik avseende huvudsakligen åkermark finns i betydligt mindre omfattning. Beträffande jordbrukets byggnader lär man bara undantagsvis kunna basera en statistik på marknadsmässiga priser. Detta förhållande leder till att det är lättare att basera anvisningar som avser enhetsvärden för åker inklusive byggnader på tillgänglig statistik och annan kunskap om saluvärden än det är ifråga om särvärden för mark och byggnader.

Vidare anfördes att en fastighets totala saluvärde inte på objektiva grunder kan uppdelas i värden på de olika beståndsdelar varav fastigheten består så länge som den är ett självständigt jordbruksföretag. Byggnaderna på en dylik enhet har inget självständigt värde på grund av att de inte kan skiljas från fastigheten i övrigt. Denna bundenhet till företaget leder till att värden av jordbrukets bostadsbyggnader måste reduceras med stigande areal. Vid större fastigheter kan reduktionen behöva bli så kraftig att det måste bli svårt att anvisa värden till grund för en individuell värdesättning av byggnader.

Vidare föreligger ett samband mellan markens produktionsförmåga och byggnadernas bruksvärde, som det är svårt att uttrycka vid särvärdering.

Samtliga dessa omständigheter talar för ett samvärderingsförfarande med för mark och byggnader gemensamma enhetsvärden.

I själva verket torde behovet av en annan metod än den konventionella för taxering av åker och byggnader ha växt fram ur svårigheten att med denna metod beräkna ett skäligt värde av mindre jordbruksfastigheter. Detta gäller framför allt sådana fastigheter, som närmar sig karaktären av bostadsfastigheter. Detta har också lett till att flertalet län som tillämpar samvärderingsmetoden har en nedre gräns — i allmänhet 5 hektar — för tillämpning av denna metod.

Som en följd av att strukturutvecklingen inom jordbruket leder till en uppdelning av jordbruksfastigheterna i bestående företag och avvecklingsföretag blir man numera i värderingssammanhang allt oftare tvingad att göra uppskattningar av en

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

fastighets beståndsdelar separat och därefter beräkna totalvärdet med utgångspunkt från beståndsdelarnas värden. Detta gäller framför allt den kategori fastigheter, som efterfrågas som tillskottsmark till andra jordbruk med förutsättningar att bestå. På grund av att hinder i allmänhet inte föreligger enligt jorddelningslagens bestämmelser mot att i samband med rationaliseringen sälja byggnaderna för sig påverkas byggnadernas värde av det pris som en separat försäljning kan ge.

Det förhållandet att en allt större del av fastigheterna inom de lägre storleksgrupperna nyttjas för rationaliseringsändamål har föranlett fastighetstaxeringskommittéerna att föreslå en vidgad tillämpning av särvärderingsförfarandet. Detta bör kunna utsträckas till att omfatta fastigheter upp t.o.m. 10 ha åker. Man vill ju inte gärna att taxeringsnämnderna skall vara några slags jordpolitiska organ som sitter och skiljer mellan bestående fastigheter som samvärderas och rationaliseringsfastigheter som särvärderas. Genom att sätta gränsen mellan särvärderingsmetoden och samvärderingsmetoden vid 10 ha fångar man enligt kommittéernas mening däremot automatiskt upp effekten av att mindre fastigheter kan säljas i delar.

Vid en kombination av två metoder är det väsentligt att de anpassas till varandra så att de ger samma värde för gränsfastigheten. Vid särvärderingsmetoden tarvar angivandet av enhetsvärden för skilda storleksgrupper av fastigheter f.ö. uppmärksamhet beträffande gränsskiktet mellan varje förekommande grupp så att tröskelvärden inte uppstår.

