

TORs yttrande

Remissyttrande över 1986 års småhustaxeringskommittés betänkande SMÅHUSTAXERING (Ds Fi 1987:8)

Sedan Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund (TOR) beretts tillfälle att avge yttrande över rubricerade betänkande får förbundet härmed anföra följande.

Inledning

Regelsystemet har genomgått mer eller mindre omfattande förändringar före varje allmän fastighetstaxering, i vart fall sedan 1940-talet. Dessa förändringar har föregåtts av omfattande utredningsförslag.

Regelmässigt har även efter varje allmän fastighetstaxering en uppföljning och utvärdering gjorts av det förändrade regelsystemet.

Den ojämförligt mest negativa kritiken sedan 1940-talet har riktats mot regelsystemet och tillämpningen av detta avseende 1981 års allmänna fastighetstaxering.

Det är därför anmärkningsvärt att i den nya utredning som regeringen tillsatte avseende nu aktuell fastighetstaxering återfinns några av de "tyngsta" namnen som deltog i skapandet av 1981 års regelsystem. Detta måste uppenbarligen ha motverkat nytänkande och nyskapande inom framför allt teknik-delen, d v s sättet att räkna fram ett taxeringsvärde.

Allmänna taxeringsregler. Föreskrifter och anvisningar

Det nya regelkomplexet vid AFT -81 innebar en anpassning till 1974 års regeringsform (RF). Sedan reglerna för fastighetstaxeringen nu tillämpats vid en allmän och flera särskilda fastighetstaxeringar menar kommittén, att dessa regler bör underkastas en författningsteknisk översyn. Med hänsyn till RF:s normgivningsregler, bör undersökas, om en del av föreskrifterna skall meddelas på annan nivå än som skett. Kommittén finner, att en sådan översyn inte kan ske förrän efter 1988 års AFT.

TOR delar kommitténs uppfattning, att en översyn bör företas. En sådan kan lämpligen göras efter det att slutlig ställning tagits till om ett rullande fastighetstaxeringsförfarande skall införas.

Kommittén har vidare avgivit synpunkter till ledning för det framtida utfärdandet av klassificeringsföreskrifter m m. För närvarande återfinns åtskilliga sådana föreskrifter i fastighetstaxeringsförordningen (FTF). I den utsträckning de inte täcker behovet, ankommer det på RSV att utfärda sådana. För RSV kan detta ställa sig svårt vid oklar lagstiftning och oklara motiv, eftersom verket inte får gå utöver de ramar som där anges. Saknas ledning i lag eller motiv i grundläggande frågor, kan RSV knappast låta utfärda bindande föreskrifter i ämnet. Kommittén nämner, att det exempelvis saknas regler i fastighetstaxeringslagen (FTL) om vad som utgör byggnad, om gränsdrawingen i vissa fall mellan småhus och hyreshus, om definitionen av industriell verksamhet, om värderingsregler för byggnad under uppförande m m. Regler härom bör, enligt kommittén, tas in i FTL eller FTF. RSV kan däremot uttala sig i icke bindande normer för fastighetstaxeringen. Kommittén menar, att sådana normer även fortsättningsvis bör betecknas anvisningar trots dessas icke bindande karaktär.

TOR ansluter sig till vad kommittén anfört härvidlag. Förbundet vill dock i detta sammanhang betona, att det vore värdefullt, om man vid värderingen inte var så bunden till vissa föreskrifter som man varit t ex i fråga om värdet faktorn standard för småhus.

Kommittén har också berört en rad andra spörsmål som inte kan anses specifika enbart för småhustaxeringen utan vilka även kan ha betydelse vid värderingen av andra taxeringsenheter. Här åsyftas exempelvis det bristande statistiska underlaget för tomtmarksvärderingen och förutsättningarna att ha kvar exploateringsmark som ägoslag. Kommittén har i dessa delar avstått från att redovisa några för småhustaxeringen särskilda regler. I stället har föreslagits, att frågorna belyses i annat sammanhang.

TOR utgår från, att även dessa frågor upptas vid den ovan nämnda översynen. Vad gäller det statistiska underlaget vill TOR särskilt anmärka följande.

