

National Library
of Sweden

Denna bok digitaliserades på Kungl. biblioteket år 2013

FASTIGHETS TAXERING

1973:4

SOU

Betänkande avgivet av
1971 års fastighetstaxeringsutredning

Stockholm 1973





Statens offentliga utredningar
1973:4
Finansdepartementet

Fastighetstaxering

Betänkande avgivet av 1971 års
fastighetstaxeringsutredning

Stockholm 1973

ISBN 91-38-01400-9

K L Beckmans Tryckerier AB, 1973

Till Statsrådet och chefen för finansdepartementet

Genom beslut den 4 december 1970 bemyndigade Kungl. Maj:t chefen för finansdepartementet att tillkalla högst fem sakkunniga med uppdrag att företa en fortsatt översyn av fastighetstaxeringsreglerna. Med stöd av detta bemyndigande tillkallades den 31 december 1970 såsom sakkunniga f. d. generaldirektören Rolf Dahlgren, tillika ordförande, samt dåvarande byråchefen hos lantmäteristyrelsen numera fastighetsrådet Bertil Hall, dåvarande landskamreraren hos länsstyrelsen i Södermanlands län numera länsrådet Seth Manhem, professorn vid skogshögskolan Nils-Erik Nilsson och kanslirådet i jordbruksdepartementet Ulf Thorselius.

De sakkunniga antog benämningen 1971 års fastighetstaxeringsutredning.

Att såsom experter biträda utredningen förordnades den 4 februari 1971 skattedirektören hos riksskatteverket Karl-Johan Nilsson, byråchefen hos lantbruksstyrelsen Harald Ståhlberg och dåvarande regeringsrättssekreteraren numera kammarrättsrådet Ulla Wadell samt den 18 oktober 1971 avdelningsdirektören hos riksskatteverket Lars Malmberg. Den 15 februari 1972 förordnades professorn vid Tekniska högskolan i Stockholm Erik Carlegrim såsom expert åt utredningen med uppgift att leda en undersökning av spridning i taxeringsvärdenivåer vid allmän fastighetstaxering. Därjämte förordnades den 2 maj 1972 skog. lic. Ulf Wahlström, institutionen för skogsekonomi vid skogshögskolan, att såsom expert biträda utredningen. Sedan Ståhlberg beviljats entledigande från sitt uppdrag hos utredningen, förordnades den 10 augusti 1972 lantbruksdirektören hos lantbruksnämnden i Södermanlands län Allan Holdar att vara expert åt utredningen.

Den 4 februari 1971 förordnades Thorselius att tillika vara sekreterare åt utredningen. Då Thorselius på grund av sjukdom blev förhindrad delta i utredningens arbete, förordnades Wadell den 12 juli 1971 att tillika vara sekreterare åt utredningen under tiden den 20 augusti–den 30 september 1971. Sedan Thorselius beviljats entledigande från sina uppdrag hos utredningen, förordnades Wadell den 24 september 1971 – med entledigande från uppdraget att vara expert – att fr. o. m. den 1 oktober 1971 vara ledamot i och tillika sekreterare åt utredningen. På grund av särskilda förordnanden har vidare taxeringsintendenten vid länsstyrelsen i Stockholms län Lars Wenninger biträtt utredningen.

Utredningen har den 30 september 1971 avgett betänkandet "Ny- och omtaxering av fastighet" (Ds Fi 1971: 13).

Utredningen har avgett remissyttrande den 31 januari 1972 över jordbruksbeskattningskommitténs betänkande "Jordbruksbeskattningen" (SOU 1971: 78) och den 25 februari 1972 över utredningens om det skatterättsliga fastighetsbegreppet betänkande "Det skatterättsliga fastighetsbegreppet" (Ds Fi 1971: 15).

Sedan utredningen nu slutfört sitt arbete, får utredningen härmed överlämna sitt betänkande "Fastighetstaxering". Betänkandet är enhälligt.

Stockholm den 29 december 1972

Rolf Dahlgren

Bertil Hall
Seth Manhem
Nils-Erik Nilsson
Ulla Wadell

Innehåll

Sammanfattning 11

Författningsförslag 23

Utredningsuppdraget 95

I Inledning

Kapitel 1 *Fastighetstaxeringen och dess regler* 97
1.1 Fastighetstaxeringens betydelse m. m. 97
1.2 Allmänt om författningsbestämmelserna 99
1.3 Gällande regler 100
1.4 Synpunkter och förslag 102

II Frågor som rör grunderna för taxering av fastighet

Kapitel 2 *Allmänt* 105

Kapitel 3 *Gällande bestämmelser i KL och SkvI* 106
3.1 4–8 §§ KL 106
3.2 9 och 10 §§ KL 106
3.3 11–13 §§ KL 111
3.4 SkvI 111

Kapitel 4 *Historik, allmänna synpunkter, m. m.* 112
4.1 4–8 §§ KL 112
4.2 9 och 10 §§ KL 115
4.3 11–13 §§ KL 116
4.4 SkvI 117

Kapitel 5 *Överväganden och förslag* . 118
5.1 Allmänna riktlinjer 118
5.2 Beskattningsnatur och taxeringsenhet; 7 och 8 §§ KL 119
5.3 Fastighetsvärdering och taxeringsvärdenivå, m. m.; 9 § KL 121
5.3.1 Allmänt saluvärde – marknadsvärde 121
5.3.2 Taxeringsvärdenivå 124
5.3.3 Övrigt om värderingsprinciper och värderingsmetoder m. m. 129
5.4 Delvärden m. m.; 10 § KL 134
5.4.1 Jordbruksfastighet 134
5.4.2 Annan fastighet 140
5.4.3 Övrigt 141

Kapitel 6 *Centrala värderingsanvisningar* 143
6.1 Allmänt 143
6.2 Synpunkter och förslag 144

Kapitel 7 *Val av taxeringsvärdenivå* . 147
7.1 Frågans behandling vid de senaste allmänna fastighetstaxeringarna . 147
7.2 Synpunkter och förslag 148
7.3 Återverkningar på inkomstbeskattningen av förändringar i taxeringsvärdenivån 156

Kapitel 8 *Byggnader på jordbruksfastighet* 159
8.1 Allmänt 159
8.2 Historik 160
8.3 Gällande bestämmelser om fastighetstaxering 164
8.4 Avskrivning av byggnader på jordbruksfastighet 167
8.5 Principiella överväganden om byggnadsvärde på jordbruksfastighet . 171