6.2.2 Skilda bygders olika förutsättningar för rationellt jordbruk

Det förhållandet att en hög rationalitet hos jordbruksföretaget är ett villkor för att lönsamheten skall vara tillfredsställande har kommit att påverka efterfrågan på jordbruksfastigheter. Vi har fått en allt mer utpräglad skillnad i värdehänseende mellan å ena sidan bygder med goda förutsättningar för rationell jordbruksproduktion på längre sikt och å den andra sidan bygder som saknar förutsättningar för fortsatt jordbruk. Inom de förra leder en stark efterfrågan till en hög prisnivå, inom de senare är efterfrågetrycket ringa och priserna låga. I vissa bygder kanske fastigheterna överhuvudtaget inte efterfrågas för fortsatt jordbruk. Förhållandet bör i första hand uppmärksammas vid utformningen av länsanvisningarna. Flertalet län kommer sannolikt också att ha olika värdeanvisningar för områden med skilda prisnivåer. En sådan indelning kan endast visa förhållandena i stort. Variationer inom områdena måste hänskjutas till nämndernas bedömning.

6.2.3. Läge i förhållande till tätort

En annan värdepåverkande lägesfaktor, som inte är mindre betydelsefull, är läget i förhållande till tätort.

Jordbruksfastigheter i bebyggelseexpansiva områden betingar i regel högre pris än fastigheter med mera perifera lägen. Den allmänna förekomsten av en hög värdenivå inom sådana områden oberoende av skilda jordbruksförutsättningar och oberoende av planförhållanden är följden av en influensverkan av förvärv, som gjorts

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

av kommuner eller enskilda i andra syften än att tillgodose ett jordbruksintresse. En fastighetsägare har svårt att acceptera att hans innehav skall ha ett lägre värde även om en annan användning än för jordbruk inte är dokumenterad i något slag av planläggning. Här spelar också en utbredd misstro till byggnadsplaneringens beständighet in.

Jag lämnar åt sidan om förvärv, som enbart på grund av en sådan influenseffekt sker på en av exempelvis exploateringsförvärv bestämd värdenivå, i alla fall skall anses gjorda av förnuftiga köpare och i sin helhet böra komma till uttryck vid fastighetstaxeringen. Vad som är intressant i detta sammanhang är att, i den mån den högre värdenivån på jordbruksfastigheter inom tätortsinfluerade områden är taxeringsmässigt godtagbar, den uppenbarligen bör leda till förhöjda taxeringsvärden. De värden som det i så fall kan bli frågan om att höja är jordbruksvärdet, värdet av särskild tillgång och exploateringsvärdet.

Vad gäller inverkan på jordbruksvärdet av läget inom ett tätortsinfluerat område medför ett sådant läge knappast några fördelar från driftsekonomisk synpunkt. Konkurrensen med stadsnäringarna om arbetskraften och immissionsproblemen kan tvärtom försämra förutsättningarna för lönsamt jordbruk.

De omständigheter, som kan motivera en höjning av jordbruksvärdet speciellt på grund av fastighetens läge inom en tätortsregion, är därför av annat slag och såvitt jag förstår i huvudsak följande:

1. Fastigheten har ett bra läge i förhållande till serviceinrättningar av skilda slag.
2. Fastigheten är värdebeständig även i de fall där jordbruk är det enda användningsalternativet i framtiden.
3. Fastigheten erbjuder ett godtagbart bostadstillfälle även vid normal utformning av mangårdsbyggnaden för person, som har arbete helt eller delvis utanför fastigheten. Vid överbyggnad kan bli fråga om värde av särskild tillgång, som inte skall ingå i jordbruksvärdet.
4. God tillgång på arbete vid sidan av jordbruket ökar efterfrågan på deltidsjordbruk.
5. Byggnader har ett högt hyresvärde även när de friställs endast kortare tider. Vid stadigvarande friställning kan, på sätt framhölls under avsnittet om uppdelning av fastighet, bli fråga antingen om att taxera byggnaden jämte markområde som ”annan fastighet” eller — som jag kommer till senare — att åsätta den värde som särskild tillgång.
6. Biutrymmen har ett högt hyresvärde.

Alla dessa faktorer leder till att kretsen köpare är stor. Den begränsas ej heller nämnvärt av jordförvärvslagen med dess liberala syn på s.k. kapitalkrävande förvärv.