Fastighetsprisstatistiken

Värdenivån grundas på den fastighetsprisstatistik som framtas före en allmän fastighetstaxering. Till grund för denna ligger kopior av lagfarter som inskrivningsmyndigheten regelbundet översänder till lokala skattemyndigheten. Personalen skall därvid utsortera sådana försäljningar som inte skall påverka prisstatistiken, d v s sådana försäljningar där ett normalt marknadsvärde inte kan anses ha påverkat priset. Det är ofta mycket svårt — för att inte säga helt omöjligt — att enbart av köpehandlingar och lagfartskopia avgöra om prisbildningen påverkats av onormala faktorer. Någon utredning om

detta görs vederligen inte. Myndigheterna har, såvitt känt är, inte heller berett personalen möjlighet till utbildning härför.

Inom områden med få försäljningar kan därför prisstatistiken påverkas.

Regelmässigt torde det emellertid förekomma så många försäljningar att prisstatistiken har tillräcklig grad av säkerhet.

Indelning i taxeringsenheter

Kommittén redovisar under denna rubrik en önskad konsekvens som fastighetstaxeringsreglerna i vissa fall tidigare kunde ge upphov till i inkomstskattehänseende. Vid inkomstbeskattningen används villaschablonen för att beräkna förmånsvärdet av bostad i egen småhusenhet. Denna beräknas som bekant med utgångspunkt i taxeringsvärdet för småhus med tomt. Ägare till en stor småhusfastighet under 2 ha kunde emellertid i vissa fall få se sin tomtmark uppdelad i två eller flera värderingsenheter tomtmark, förutom den tomtmark, där bostadshuset var beläget, och få villaschablonen beräknad på grundval av dessas sammanlagda värden. Detta kunde exempelvis bli fallet då från fastigheten enligt stadsplan skulle avstyckas mark för villatomter. Eftersom fastighetens areal understeg 2 ha skulle den dock i sin helhet indelas som tomtmark. Effekten härav stod i skarp kontrast till om man hade kunnat indela den avstyckningsbara marken som exploateringsmark och denna del då inte skulle utgöra underlag för inkomstbeskattning. Genom lagändring år 1986 bestämdes därför, att exploateringsmark skall kunna ingå i småhusenhet, dock med det undantaget, att exploateringsmarken inte kan ingå i bebyggd taxeringsenhet.

Småhustaxeringskommittén föreslår, av samma skäl, att en bebyggd småhusenhet inte bör kunna omfatta obebyggd tomtmark. I detta syfte föreslår kommittén, att följande tillägg görs till lagtexten i 4 kap 6 § FTL: "I bebyggd småhusenhet får obebyggd mark inte ingå". Enligt kommittén skulle denna begränsning innebära följande. En villaägare med en stor, delbar tomt, inkomstbeskattas i dag för en taxeringsenhet som består av två tomter och en byggnad. Hans granne, som har en mindre villatomt men som dessutom äger en obebyggd tomt en bit därifrån, inkomstbeskattas för en tomt och en byggnad. Enligt kommittén innebär förslaget, att båda fastighetsägarna inkomstbeskattas för en tomt och en byggnad.

TOR ställer sig tveksamt till motiveringen och förslagets utformning i denna del. För det första ligger ju tomtmarkens värde främst i de bebyggelsemöjligheter som är knutna till tomten (jfr bl a SOU 1979:32 s 511). Därför kan det synas rimligt, att den villaägare i kommitténs sistnämnda exempel, som har en stor delbar tomt, beskattas för två värderingsenheter tomtmark, trots att endast den ena är bebyggd. Enligt TOR:s förmenande, är det desto underligare, att grannen i exemplet undkommer beskattning för den obebyggda tomt som är belägen en bit ifrån dennes ordinarie villatomt. Detta dock under