8.6 Byggnadsvärdets genomsnittliga storlek enligt mervärdeprincipen 174
8.6.1 Redovisning av företagen undersökning : 175
8.6.2 Byggnadernas mervärde enligt 1970 års anvisningar 183
8.7 Byggnadernas tekniska nuvärde 186
8.8 Principförslag i fråga om val av värderingsmetod 190
8.9 Nya bestämmelser i KL om byggnadsvärde m. m. 191
8.10 Värderingsanvisningar angående byggnadsvärde, åkervärde m. m. 195
8.10.1 Fastighetsmarknad och köpeskillingsstatistik i fråga om jordbruksfastigheter 195
8.10.2 Värderingsmetodiken . . 200

Kapitel 9 *Skogstaxeringen* 204
9.1 Allmänt 204
9.2 Historik 205
9.3 Regler i KL om skogstaxering . 211
9.3.1 Gällande regler 211
9.3.2 Övervägaganden och förslag 214
9.4 Övriga regler om skogstaxering . 218
9.4.1 Materiella regler i SkvI, anvisningar m. m. . . . 219
9.4.2 Regler om förfarandet . 223
9.5 Allmänna synpunkter på skogstaxeringen 224
9.6 Riktlinjer för en ny skogsvärderingsinstruktion 225
9.7 Vissa statistiska uppgifter om skogsfastigheter 226
9.8 Huvuddragen av ett nytt värderingssystem 228
9.9 Grundläggande bestämmelser i NSkvI 230
9.10 Skogsmarksbegreppet 231
9.11 Allmänna bestämmelser om värderingen och förfarandet 233
9.12 Värdefaktorerna 236
9.12.1 Skogsmarkens produktionsförmåga 236
9.12.2 Kostnader för skogsproduktionen 238
9.12.3 Virkesförrådets uppdelning på trädslagsklasser m. m. 240
9.12.4 Virkesförrådets storlek . 240
9.13 Olika metoder vid värderingen . 241
9.14 Anvisningar 243
9.15 Värderingsmodellen 246
9.16 Upprättande av värdetabeller . . 252
9.17 Värdetabellernas innehåll och tillvägagångssättet vid taxeringen . 254
9.18 Uppgifter om skogen vid taxeringen 257
9.19 Vissa följdändringar i anledning av förslaget att skogsvärde och skogsmarksvärde ej skall redovisas särskilt 262

III Taxering av icke skattepliktiga fastigheter, m. m.

Kapitel 10 *Allmänt* 263

Kapitel 11 *Helt eller delvis skattefria fastigheter* 264
11.1 Fastighetstaxeringsregler 264
11.2 Inkomst- och förmögenhetsskatteregler 265
11.3 Allmänt 265

Kapitel 12 *Skattefria nationalparker och naturminnesmärken* 267
12.1 Gällande bestämmelser i KL m. m. 267
12.2 Övriga bestämmelser om nationalparker och naturminnesmärken m. m. 267
12.3 Synpunkter och förslag 271

Kapitel 13 *Taxeringsvärden på icke skattepliktiga fastigheter, m. m.* . . . 274
13.1 Gällande bestämmelser 274
13.2 Historik 274
13.3 Allmänna synpunkter 277
13.4 Vissa statistiska uppgifter. Samordning av fastighetsredovisningen med redovisningen hos SCB och CFD 279
13.5 Synpunkter och förslag 281

IV Organisationen vid fastighetstaxering

Kapitel 14 *Allmänt om organisationen* 289

14.1 Nuvarande ordning 289
14.2 Historik 290
14.3 Allmänna synpunkter 291

Kapitel 15 *Fastighetstaxeringsnämnder och distrikt* 292
15.1 Nuvarande ordning 292
15.2 Lokala fastighetstaxeringsdistrikt, m. m. 293
15.3 Gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt, m. m. 297

Kapitel 16 *Fastighetstaxeringsombud, konsulenter för och sakkunniga vid fastighetstaxering* 303
16.1 Fastighetstaxeringsombud . . . 303
16.2 Konsulenter för fastighetstaxering 306
16.3 Sakkunniga vid fastighetstaxering 308

Kapitel 17 *Andra instans i fastighetstaxeringsmål* 312
17.1 Allmänt 312
17.2 Fastighetsprövningsnämnderna . 312
17.2.1 Historik och gällande organisation 312
17.2.2 Vissa statistiska uppgifter 313
17.3 Ny organisation av den regionala förvaltningsrättskipningen . . . 314
17.3.1 Allmänt 314
17.3.2 Förarbeten m. m. . . . 315
17.4 Länsskatterätterna 317
17.4.1 Allmänt 317
17.4.2 Länsskatterätts sammansättning, m. m. 318
17.5 Olika typer av fastighetsdomstolar; sammansättning m. m. . . . 321
17.6 Fastighetstaxeringsrätter 323
17.6.1 Synpunkter 323
17.6.2 Förslag 327
17.6.3 Följdändringar i TF m. m. 332

Kapitel 18 *Övriga organisatoriska frågor* 334
18.1 Länsstyrelsen, fastighetstaxeringsspecialister m. m. 334
18.2 Vissa valbestämmelser 336
18.3 Ersättningsbestämmelser 337

V Taxeringsförfarandet vid fastighetstaxering

Kapitel 19 *Allmänt* 339
19.1 Historik m. m. 339
19.2 Allmänna synpunkter 340

Kapitel 20 *Förberedelsearbetet* . . . 342
20.1 Nuvarande tidsschema m. m. . . 342
20.2 Utarbetande av anvisningar, informationsmöten m. m. 344
20.3 Fastställande av anvisningar . . 348

Kapitel 21 *Taxeringsarbetet* 352
21.1 Nuvarande tidsschema m. m. . . 352
21.2 Underrättelser om preliminär och slutlig taxering 354
21.2.1 Allmänt 354
21.2.2 Delgivning av beslut om fastighetstaxering . . . 355
21.2.2.1 Nuvarande delgivningssystem, m. m. 355
21.2.2.2 Synpunkter och förslag 359
21.2.3 Underrättelsernas innehåll, m. m. 364
21.3 Sätt och tid för framställning av fastighetslängd, m. m. 367
21.4 Fastighetslängdens indelning . . 370
21.5 Tillhandahållande av tidigare fastighetslängder 372
21.6 Övriga förslag 373