Uppenbart är att fastigheter inom tätortsregioner har ett högre värde än de som ligger mera perifert och att denna omständighet till en del bör påverka jordbruks-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

värdet. De väsentligaste motiven härför är den betydelse, som en köpare — även om han har uteslutande jordbruksavsikter med sitt förvärv — tillmäter den tillgång på service som följer med ett centralt läge, värdebeständigheten och mangårdsbyggnadens värde som bostadstillfälle. Dessa förhållanden motiverar emellertid endast en del av den höga värdenivån inom tätortsinfluerade områden. Huvudorsaken får tillskrivas omständigheter, som inte bör påverka jordbruksvärdet. De är förekomsten av överbyggnad och av mer eller mindre realistiska förväntningsvärden antingen de gäller ett framtida utnyttjande för bebyggelse eller för annat exploateringsändamål. Sådana värden skall åsättas fastigheten i form av värde av särskilda tillgångar och av exploateringsvärde.

6.2.4. Byggnadsfaktorn

Vilken värderingsmetod som än kommer till användning är det väsentligt att jordbruksvärdet får påverkas av förekommande skillnader mellan olika byggnadstillstånd. Mot fastighetstaxeringen har gjorts gällande att den leder till att dåliga fastigheter blir för högt taxerade och goda fastigheter för lågt. I den mån påståendet är riktigt torde förhållandet i betydande grad vara följden av ett otillräckligt hänsynstagande till olikheterna ifråga om byggnadernas standard. I riksskattenämndens skrivelse till länsstyrelserna inför 1965 års fastighetstaxering framhölls också betydelsen av att enhetsvärdena för åker differentierades med hänsyn till olikheter ifråga om byggnadsbeståndets kvalitet och att värdeskillnaderna blev tillräckligt stora för att verkligen ge uttryck åt förekommande skillnader. Utförda spridningsundersökningar har visat, att den starkare differentieringen av enhetsvärdena med hänsyn till skilda byggnadsbestånd som gjordes i 1965 års anvisningar i förhållande till 1957 medförde en klart större spridning av åsatta värden per ha åker med byggnader på olika värdegrupper.

En förutsättning för att man skall kunna ta hänsyn till byggnadsfaktorn är dels att taxeringsnämnden har tillgång till enhetsvärden eller andra värden, som är differentierade efter skilda byggnadstillstånd, dels att innebörden av de olika byggnadsklasserna finns preciserade i länsanvisningarna på ett sådant sätt, att skillnaderna mellan klasserna är fullt tydliga, dels att deklarationen ger tillräckliga upplysningar för att taxeringsnämnderna skall kunna hänföra byggnaderna till rätt klass. Enligt utarbetat förslag till deklarationsblankett skall deklaranten — förutom uppgifter om byggnadernas ålder och storlek — lämna besked om bostadshusets standard och förekommande utrustning av ekonomibyggnaderna. Denna utförliga och såvitt jag förstår överskådliga redovisning i blanketten bör underlätta för prövningsnämnderna att beskriva de olika byggnadsklasserna och för taxeringnämnderna att få en uppfattning om fastighetens hemvist ifråga om byggnadstillstånd.

Värdeangivelserna till ledning för taxeringen kan av naturliga skäl endast avse ett byggnadsbestånd av normal omfattning och utformning. Väsentliga avsteg i form av specialbyggnader måste naturligtvis prövas från fall till fall.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

6.2.5. Beskaffenhetsfaktorn

Innan jag avslutar avsnittet om värdet av åker inklusive byggnader vill jag nämna något om den värdepåverkande betydelsen av jordens naturliga beskaffenhet och av torrläggningsgraden.

Deklarationen upptar jorden i två huvudgrupper, fastmarksjord och torvmarksjord. Denna indelning torde vara tillräcklig för värdesättningen inom mellanbygder och mera skogsbruksbetonade bygder. För att tillgodose de ytterligare behov av uppdelning som kan finnas i vissa trakter har fastmarksjorden indelats i lerhaltiga och lerfria jordar. På så sätt får man grus-, sand- och mojordarna i en särskild grupp.