förutsättning, att den obebyggda marken verkligen indelats som tomtmark enligt reglerna i 2 kap 4 § FTL. Förmodligen skulle dock denna mark indelats som övrig mark, och då framstår skillnaden i exemplet som mindre anmärkningsvärt. För det andra rör frågan här egentligen indelning av tomtmark i värderingsenheter, varför stadgandets rätta plats torde vara 6 kap FTL där sammanhållna regler om värderingsenheter återfinns, ej 4 kap som rör uppdelning av fastigheter i taxeringsenheter och deras beskattningsnatur. Man kan vidare ställa sig frågande inför var gränsen skall dras för vad som är bebyggd respektive obebyggd mark kring ett småhus. Detta särskilt som avsikten med regeln i 2 kap 4 § FTL är, att förhindra indelning av mark i olika ägoslag av mindre registerfastigheter understigande eller uppgående till endast 2 ha. Dessutom bortser kommittén härvid från stadgandet i 6 kap 7 § FTL, som fastställer när en tomt får indelas i värderingsenheter. Såsom förslaget i denna del är utformat, lär det, enligt TOR:s mening, inte bidra till den klarhet som är nödvändig vid taxeringsarbetet.

I konsekvens med vad här anförts delar dock förbundet kommitténs på s 66 i betänkandet framförda mening, att en obebyggd småhustomts delbarhet bör vara dokumenterad.

Värdefaktorer för tomtmarken

Riktvärden för tomtmark för småhus skall inom varje värdeområde bestämmas för skilda förhållanden för en eller flera av värdefaktorerna storlek, vatten och avlopp, fastighetsrättsliga förhållanden samt, om särskilda skäl föreligger, typ av bebyggelse och speciell belägenhet.

Vatten och avlopp

Med denna värdefaktor avses i vilken utsträckning och på vad sätt tomtmarken har tillgång till vatten och avlopp. RSV har i föreskrifter indelat värdefaktorn i fyra klasser enligt vissa kombinationer. Enligt RSV avses med tillgång till vatten, att tomten har tillgång till dricksvatten året runt. Med tillgång till avlopp avses om tomten har tillgång till wc-avlopp, som godkänns av hälsovårdsnämnd. På riktvärdekartan anges riktvärde för den av klasserna VA eller EJ VA som är vanligast i området. Riktvärden för övriga klasser anges genom höjning eller sänkning av riktvärdet för normalklassen med angivet antal steg i värdeserien.

Kommittén tar under denna rubrik bl a upp den särskilda justeringsanvisning som RSV förordade för det fall då vattenfrågan inte kan lösas för tomten utan stora egna investeringar. Kommittén hänvisar dock till att regeringsrätten i ett fall vägrat godta denna justeringsgrund på grund av, att avsaknaden av vatten i det fallet redan hade beaktats genom klassindelningen EJ VA. En extra dålig vattentillgång kunde således inte vara ett säreget förhållande och utgöra grund för justering. Innebörden härav är, att omständigheter som bör

beaktas i fråga om tillgången till vatten och avlopp, skall finnas i klassindelingsgrunden. Enligt kommittén finns det därför förutsättningar att minska klassbredderna beträffande denna värdefaktor.

TOR vill erinra om, att föreliggande värdefaktor var mycket ifrågasatt vid AFT-81. Inte endast av fritidshusägare som saknade tillgång till dricksvatten vintertid, utan även av ägare till permanentus på fastigheter med dåligt eller otjänligt dricksvatten. Tomtens egenskaper i detta avseende är, vid sidan av de fastighetsrättsliga förhållandena, den mest svårbedömbara. Viss ytterligare precisering av förutsättningarna för ifrågavarande klassindelning skulle där för underlätta taxeringen. TOR utgår från, att detta också är innebörden kommitténs uttryck "att minska klassbredderna". Vidare är TOR av den uppfattningen, att såväl deklaranterna som taxeringsfunktionärerna skulle vara betjänta av en vägledning när det gäller bedömningen i VA-tekniska frågor. Vilka sorters wc-avlopp är det t ex som vanligen godkänns av miljön och hälsoskyddsnämnderna?

Fastighetsrättsliga förhållanden

Med denna värdefaktor avses om tomten utgör självständig fastighet eller inte. Utgör tomtmarken inte självständig fastighet skall hänsyn även tas till möjligheten att tomtmarken kan bilda egen fastighet.