Kapitel 22 *Redaktionella ändringar* . 376

VI Besvärsförfarandet

Kapitel 23 *Allmänna synpunkter* . . 377

Kapitel 24 *Den ordinära processen; vissa tidsfrister m. m.* 379

Kapitel 25 *Den extraordinära processen* 383
25.1 Allmänt 383
25.2 Synpunkter och förslag 383

Kapitel 26 *Övrigt; redaktionella ändringar* 386

VII Av utredningens förslag föranledda kostnader

Kapitel 27 *Kostnadsberäkningar* . . 389
27.1 Beräkningsgrunder 389
27.2 Kostnader för gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt 389
27.3 Kostnader för förberedelsearbete 390
27.4 Kostnader för delgivning av fastighetstaxeringsnämndernas beslut . 391
27.5 Kostnader för fastighetstaxeringsrätter 391
27.6 Sammanfattning 393

VIII Bilagor och bihang

Bilagor 395

1 Överprisprocent för under år 1968 försålda fastigheter (vägda tal) och erforderlig förändring av då gällande taxeringsvärden för att uppnå vid 1970 års allmänna fastighetstaxering avsedd taxeringsvärdenivå . 395
2 Slutresultat av 1970 års allmänna fastighetstaxering för vissa fastighetstyper (vägda tal) 396
3 Helt skattefria fastigheter; ägare- och bebyggelseförhållanden . . . 397
4 Partiellt skattefria fastigheter; ägare- och bebyggelseförhållanden . 398
5 Användning av partiellt skattefri fastighet (skattepliktig del) . . . 399
6 Fastighetstaxeringsombudens fördelning på yrkeskategorier vid 1970 års allmänna fastighetstaxering 400
7 Fastighetsprövningsnämndernas verksamhet. Antal besvär vid 1970 års allmänna fastighetstaxering . 401
8 Fastighetsprövningsnämndernas verksamhet. Antal besvär som föranlett ändring av fastighetstaxeringsnämndernas beslut resp. ej föranlett ändring 402
9 Av fastighetsprövningsnämnderna beslutade ändringar av taxeringsvärden för skattepliktiga fastigheter 403
10 Tidsschema för allmän fastighetstaxering 404

Bihang

A Spridning i taxeringsvärdenivåer vid allmän fastighetstaxering . . 407
B Värderingsmetoder för bestämning av tekniskt nuvärde på jordbrukets ekonomibyggnader och bostadshus 445
C Analys av underlaget för beräkning av skogsbruksvärden vid 1970 års allmänna fastighetstaxering . . . 465
D Redogörelse för pågående utvecklingsarbete för modernisering av den vid fastighetstaxering tillämpade skogsvärderingsmodellen . . . 485

Förkortningar

CFD = Centralnämnden för fastighetsdata
Fastighetstaxeringskommittéerna = 1966 års fastighetstaxeringskommittéer
Handledningen = Handledning för allmän fastighetstaxering 1970, innefattande jämväl vissa av riksskattenämnden meddelade anvisningar; sammanställd av riksskattenämnden och fastighetstaxeringskommittéerna
KL = Kommunalskattelagen (1928: 370)
NSkvI = Föreslagen ny skogsvärderingsinstruktion
RN = Riksskattenämnden
RSV = Riksskatteverket
SCB = Statistiska centralbyrån
Sf = Förordningen om statlig förmögenhetsskatt (1947: 577)
Si = Förordningen om statlig inkomstskatt (1947: 576)
SkvI = Skogsvärderingsinstruktionen den 1 juni 1951 (1951: 440)
TF = Taxeringsförordningen (1956: 623)
TK = Taxeringskungörelsen (1957: 513)

Sammanfattning

Betänkandet är uppdelat på sju delar. Del I innehåller vissa allmänna synpunkter på fastighetstaxeringen och dess betydelse. Där anges vidare hur enligt utredningens mening författningskomplexet i fråga om denna taxering i stora drag bör vara utformat. Del II innehåller utredningens förslag i åtskilliga grundläggande värderingsfrågor. Dessa gäller främst valet av generell värderingsgrund samt av taxeringsvärdenivå. Vidare behandlas frågan om byggnadsvärde och andra delvärden på jordbruksfastighet. Denna del innehåller även förslag om ändrade regler för skogstaxeringen i en ny skogsvärderingsinstruktion. Vidare behandlas och understryks den centrala ställning i normfrågor som RSV enligt utredningens mening bör ha vid fastighetstaxeringen. I del III framläggs förslag med syfte bl. a. att underlätta taxeringen av vissa skattefria fastigheter.

Del IV avser organisatoriska frågor och innehåller bl. a. förslag om ändrad organisation av fastighetstaxeringen i både första och andra instans. Sålunda föreslås inrättande av, förutom lokala fastighetstaxeringsdistrikt, även gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. Vidare föreslås inrättande av fastighetstaxeringsrätter för handläggning i andra instans av mål om fastighetstaxering. Del V innehåller utredningens förslag om ändringar av taxeringsförfarandet. Förslagen avser bl. a. ett tidigarelagt och delvis ändrat förberedelsearbete vid allmän fastighetstaxering. I fråga om taxeringsarbetet i övrigt vid allmän fastighetstaxering avser förslagen i denna del främst ett ändrat underrättelseförfarande samt en viss förskjutning och förlängning av tiden för taxeringsarbetet. I del VI behandlas besvärsförfarandet. Denna del innehåller bl. a. förslag om viss utvidgad extraordinär besvärsrätt.

I delarna IV–VI behandlas även de övriga ändringar av formella regler för fastighetstaxeringen som utredningen ansett böra göras för att anpassa dessa regler till nyligen genomförd lagstiftning om förvaltningsdomstolar och taxeringsprocessen i övrigt.

Del VII slutligen avser vissa kostnadsfrågor i samband med förslagen i betänkandet.