Det kan göras gällande att jordartens värdepåverkande betydelse inte är lika stor som tidigare på grund av de numera större möjligheterna att anpassa växtodlingen till omständigheterna. Det bör även observeras att två i jordartshänseende ensartade jordar kan ha olika värde på grund av att andra odlingsvillkor än jordarten ger skilda förutsättningar för speciella grödor. Likaså minskar avståndet mellan yttervärdena, då det får förutsättas att bortfallet av odlad jord huvudsakligen sker inom den sämre delen. Av alltfort brukade marker är trots detta skillnaden i avkastning betydande mellan å ena sidan de bästa jordarna — mullhaltiga, väldränerade ler- och moränjordar — och å den andra sidan de kanske sämsta — den dåligt dränerade torvjorden på moränunderlag.

På grund av täckdikningens stora värdepåverkande betydelse för jordar som inte är självdränerande avkrävs deklaranten även uppgift om täckdikad areal. På taxeringsnämnden ankommer det att avgöra om jord som redovisas som otäckdikad är självdränerande och i värdehänseende likställd med väldränerad jord.

Av det sagda framgår att en differentiering av åkern bör ske med hänsyn till jordens naturliga produktionsförmåga och till torrläggningsgraden. I utrymmet för framräkning av åkerns värde på deklarationsblankettens första sida ges också tillfredsställande möjligheter för en differentiering. Blott vid ensartade förhållanden bör man göra det så lätt för sig att endast ett enhetsvärde utnyttjas.

6.3. Värdet av tomt och trädgård och av ängs- och betesmark

Till ledning för värdesättning av tomt och trädgård har länen i stor utsträckning angivit, att värdet skulle sättas lika med värdet av bästa åker. Med hänsyn till värdets i allmänhet ringa storlek spelar det väl ingen större roll vilken norm som tillämpas. Man kan ju dock tycka att bästa åker är en något egendomlig värdejämförelse för en tomtplats som ofta består av ett stycke avrösningsjord. Fastighetstaxeringskommittéerna har därför i stället föreslagit att värdet skall åsättas med ett i förhållande till arealen bestämt enhetsbelopp.

I ängs- och betesmark skall ingå dels kultiverad betesmark, dels annan gräsbärande mark. Värdesättningen av kultiverad betesmark kan bli något olika om den utgöres av f.d. åker eller om den anlagts på annan mark. I det förra fallet kan

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

värdeskalan för åker tillämpas, i det senare får värdena anpassas till avkastningen, som är beroende av om det lönar sig att gödsla marken eller ej.

I annan gräsbärande mark ingår marker av skilda beskaffenheter från sådana som betas mer eller mindre intensivt till marker, som bara ligger i väntan på skogsplantering. Värdena bör vara låga, högst 25 % av åkerns värde utan byggnader har angivits som riktpunkt.

7. Värdet av särskilda tillgångar

I detta värde kan ingå ett flertal tillgångar, som kan verka höjande på köpeskillingen vid en försäljning. Det kan vara fråga om överbyggnad, om täkter av skilda slag samt om jakt och fiske.

7.1 Värdering av överbyggnad

Med överbyggnad kan avses dels enstaka byggnad till den del den skiljer sig ifråga om storlek och standard från vad som är normalt för liknande jordbruksfastigheter, dels byggnad, som inte behövs för jord- och skogsbruksdriften och inte skall taxeras särskilt som annan fastighet.

Överbyggnad ifråga om enstaka hus torde framför allt förekomma på jordbruksfastigheter, där ägaren har sin huvudsakliga inkomst av arbete utanför jord- och skogsbruk och där mangårdsbyggnaden givits en med hänsyn till denna försörjning avpassad standard. Företeelsen torde inte vara ovanlig i grannskapet av större tätorter och synes vara en av anledningarna till de höga värdena på jordbruksfastigheter inom sådana områden. Vid en försäljning av en sådan, centralt belägen jordbruksfastighet, kommer med all säkerhet en överbyggnad av detta slag att verka värdehöjande. I sådana fall synes också motiverat att åsätta ett särskilt tillgångsvärde av i vissa fall inte obetydlig storlek.