Kommittén redovisar den kritik som riktats mot den terminologi som RSV introducerade i sina föreskrifter vid AFT-81 genom att beteckna klasserna för denna värdefaktor som självständig tomt, avstyckningsbar tomt respektive ej avstyckningsbar tomt. Viss kritik gick ut på, att angivna ordval anknöt alltför mycket till det som används vid fastighetsbildningsförrättningar. Enligt kommitténs uppfattning kunde klasserna i stället lämpligen betecknas som tomt som är självständig fastighet, tomt som kan bilda självständig fastighet respektive tomt som inte kan bilda självständig fastighet. Vidare anser kommittén, att en anvisning även fortsättningsvis bör finnas om när en tomt skall antas kunna bli självständig genom fastighetsbildning. Den anses dock böra göras fylligare och tydligare, antingen genom exempel ur rättspraxis eller med en sammanfattning av denna integrerad i texten.

TOR vill i detta sammanhang betona vikten av, att ansträngningar verkligen görs vid utformningen av dessa föreskrifter, för att söka åstadkomma så klargörande definitioner som möjligt i tekniskt avseende. Skulle detta underlåtas, kommer säkerligen frågorna om de fastighetsrättsliga förhållandena även fortsättningsvis att generera ett stort antal besvärshandlingar.

Småhusets storlek

Enligt kommittén talar mycket starka skäl för att Svensk Standards mätregler används även vid kommande fastighetstaxeringar. Vissa förenklingar an-

ser man dock nödvändiga, vilket också kommittén framfört till Byggstandardiseringen. I avvaktan på, att ändringar vidtas föreslår kommittén, att värdet faktorn storlek vid fastighetstaxeringen bestäms så, att den svarar mot boutrymmet med visst tillägg för biutrymmena, båda uppmätta väsentligen enligt Svensk Standards mätregler. Dock föreslås i huvudsak följande förändringar:

- 1) Under snedtak bör värdearean bestämmas som den golvyta som ligger inom rumshöjden 1,5 m.
- 2) I våning belägen delvis under markplanet sker fördelningen mellan bo- och biutrymmyta enligt schablon. Till boutrymme skulle kunna hänföras rum med tillfredsställande dagsljusbelysning, men area som ligger mer än t ex fem meter från fönsterfasad skulle inte medräknas.
- 3) Kommittén föreslår här också, att klassindelningen slopas för att minska tröskeeffekter.

TOR finner att förslaget i denna del fortfarande bygger på av fastighetsägaren uppgivna storleksangivelser. TOR har i flera sammanhang påtalat det felaktiga i ett sådant system. TOR är emellertid medvetet om, att det skulle stöta på praktiska svårigheter att beträffande det äldre fastighetsbeståndet få byggnadsnämnderna att lämna uppgifter om storleken. Beträffande ny- och ombyggnader borde detta emellertid vara möjligt.

Mättningsreglerna är speciellt svåra att tillämpa på så kallade 1 1/2-plansvillor, d v s byggnader där andra våningen till stor del inskränkts genom snedtak. Kommitténs under 1) redovisade förslag är därför en klar förbättring. Huruvida de under 2) och 3) föreslagna förändringarna är genomförbara kan däremot råda delade meningar om. Att, som kommittén föreslår under 2), fästa avgörande vikt vid om ett utrymme har tillfredsställande dagsljusbelysning, lämnar enligt TOR möjligheter för godtycklig bedömning.

Standard och ålder

TOR är införstått med att vissa klart definierbara utrustningsdetaljer kan vara värdehöjande och bör ligga till grund för värdering av standard.

Utredningen synes emellertid endast delvis tagit intryck av och beaktat den nedgörande kritik som framförts mot frågorna och poängberäkningssystemet vid 1981 års allmänna fastighetstaxering. Fortfarande anser man att petitesseer bör beaktas. Således har man t ex ansett, att i köksstandarden skall "engreppsblandare" beaktas i värdehöjande syfte.

Kommittén kommer emellertid inte med något genomarbetat förslag hur standard och poängberäkning skall utformas utan har endast angett vissa riktlinjer för att mäta och värdera värdetfaktorerna. Närmare utformning

härav har hänskjutits till Riksskatteverket som skall utforma dessa i samarbete med värderingsexpertis.