Utredningen framhåller i den *inledande delen* av betänkandet fastighetstaxeringens grundläggande betydelse för den kommunala garantibeskattningen av fastigheter. Denna beskattning ger enligt utredningens beräkningar f. n. kommunerna skatteintäkter till betydande årliga belopp. Uppgifter från fastighetstaxeringen om värden, arealer m. m. har vidare avsevärd betydelse både inom och utom beskattningens område. Kvaliteten på fastighetstaxeringen har höjts avsevärt fr. o. m. 1970 års allmänna fastighetstaxering beroende på förbättrade värderingsnormer m. m. Taxeringsresultatet kan väntas ytterligare förbättras vid ett genomförande av utredningens förslag. Dessa har emellertid lämnats inom ramen för det nuvarande *författningskomplexet.* Med hänsyn till den stora omfattning fastighetstaxeringsreglerna har – de omfattar ca 1/3 av bestämmelserna i publikationen "Skatte- och taxeringsförfattningarna" – samt fastighetstaxeringsreglernas uppspaltning på ett stort antal olika författningar m. m. med därav följande svåröverskådlighet förordar utredningen att i KL och TF endast upptas vissa huvudregler för fastighetstaxeringen medan de regler i övrigt,

som behövs utöver centrala och regionala anvisningar, sammanfattas i en fastighetstaxeringsinstruktion och en fastighetstaxeringskungörelse. En dylik formell omarbetning av författningskomplexet har utredningen emellertid av tidsmässiga skäl fått avstå från att göra. Utredningen föreslår dock att de materiella värderingsreglerna i KL och SkvI förkortas avsevärt och att detaljregleringen i motsvarande mån överlämnas till RSV.

Marknadsvärde och taxeringsvärdenivå

Fastighet skall enligt gällande regler taxeras efter det allmänna saluvärdet. Undantag från denna generella värderingsgrund är stadgat för skogsmark och växande skog som taxeras efter avkastningsvärdet. Utredningen har funnit att skäl inte längre föreligger att behålla den särskilda värderingsgrunden för skogsfastigheterna. Samtidigt förordar utredningen att man vid värderingen övergår från att nyttja begreppet "allmänna saluvärdet" till en användning av det modernare begreppet "marknadsvärde". De båda begreppen synes i allt väsentligt vara identiska. Begreppet marknadsvärde används redan inom modern lagstiftning om fastighetsvärdering, såsom i den nya fastighetsbildningslagen och inom expropriationslagstiftningen.

Taxeringsvärdenivån, som är avgörande både för storleken av den enskilda fastighetens taxeringsvärde och för det totala taxeringsutfallet, har hitintills fastlagts av statsmakterna endast i fråga om skogstaxeringen. Riksdagen har sålunda vid de senaste tre allmänna fastighetstaxeringarna beslutat om viss reduktion av de värden som enligt SkvI skolat åsättas skogsfastigheterna. För fastighetstaxeringen i övrigt har nivån bestämts utifrån rekommendationer som lämnats vid det s. k. Stockholmsmötet under året före allmän fastighetstaxering. Rekommendationerna i fråga gavs ändrad karaktär inför 1970 års taxering. Före denna taxering utgick man vid rekommendationerna från de procenttal, med vilka köpeskillingarna genomsnittligt översteg de vid närmast föregående allmänna fastighetstaxering åsatta taxeringsvärdena. Dessa procenttal, överprisprocenterna, beräknades för olika fastighetstyper på grundval av SCB:s köpeskillingsstatistik. Rekommendationerna innebar i huvudsak att nämnda procenttal, sedan de av försiktighetsskäl reducerats med ett visst antal procentenheter, skulle vara vägledande i fråga om den procentuella ökning av taxeringsvärdena som borde eftersträvas vid taxeringen. Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering infördes en ny metod för bestämning av taxeringsvärdenivå. Som generell utgångspunkt för denna nivå fastställde man en statistiskt dokumenterad marknadsvärdenivå, i allmänhet 1968 års nivå. 1970 års rekommendation innebar att taxeringsvärdenivån skulle beräknas till 75 % av nyssnämnda marknadsvärdenivå utom i fråga om hyresfastigheter, kombinerade bostads- och affärsfastigheter samt "rena" affärsfastigheter. För de sistnämnda tre fastighetstyperna skulle taxeringsvärdenivån beräknas till 80 %.

Utredningen anser att den vid 1970 års taxering införda metoden för angivande av taxeringsvärdenivå med utgångspunkt i konstaterad marknadsvärdenivå fungerat väl och att den bör behållas även i fortsättningen. Utredningen anser vidare att frågan om taxeringsvärdenivån är en central beskattningsfråga av sådan karaktär att den i sin helhet bör avgöras med riksdagens medverkan. Utredningen har låtit företa omfattande undersökningar rörande bestämningen av taxeringsvärdenivån. Bl. a. mot bakgrund därav anser utredningen att man nu bör ta principiell ställning till frågan om vilken taxeringsvärdenivå som bör väljas. Övervägande skäl anses därvid tala för att en gemensam taxeringsvärdenivå bestäms för alla fastighetstyper.

Senare marknadsvärdenivå än den som kan konstateras vid ingången av året före taxeringsåret torde – liksom var fallet vid 1970 års taxering – av tekniska skäl inte kunna läggas till grund för bestämmandet av taxeringsvärdena. Den uppnådda taxeringsvärdenivån vid 1970 års taxering utgjorde i förhållande till 1968 års marknadsvärdenivå

ca 80 % för samtliga fastighetstyper utom för jordbruksfastigheter, för vilka den uppnådda nivån låg på 75 %. Man bör enligt utredningens mening under normala förhållanden acceptera en taxeringsvärdehöjning, som motsvarar prisstegringar på fastigheterna under den löpande taxeringsperioden. Utredningen förordar bl. a. därför att den 80-procentiga nivå, vid vilken taxeringsvärdena för det helt övervägande flertalet fastigheter låg redan vid 1970 års taxering, lagfästs som generell taxeringsvärdenivå för alla fastighetskategorier vid kommande allmänna fastighetstaxeringar. Genom tillämpning av denna procentsats beaktas den försiktighet, som traditionellt anses böra iakttas vid fastighetstaxeringen; procentsatsen ger samtidigt förhållandevis realistiska taxeringsvärden. Endast för jordbruksfastigheterna skulle vid en sådan nivå krävas en höjning som kan väntas överstiga den höjning av taxeringsvärdena som är erforderlig för att kompensera prisstegringarna under tiden till nästa allmänna fastighetstaxering. För jordbruksfastigheterna skulle en 80-procentig taxeringsvärdenivå medföra en höjning därutöver av ej fullt 10 procentenheter.