I andra fall kan det vara svårare att uppskatta den värdehöjande effekten av en överbyggnad. Värderingen bör då ske med försiktighet. Värde såsom särskild tillgång bör sålunda inte åsättas överbyggnad, som ägaren inte använder eller som han inte kan upplåta till annan mot ersättning.

Ävenså må beaktas att överbyggnad i vissa fall kan vara en belastning från driftsekonomisk synpunkt. Detta kan exempelvis vara förhållandet när större mangårdsbyggnad eller slott inte kan utnyttjas i sin helhet vare sig för ägarens eget bruk eller för uthyrning. På grund av att byggnaden likväl tarvar ett ofta betydande underhåll, kan en överbyggnad av detta slag inte anses ha något värde såsom särskild tillgång. Tvärtom kan förhållandet ibland utgöra motiv för att sänka jordbruksvärdet.

Vad beträffar överflödshus på jordbruksfastighet kan skiljas på tre fall.

a) *att* de taxeras för sig som ”annan fastighet” och då med ett lämpligt markområde på sätt tidigare anförts under avsnittet om uppdelning av fastighet

b) *att* de inte är att betrakta som överbyggnad. Hit räknas byggnader som upplåtits till pensionerad gårdspersonal samt

c) *att* de betraktas som överbyggnad och åsättes värde som särskild tillgång.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

Som exempel på byggnad av sistnämnda slag kan nämnas flygelbyggnad som är uthyrd till annan än i jord- eller skogsbruket sysselsatt person men som på grund av sitt läge inte lämpligen bör utgöra särskild taxeringsenhet — exempelvis flygelbyggnad — och byggnad, i vilken den nuvarande ägarens fångesman bor kvar. Det förtjänar påpekas att i deklarationen skall uppges vilka byggnader som är uthyrda och hyresbeloppets storlek. Detta kan givetvis tjäna som underlag för värderingen.

Därutöver finns en hel del andra typer på överbyggnad, som kan motivera ett värde av särskild tillgång, såsom båt- och badhus, tennisbanor o.a.

7.2 Värdering av täkt

Värdesättningen av täkttillgångar, som verkar höjande på köpeskillingen, torde numera underlättas av att tillstånd behövs för att utvidga en gammal täkt och öppna en ny. De fall då det bör ifrågakomma att åsätta täkt ett värde av särskild tillgång är

a) *om* täkt pågår,

b) *om* täkttillstånd jämlikt naturvårdslagen eller annan lagstiftning har sökts eller meddelats,

c) *om* fråga har väckts att förklara mark med befintlig fyndighet som naturreservat,

d) *om* talan väckts i domstol angående ersättning för mistad täkträtt (naturreservat) samt

e) *om* eljest på fastigheten förekommer fyndighet, som kan förmodas väsentligt påverka fastighetens saluvärde.

Värdet bör i regel åsättas enligt en avkastningskalkyl med ledning av ortspriset. Övriga uppgifter till grund för kalkylen skall framgå av deklarationen. Ifall staten utfört värdering eller om domstolsutslag meddelats bör det därvid angivna värdet vara vägledande vid taxeringen.

Vid värdesättning av fyndighet, som ännu inte utnyttjats, bör iakttas försiktighet. Ett värde av särskild tillgång kan knappast vara motiverat i andra fall än där fyndigheten ligger i en trakt, där det pågår en mera betydande täktverksamhet av samma slag. Till ledning för sin bedömning torde taxeringsnämnderna i många fall få ledning av material, som sammanställs inom länsstyrelsernas naturvårdssektioner.

7.3 Värdering av jakt

Åsättande av jaktvärde bör inte förekomma vid fastigheter med ringa areal och i regel ej heller då jakten avser enbart småvilt. Som en nedre arealgräns kan anges den areal som erfordras för licens att fälla älg. Har fastigheten en dålig arrondering eller en i övrigt olämplig form bör krävas att arealen är större.