Kommittén borde mot bakgrunden av den nedgörande kritiken från 1981 års allmänna fastighetstaxering ha lämnat förslag till mer preciserade uppgifter om standardberäkningen, så att remissinstanserna i detta skede kunde ha fått ta ställning till frågorna och beräkningsteknik beträffande standard. Genom att dessa frågor hänskjutits till Riksskatteverket finns risk för att man hamnar i samma stelbenta system som 1981.

Gör det lätt...och rätt!

Gör som 1 000-tals bankkontor, revisionsbyråer och fastighetsmäklare – använd

PROTAX

– program för skatteberäkning

REA Fastigheter

– program för reavinstberäkning fastigheter

DEKLARATION

– program för upprättande av deklARATIONER och utskrift av blanketter

Capitex är marknadsledande på program (PC och stordator) för skatteberäkning. Ring eller skriv för ytterligare information.

Capitex PROGRAM AB

Tel. 08-796 70 75 eller 0480-174 00 Box 751, 391 27 Kalmar

Prenumerera på Svensk Skattetidning med Skatteaktuellt



En tidskrift för Er som vill vara informerad om allt väsentligt som händer på skatteområdet. Den ger initierade kommentarer till lagstiftning och rättspraxis, till direktiv, utredningar, propositioner och regeringsrättsutslag.

Helårsprenumeration
för 10 nummer 385:-

Beställ snart!

Redaktör och ansvarig utgivare:

Regeringsrådet Rolf Engblom

Redaktionskommitté:

F. d. generaldir. Gösta Ekman, RSV,
dir. Erik Eklund, Sv:s Industriförbund,
prof. Nils Mattsson, Uppsala univ.,
regeringsrådet Göran Wahlgren och
dir. Stephan Tolstoy samt bankdir.
Olle Roos, som också presenterar
högaktuell information, *Skatteaktuellt*, i en särskild bilaga.



Jag beställer härmed en helårsprenumeration för 1988 av Svensk Skattetidning. Pris 385:- inkl moms. Sänd in talongen till AB P. A. Norstedt & Söners Förlag, Tidskriftsavdelningen, Box 2052, 103 12 Stockholm. Tel 08/789 31 79.

Namn/firma _____

Adress _____

Postnummer _____ Postadress _____



**NY UPPLAGA AV
NILS MATTSSON
Skattepolitik. En Introduktion**

Över 50 procent av vår bruttonationalprodukt överförs till den offentliga sektorn genom skatter och avgifter. I inget annat land spelar skattepolitiken en så betydelsefull roll som i Sverige. För varje medborgare med intresse för samhällsfrågor är kunskap om den svenska skattepolitiken nödvändig.

Trots sitt lilla omfång är boken heltäckande. Nils Mattsson besvarar de frågor en vetgirig läsare ställer. Hur höga är de svenska skatterna? Vilket syfte har de höga marginalskatterna? Till vilka ändamål går pengarna i den offentliga sektorn? Vem betalar i sista hand skatterna? I olika kapitel behandlar han också de olika skatteslagen i svenska skattesystemet. Boken kräver inga förkunskaper.

100 s, 1987. 2 uppl. ISBN 91-7678-090-2 **100:—**

**BERTIL WIMAN
Prissättning inom multinationella koncerner**

I takt med den ökade internationaliseringen av svenskt näringsliv får prissättning av varor, tjänster m m inom multinationella koncerner allt större skatterättslig betydelse. Denna bok är den första svenska framställningen på området. I boken behandlas framför allt de i USA gällande skattereglerna för fastställande av godtagbara internpriser, regler som också varit vägledande för arbetet inom OECD. Boken innehåller också en översikt över och jämförelse med de svenska prissättningsreglerna.

424 s, 1987. ISBN 91-7678-107-0. **380:—**

Antal	HÄRMED BESTÄLLS:	Pris
•	Skattepolitik. En Introduktion.	100:—
•	Prissättning inom multinationella koncerner	380:—
Porto + expeditiionsavgift 10:— tillkommer.		
Insändes till IUSTUS KUNDTJÄNST, Box 16031, 750 16 Uppsala		
Företag/Namn:		
Adress:		
Postadress:		