Enligt utredningens mening bör sålunda taxeringsvärdena fr. o. m. 1975 års allmänna fastighetstaxering bestämmas till 80 % av taxeringsenheternas marknadsvärden. Marknadsvärdet bör bestämmas med hänsyn till det allmänna prisläget vid ingången av året före taxeringsåret. Däremot bör taxeringen alltjämt ske på grundval av taxeringsenhetens beskaffenhet vid taxeringsårets ingång.

I anslutning till sitt förslag om den generella taxeringsvärdenivån förordar utredningen en "säkerhetsregel". Denna gäller taxeringsenheter för vilka säkerheten vid uppskattningen av marknadsvärdet är lägre än normalt. För dessa bör taxeringsvärdet få i skälig mån nedsättas under det belopp som följer av den generella nivåbestämningen. Som typfall för den åsyftade situationen kan nämnas fastigheter med exploateringsvärde. Vidare framhåller utredningen att det bör ankomma på RSV att bevaka om det inför en allmän fastighetstaxering på grund av onormala marknadssituationer skulle behövas en extra "säkerhetsmarginal" i förhållande till den lagfästa taxeringsvärdenivån. Skulle så vara fallet bör RSV påkalla lagstiftning därom.

Om det med hänsyn till den omläggning av taxeringen av byggnader och skog på jordbruksfastigheter, som utredningen föreslår till 1975 års taxering, skulle anses att tidpunkten för höjning av taxeringsvärdenivån för jordbruksfastigheter från 75 till 80 % inte är väl vald, föreslår utredningen i andra hand att som övergångsbestämmelse föreskrivs, att vid 1975 års allmänna fastighetstaxering taxeringsvärde på jordbruksfastighet skall åsättas till belopp som motsvarar 75 % av taxeringsenhetens marknadsvärde.

Centrala värderingsanvisningar

De centrala anvisningarna i fastighetstaxeringsfrågor fick en väsentligt större omfattning vid 1970 års allmänna fastighetstaxering än som tidigare varit fallet. Genom dessa anvisningar, som meddelades av RN i samarbete med fastighetstaxeringskommittéerna, moderniserades och förbättrades fastighetstaxeringen avsevärt. Vidare åstadkoms en betydligt större likformighet i taxeringen mellan olika regioner inom riket än tidigare. Utredningen anser att den centrala anvisningsverksamheten vid kommande allmänna fastighetstaxeringar bör utvidgas och ankomma på RSV, som har hand om det kontinuerliga arbetet med fastighetstaxeringen under de löpande taxeringsperioderna.

En stor del av de värderingsregler, som f. n. finns i KL, är föråldrad och har i praktiken ersatts av RN: s anvisningar. Utredningen anser att endast de grundläggande värderingsprinciperna, såsom den generella värderingsgrunden och huvuddragen av värderingsmetoderna, bör underkastas riksdagens prövning och vara intagna i KL eller SkvI. Övriga värderingsnormer bör utmönstras ur författningstexten och det bör i stället ankomma på RSV att meddela anvisningar i dessa frågor. Till stor del innebär detta att redan rådande praxis lagfästs. RSV

bör sålunda meddela anvisningar av värderingsteknisk natur, såsom i fråga om värderingsmetoder, definitioner och tillvägagångssätt vid värderingen. Vidare bör RSV meddela anvisningar dels i form av riktvärden (t. ex. byggnadsvärdetabeller och skogsvärdetabeller), dels i avseende å andra grunder för värdesättningen av skilda slag av fastigheter. Likaså bör RSV meddela anvisningar i administrativa frågor. Till detta senare spörsmål återkommer utredningen nedan.

De värderingsanvisningar, som RSV meddelat, bör regelmässigt läggas till grund för taxeringen. Hänsyn skall dock givetvis alltjämt tas till sådana för en taxeringsenhet säregna förhållanden som är av beskaffenhet att inverka på värdet. Utredningen föreslår att bestämmelse av nu nämnt innehåll tas in i KL. Vidare framhålls att bundenheten vid de riktvärden, som lämnats av RSV, måste vara olika stark beroende på omfattningen och beskaffenheten av den köpeskillingsstatistik, som riktvärdena är grundade på. Bundenheten bör vara stor då statistikmaterialet är litet – och då det sålunda inte är möjligt att ange en specifik ortsprisnivå – såsom är fallet i fråga om skogsfastigheter och hyreshus. Bundenheten bör också vara stor då det är möjligt att ange marknadsvärdena i förhållande till endast ett fåtal faktorer, såsom i fråga om villafastigheter i tätort, bebyggda under senare år. Bundenheten får anses vara betydligt lägre då antalet köp visserligen är relativt stort men prisbildningen inte är lika klart beroende av ett fåtal värdefaktorer, såsom i fråga om äldre villafastigheter utanför tätorterna och fritidsfastigheter.

Byggnadsvärde och övriga delvärden på jordbruksfastighet

Frågan om värdering av byggnader på jordbruksfastighet har aktualiserats i samband med flera tidigare utredningar om fastighetstaxering. Man har då även diskuterat en särskild redovisning av byggnadsvärdet för dessa fastigheter. Avsikten därmed har varit att åstadkomma dels en bättre värdering av jordbruksfastigheterna, dels ett för ändamålet lämpat, schablonmässigt framtaget underlag för avskrivning av byggnader på jordbruksfastighet. Den senare aspekten har ytterligare aktualiserats genom nyligen framlagda förslag om ändrade regler för jordbruksbeskattningen.

Det totala taxeringsvärdet på jordbruksfastighet fördelar sig f. n. på delvärdena jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark, värde av särskilda tillgångar och exploateringsvärde. Värdet av jordbrukets byggnader ingår i jordbruksvärdet och beaktas f. n. i de enhetsvärden som skall ligga till grund för taxeringen av jordbruk. Enhetsvärdena bestäms enligt gällande föreskrifter för åkermarken tillsammans med jordbrukets byggnader. Byggnadernas beskaffenhet m. m. skulle i fråga om fastigheter, belägna i södra och mellersta Sverige och med mer än 10 ha åker, enligt RN:s anvisningar beaktas genom uppdelning av enhetsvärdena på skilda byggnadsklasser. Detta tillvägagångssätt vid värderingen benämns samvärderingsmetoden eller den konventionella metoden. För mindre fastigheter och sådana som är belägna i norra Sverige beräknas emellertid värden särskilt för marken och för byggnaderna. Denna värderingsmetod benämns särvärderingsmetoden eller norrlandsmetoden.

Skogsbrukets byggnader åsätts enligt gällande rätt inte särskilt värde utan ingår i skogsbruksvärdet.