Värderingen bör ske genom kapitalisering av en nettoavkastning. När jakten är utarrenderad kan ledning för värderingen erhållas av vad som är normalt jaktarrende i orten. Ägaren torde i sådana fall endast undantagsvis ha haft kostnader för jakten. När ägare själv driver jakten erhålles nettoavkastningen genom att från bruttointäkten — antingen den kan redovisas bokföringsmässigt eller måste beräknas

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

genom jämförelse med normala jaktarrenden i orten — dra skäliga direkta kostnader och kostnader för förvaltning och viltvård.

Det förhållandet att en fastighet ingår i ett jaktvårdsområde bör inte inverka på om och till vilket belopp jaktvärde bör åsättas fastigheten.

7.4. Värdering av fiske

Vid åsättande av särskilt värde av fiske bör skiljas mellan de båda fallen att fiskerätten utgör del i samfällt fiske eller den avser enskilt fiske. I det förra fallet torde fisket endast undantagsvis höja fastighetens värde. Det kan vara fallet när fisket utgör strömfiske eller omfattar ett rikligt kräftbestånd eller försäljning av fiskekort skett i större omfattning. Enskild fiskerätt, som ofta utövas som yrkesfiske eller är utarrenderad, kan däremot verka värdehöjande.

Värderingen bör ske genom kapitalisering av en nettoavkastning.

8. Exploateringsvärde

På sätt anfördes under avsnittet om jordbruksvärde får den höga värdenivån på jordbruksfastigheter inom tätortsinfluerade områden delvis och kanske huvudsakligen tillskrivas mer eller mindre realistiska bebyggelseförväntningar.

I princip bör också det värde som en taxeringsenhet kan ha med hänsyn till en möjlig exploatering för bebyggelseändamål beaktas vid fastighetstaxering så snart de framtida bebyggelsemöjligheterna är så påtagliga att de skulle verka höjande på köpeskillingen vid en eventuell försäljning. Det ligger emellertid i sakens natur att bestämmandet av ett marknadsvärde, i de fall exploateringen ligger långt i framtiden och inte har stöd i upprättade planer, måste bli osäkert.

För att ett exploateringsvärde skall åsättas bör, med hänsyn till den försiktighet som skall prägla taxeringen, därför vissa villkor vara uppfyllda. Enligt fastighetstaxeringskommittéernas mening bör endera eller båda av följande omständigheter föreligga.

1. Försäljningar av jämförbara fastigheter har förekommit och varit så samstämmiga att en mer eller mindre klar ortsprisnivå kan anses ha uppkommit.
2. Markens framtida användning för bebyggelseändamål kan anses mer eller mindre säkert bestämd på grund av förekomst av översiktliga planer, förslag till detaljplaner eller kommunala investeringsbeslut.

Ortsprisnivån kan vara svårbedömbar såväl vad gäller att klarlägga dess förekomst som dess höjd och utbredning.

Vad beträffar förekomsten av en ortsprisnivå kan den vara tydlig inom områden där en betydande kommunal och enskild inköpsaktivitet i syfte att tillgodose ett behov av bebyggelsemark lett till många och samstämmiga förvärv. I andra trakter, där det endast skett strököp på kanske betydande avstånd från varandra, är det naturligtvis svårare att göra gällande att en bestämd ortsprisnivå skall ha uppkommit.

Vid bedömningen av värdenivåns höjd och dess utbredning bör beaktas, att upp-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

komsten av en till synes bestämd ortsprisnivå för fastighetsförvärv i exploateringssyfte delvis kan förklaras av att kommuner och byggbolag velat snabbt skaffa sig en markreserv. Tiden närmast före ikraftträdandet av lagen om kommunal förköpsrätt och markvärdestegringsskatten medförde en stegrad inköpsaktivitet från byggbolagens sida. I en del trakter kan detta ha lett till att dessa anser sig fullköpta för avsevärd tid framöver. Vid sådant förhållande kan naturligtvis ifrågasättas om ortsprisnivån kan anses gälla utanför de gjorda förvärven och, om så är fallet, huruvida den gäller på oförändrad värdenivå.