Byggnader på jordbruksfastighet som inte behövs för jordbruks- eller skogsbruksdriften kan i vissa fall åsättas värde såsom överbyggnad enligt av RN meddelade anvisningar. Värde av överbyggnad skall ingå i delvärdet värde av särskilda tillgångar och skall därvid antecknas särskilt i fastighetslängden.

Som ett svårbemästrat hinder för framtagande av byggnadsvärde på jordbruksfastighet har i olika sammanhang framhållits att en jordbruksfastighets totala marknadsvärde inte på objektiva grunder kunde delas upp på de olika beståndsdelar varav fastigheten består. Vidare har man hållit före att om byggnadsvärdet skulle anses vara det högre värde, som tillkommer en jordbruksfastighet därför att den är bebyggd, skulle ett sådant

byggnadsvärde inte vara tillräckligt stort för att – i de fall då anskaffningskostnaden inte kan visas – tjäna som avskrivningsunderlag för byggnaderna. Utredningen har låtit verkställa omfattande undersökningar för att söka klarlägga den genomsnittliga storleken av ett byggnadsvärde på jordbruksfastighet vid olika definition av byggnadsvärdet. Dessa utredningar har gett vid handen att ett byggnadsvärde, beräknat som skillnaden mellan fastighetens värde i bebyggt och obebyggt skick, kan beräknas uppgå till i medeltal ca 4 000 kr/ha åker, medan ett tekniskt nuvärde för byggnaderna, dvs. en beräknad återanskaffningskostnad reducerad för ålder och bruk, skulle uppgå till ungefär det dubbla beloppet. Det mervärde som kan bestämmas för jordbruksfastigheterna med utgångspunkt i skillnaden i deras värde i bebyggt och obebyggt skick synes vara tillräckligt stort för att på ett meningsfullt sätt kunna användas i de avsedda avskrivningssituationerna. Utredningen har därför intagit den principiella ståndpunkten att byggnadsvärdet på jordbruksfastighet – liksom nu gäller för annan fastighet – skall utgöra skillnaden mellan fastighetens värde i bebyggt och obebyggt skick samt att i byggnadsvärdet skall ingå värdet av samtliga byggnader på en jordbruksfastighet. Den metod utredningen föreslår för beräkning av byggnadsvärdet innebär i korthet följande.

Värdet för bostadshus bestäms normalt med ledning av de tabeller (P-tabeller) som gäller för orten i fråga vid värdering av villor och andra småhus för permanent boende med beskattningsnatur annan fastighet. Tabellerna bör kunna användas oreducerade för fastigheter med upp till omkring två ha åker men bör reduceras med 15 à 20 % vid en åkerareal däröver. Ev. kan gränsen för reduktionen sättas vid något större åkerareal än nämnda två ha. Bostadshus av exceptionell storlek och beskaffenhet får värderas från fall till fall. För värdering av ekonomibyggnader anvisas tre tillvägagångssätt. För fastigheter med en åkerareal av högst 15 á 20 ha och med äldre omoderna ekonomibyggnader förutsätts en schablonmetod komma till användning, där i första hand åkerarealen och byggnadens skick blir avgörande för värdet; värderingen sker med hjälp av tabeller. För större fastigheter samt för fastigheter med halvmoderna eller moderna ekonomibyggnader rekommenderas ett förfarande som i princip innebär att taxeringsvärdet bestäms på grundval av byggnadernas tekniska nuvärde reducerat med hänsyn till nuvärdets genomslagskraft vid varierande fastighetsstorlek och vid olika byggnadsutförande; även denna beräkning bör om möjligt ske enligt tabell. För fastigheter med stora nybyggda ekonomibyggnader eller med värdefulla specialbyggnader förutsätts en värdering av sakkunnig.

Byggnadsvärdet beräknas sålunda med hjälp av skilda värdetabeller för bostadsbyggnader och ekonomibyggnader. De särskilda värden för dessa båda byggnadstyper, som därvid framtas, anser utredningen böra redovisas vart för sig. Därigenom möjliggörs att avskrivning kan beräknas separat och efter olika procentsatser för byggnader av de båda olika typerna. Vidare kan en särskild redovisning av värdet av bostadsbyggnaderna underlätta ett införande av någon form av schablonmässig inkomstbeskattning av dessa byggnader. Utredningen föreslår sålunda att byggnadsvärdet skall avse värdet av det totala byggnadsbeståndet på fastigheten, därvid särskilt skall anges vad av värdet som belöper på ekonomibyggnader. I den mån värde av överbyggnad förekommer skall detta ingå i byggnadsvärdet men med hänsyn bl. a. till avskrivningsreglerna antecknas särskilt i fastighetslängdens anteckningskolumn. Någon skillnad vid beräkning av byggnadsvärdet skall inte göras ifråga om byggnader avsedda för jordbruket och för skogsbruket.

Värde av byggnader kan, som förut angetts, f. n. finnas i jordbruksvärde, skogsbruksvärde och värde av särskilda tillgångar. Vid utbrytning av byggnadernas värde ur dessa delvärden framstår en omdisponering av delvärdena för jordbruksfastighet som lämplig. Utredningen föreslår sålunda att utöver byggnadsvärdet skall finnas följande delvärden, nämligen

åkervärde,
skogsbruksvärde, däri inräknat värde av skogsmark,
värde av annan mark,
värde av särskilda tillgångar, och
mervärde på grund av möjlighet att exploatera mark för bebyggelse eller eljest på grund av taxeringsenhetens belägenhet.

Mervärdet avses motsvara det tidigare exploateringsvärdet, men däri skall även ingå det värde, som enheten kan ha utöver vad som inräknats i de övriga delvärdena på grund av att enheten är ur värdesynpunkt gynnsamt belägen.

Skogstaxeringen

Taxeringsvärdet för en skogsfastighet skall enligt nuvarande bestämmelser motsvara fastighetens avkastningsvärde. Detta värde beräknas enligt regler som huvudsakligen anges i SkvI. Reglerna i SkvI är omfattande och innebär en detaljerad reglering av skogstaxeringen. Därmed har åsyftats bl. a. att utarbetandet av och innehållet i de lokala skogstaxeringsanvisningarna helt skulle styras av reglerna i SkvI. Anvisningarna, som författningsenligt skulle upprättas inom varje län, skulle utarbetas av fackmän i länen, som kunde tillgodogöra sig den komplicerade regleringen. I praktiken har emellertid det arbete, som enligt SkvI:s regler skulle utföras länsvis, sedan SkvI:s tillkomst av praktiska skäl i allt väsentligt skett centralt på skogshögskolan. Utredningen anser att RSV skall utfärda centrala anvisningar för skogstaxeringen liksom för den övriga fastighetstaxeringen. Genom anvisningarna skall RSV styra taxeringen i fråga om skogen så att taxeringsvärdena i möjligaste mån kommer att motsvara den lagfästa procentuella andelen av marknadsvärdet. En sådan detaljreglering av skogstaxeringen, som SkvI innefattar, motverkar RSV:s möjlighet att på ett effektivt och lämpligt sätt ordna och reglera skogstaxeringen med denna målsättning.

Viss kritik har i utredningsdirektiven riktats mot metoderna vid och resultaten av skogstaxeringen. Även utredningen finner att metodiken i SkvI i vissa delar bör omarbetas. Detta gäller främst i fråga om avverknings- och kostnadsberäkningar. Med utgångspunkt i utredningens ställningstagande att även skogstaxeringen skall resultera i taxeringsvärden, som motsvarar 80 % av marknadsvärdena, kan vidare de nivåpåverkande faktorerna pris, kostnader och räntefot inte vara fastlåsta på ett sådant sätt som nu föreskrivs i SkvI. Även om grunderna i SkvI i fråga om dels ingångsdata vid värderingen, dels värderingsmetoden bör behållas även framdeles föreslår utredningen av bl. a. förenämnda skäl, att nya regler för skogstaxeringen skall ges i en ny skogsvärderingsinstruktion.

I den nya skogsvärderingsinstruktion, som utredningen föreslår, fastslås att samma värderingsgrund skall gälla för skogstaxeringen som för övrig fastighetstaxering nämligen marknadsvärdet. Detta värde skall för skogen bestämmas med ledning av värdetabeller som upprättas av RSV. Marknadsvärdet i tabellerna skall beräknas på grundval av skogens avkastning av virke. Till grund för denna beräkning skall ligga en schabloniserad värderingsmodell som – liksom gäller för SkvI – bygger på förutsättningen att ett efter förhållandena avpassat uthålligt skogsbruk bedrivs. Tabellerna skall upprättas i två serier för de ca 10 värderingsområden, i vilka riket skall indelas. Tabellserierna skall avse de båda värderingsmetoder – en noggrannare och en förenklad metod – som utredningen föreslår. Den noggrannare metoden motsvarar i stort sett den nuvarande fullständiga metoden. Som ingångsdata vid taxering enligt denna metod skall liksom tidigare fungera värdefaktorer, vilka i den nya skogsvärderingsinstruktionen benämns godhetsklass, kostnadsklass, trädslagsklass (trädslag) och dimensionsklass. I förhållande till motsvarande faktorer i SkvI skiljer sig de föreslagna främst i avseende å kostnadsklassen. Genom kostnadsklassen avses de totala kostnaderna för virkets tillgodogörande skola beaktas dvs. både de, som i SkvI beaktades genom klassificering i omkostnadsklasser, och de som benämndes allmänna kostnader. Särskilt hän-

synstagande görs vid skogstaxeringen ej till skogsbrukets byggnader. Dessa taxeras inom det föreslagna byggnadsvärdet. – I den förenklade metoden skall värdefaktorn dimensionsklass som ingång i värdetabell ersättas med vissa klassificeringar i fråga om virkesförrådets storlek och grovlek.

Avverkningsberäkningen enligt SkvI grundas på den s. k. normaliserade genomsnittsskogen. I den schabloniserade värderingsmodell, som utredningen föreslår, ersätts denna beräkning av en avverkningsberäkning per värderingsområde på grundval av uppgifter i regionala avverkningsberäkningar. Vid 1975 års allmänna fastighetstaxering föreslås de s. k. AVB 69 (Avverkningsberäkningar 1969) komma till användning. Utredningen anser att den till grund för avkastningsmodellen liggande avverkningsberäkningen därigenom blir mera realistisk, bl. a. genom att hänsyn då kan tas till betydligt nyare data om skogen och till den skevhet som föreligger i fråga om skogarnas åldersklassfördelning. Avverkningsberäkningarna skall enligt förslaget göras mera utförliga för de närmaste 10-årsperioderna och därefter mera schablonmässiga. Värderingen av virkesuttagen och nivåsättningen föreslås i stort sett ske enligt de riktlinjer som följts i ett hos Stiftelsen Skogsarbeten utarbetat program "Volym- och värdeberäkningar för långsiktsplanering". Programmet har bedömts vara användbart för beräkningsarbetet efter vissa modifieringar. Fördelningen av värdena på de skilda skogsfastigheterna inom värderingsområdet skall ske med utgångspunkt i de uppgifter om samtliga för skogstaxeringen relevanta data som i samband med riksskogstaxeringen lagrats för ca 50 000 provytor. De nivåpåverkande faktorerna skall liksom tidigare vara pris, kostnad och räntefot. Till skillnad mot reglerna i SkvI bör emellertid hanteringen av dessa nivåfaktorer, som sålunda framledes skall användas för åsyftad anpassning av skogens värden till marknadsvärdenivå efter jämförelser med prisstatistik för skogsfastigheter, inte fastlåsas i den nya skogsvärderingsinstruktionen.

Istället skall det överlämnas till RSV att med hjälp av nivåfaktorerna söka nå det resultat för skogstaxeringen, som eftersträvas.