Utbredningen av en ortsprisnivå är starkt beroende av den andra omständigheten, som måste beaktas vid åsättande av exploateringsvärde, nämligen planläget.

Som regel bör generalplaner, byggnadsplaner och stadsplaner, som fastställts, alltid beaktas på så sätt att man vid värderingen utgår från det användningssätt, som anvisas i planerna, om detta leder till ett högre värde än den faktiska användningen. Inverkan på markvärdena av detaljplaner och översiktsplaner, som inte fastställts, synes i första hand vara beroende av kommunernas faktiska utbyggnadsprogram eller påbörjade investeringar i reningsverk och kommunikationsleder för ett område. Under sådana omständigheter bör man, om än med större försiktighet än vid fastställda planer, kunna utgå från det användningssätt, som anvisas i planen, om detta leder till ett högre värde än den faktiska användningen.

Med beaktande dels av förekomsten av en ortsprisnivå dels av planläget har fastighetstaxeringskommittéerna ansett sig kunna föreslå följande riktlinjer för åsättande av exploateringsvärde.

1. Exploateringsvärde bör alltid åsättas då en klar och tydlig ortsprisnivå kan anses föreligga. Såsom norm för taxeringen bör gälla att exploateringsvärdet upptas med ett belopp motsvarande en viss procent av markens saluvärde enligt ortsprisnivån. Erhållet värde minskas med fastighetens värde vid användning för jord- och skogsbruk. Skillnaden utgör ett rimligt exploateringsvärde.

   Ett relativt högt procenttal bör vara motiverat då entydiga utbyggnadsplaner för området föreligger. Ett lägre procenttal bör tillämpas då planläggning saknas och värdet sålunda endast hänför sig till en allmän förväntan om exploatering med hänsyn till markens läge.

2. Då ortsprisnivån är osäkert bestämd bör exploateringsvärde åsättas med försiktighet. Normalt bör värdet i dylikt fall upptas med belopp motsvarande ett lägre procenttal än då ortsprisnivån är klar och tydlig.

   Såsom nyss framhölls är det vid osäker ortsprisnivå särskilt viktigt att bedömningen grundas på rådande planläge. Ett högre exploateringsvärde bör vara motiverat då det föreligger entydiga utbyggnadsplaner. Då planläget är osäkert eller planläggning saknas och värdet sålunda enbart hänför sig till förväntningar om exploatering bör exploateringsvärde däremot åsättas med stor försiktighet.

3. Då en ortsprisnivå inte kan bestämmas på grund av att köp av liknande fastigheter inte förekommit bör ett exploateringsvärde vara motiverat endast i vissa fall, såsom

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

a. då arbete med detaljplan avslutats eller pågår men exploatering inte påbörjats
b. då fastighet förvärvats i uppenbart syfte att exploateras inom överskådlig tid samt
c. då påtaglig möjlighet föreligger för fastighetsägaren att inom nära framtid sälja mark för fritidsändamål.

Det nu sagda är tillämpligt vid förväntad tätbebyggelse. I fall då fråga är om glesbebyggelseexploatering bör inte möjligheten att avyttra en och annan tomt föranleda åsättande av exploateringsvärde. Endast där dylika förutsättningar är så påtagliga, att de kan märkbart påverka en fastighets försäljningsvärde, bör de beaktas vid taxeringen. Detta kan vara fallet inom områden som ter sig särskilt attraktiva för fritidsbebyggelse.

Frågan om åsättande av exploateringsvärde å jordbruksfastighet är svår och känslig. Med hänsyn härtill och till en väntad ökning av sådana värden kommer förberedelserna på länsplanet därför att bli omfattande. Fastighetstaxeringskommittéerna föreslår att de leder fram till markvärdekartor på vilka exploateringsvärdena illustreras.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39