Taxeringen av helt eller delvis skattefria fastigheter

Den förenkling av taxeringen av helt eller delvis skattefri fastighet, som utredningen föreslår inom ramen för sina direktiv, avser frågan om dessa fastigheter överhuvud taget behöver åsättas taxeringsvärden eller om antalet sådana fastigheter, som åsätts taxeringsvärden, i vart fall kan minskas. Taxeringsvärde åsätts f. n. samtliga fastigheter utom tre grupper av skattefria fastigheter nämligen s. k. försvarsfastigheter, kommunikationsfastigheter och byggnader på ofri grund, värda under 5 000 kr. Emellertid föreligger från fastighets- och inkomsttaxeringssynpunkt inte något behov av taxeringsvärden för övriga helt skattefria fastigheter dvs. fastigheter vars taxeringsvärde inte kan delas upp på en skattepliktig och en icke skattepliktig del. De fastigheter, som nu avses, är de som anges i KL under 5 § 1 mom. första stycket vid a) nämligen nationalparker m. m. och vid b) dvs. staten samt kommun eller annan menighet tillhöriga allmänna platser samt begravningsplatser. I arbetsbesparande syfte föreslår utredningen därför att dessa fastigheter inte skall åsättas taxeringsvärden. Till följd härav bör enligt utredningens mening i förmögenhetsskatteförordningen göras den ändringen att egendom av nu nämnt slag, som alltså ej skall åsättas taxeringsvärde, inte heller skall tas upp som förmögenhetstillgång. Det resonemang, som nu förts om fastigheter som enligt gällande bestämmelser alltid är helt skattefria, bör även gälla övriga i 5 § 1 mom. första stycket angivna fastigheter i de fall då anledning ej förekommer att enligt 1 mom. andra stycket dela upp taxeringsvärdet på en skattefri och en skattepliktig del. Det bör emellertid uppmärksammas att, även om taxeringsvärde i enlighet med utredningens förslag framdeles inte skall åsättas de helt skattefria fastigheterna, dessa dock även fortsättningsvis skall taxeras. Fastighetens

skattepliktsförhållande, beskattningsnatur, areal m. m. skall sålunda bestämmas. För detta ändamål fordras att deklaration avges även för de fastigheter som enligt utredningens förslag inte skall åsättas taxeringsvärde.

Utredningen har övervägt om man kan underlåta att åsätta taxeringsvärde på den skattefria delen av fastigheter, som enligt 5 § 1 mom. första stycket d)–i) KL är delvis skattepliktiga. Utredningen finner emellertid att såväl det totala taxeringsvärdet som delvärdena för den skattefria delen av dessa fastigheter kan behövas såsom underlag vid inkomsttaxeringen för fördelning av intäkter och kostnader m. m. på de olika fastighetsdelarna. Taxeringsvärde bör därför även i fortsättningen åsättas den skattefria delen av ifrågavarande fastigheter. Däremot bör vad utredningen föreslagit i förmögenhetsskattehänseende i fråga om de helt skattefria fastigheterna gälla även skattefri del av fastighet.

Som en anpassning till nu gällande regler i 1964 års naturvårdslag, som bl. a. reglerar naturreservat och naturminnen, föreslås att föreskriften i 5 § 1 mom. första stycket vid a) om undantag från skatteplikt för såsom naturminnesmärken fridlysta områden skall upphöra att gälla. I detta sammanhang framhåller utredningen att fridlysnings- och skyddsföreskrifter enligt naturvårdslagen, lagen om fornminnen och lagen om byggnadsminnen bör beaktas vid värderingen genom skälig nedsättning av det taxeringsvärde som eljest skulle ha åsatts.

Lokala och gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt

För allmän fastighetstaxering finns f. n. i första instans fastighetstaxeringsnämnder med fastighetstaxeringsdistrikt som verksamhetsområde. Fastighetstaxeringsnämnder i stad och på landet har olika sammansättning. Fastighetstaxeringsdistriktet utgörs av kommun eller del av kommun. När särskilda skäl föreligger kan dock flera kommuner sammanföras till ett distrikt.

Fråga har tidigare väckts om inte de svårbedömbara fastighetstaxeringsärendena bör behandlas av en mera kvalificerat sammansatt fastighetstaxeringsnämnd än den nuvarande. Utredningen har övervägt denna fråga och föreslår att sådana ärenden sammanförs till fastighetstaxeringsnämnder i gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. De ekonomiska värden, som dessa fastigheter i allmänhet representerar, motiverar en mera sakkunnig och allsidig behandling. Vidare torde besvärsfrekvensen minska om en dylik omläggning sker. I varje län bör finnas ett eller flera gemensamma distrikt, som bör omfatta länet eller del därav. Nämnderna i dessa distrikt bör i princip väljas av landstingets förvaltningsutskott. Två ledamöter, däribland ordföranden, skall dock liksom i övriga fastighetstaxeringsnämnder utses av länsstyrelsen. På ledamöterna i dessa nämnder bör kvalifikationskravet ställas högre än i fråga om ledamot i annan fastighetstaxeringsnämnd. De bör sålunda äga särskild insikt och erfarenhet i de taxeringsfrågor som ankommer på nämnden. Antalet valda ledamöter i dessa nämnder bör vara lägst tre och högst sex. Som exempel på fastigheter som kan vara svårbedömbara har i betänkandet angetts större industrifastigheter, kraftverk samt outbyggda vattenfall och regleringsdammar, större varuhusanläggningar samt sådana jordbruksfastigheter som har specialinredda ekonomibyggnader med betydande värde eller där eljest nyinvesteringar i ekonomibyggnader skett till betydande belopp. Till dessa nämnder föreslår utredningen att konsulenter för fastighetstaxering knyts.

Genom förslaget om gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt avlastas nämnderna i övriga distrikt – lokala fastighetstaxeringsdistrikt – en ansenlig arbetsmängd. De bör därigenom kunna driva sitt arbete på ett rationellare sätt. I fråga om dessa nämnder föreslås att skillnaden i sammansättning m. m. mellan nämnderna i "stad" och på landsbygd slopas. Ordförande och ytterligare en ledamot i nämnden bör utses av länsstyrelsen. Antalet valda ledamöter bör vara lägst

tre och högst sex. Dessa ledamöter bör väljas av kommunfullmäktige. Lokalt fastighetstaxeringsdistrikt bör vara geografiskt avgränsat och omfatta församling eller del därav eller flera, inom samma kommun belägna församlingar. Liksom f. n. bör förordnas fastighetstaxeringsombud med uppgift att – varje ombud inom sitt verksamhetsområde – samordna arbetet inom de lokala distrikten.

Fastighetstaxeringsrätter

Andra instans i mål om allmän fastighetstaxering har varit fastighetsprövningsnämnd. Denna nämnd skulle bestå av ledamöterna i prövningsnämnden samt dessutom nio ledamöter, som skulle utses av länsstyrelsen. Av dessa skulle sex tidigare ha varit ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd. De tre övriga skulle utses bland personer som genom sin verksamhet kunde antas besitta sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. För mål om särskild fastighetstaxering liksom för extraordinära besvär i fråga om allmän fastighetstaxering har prövningsnämnderna fungerat som andra instans. Sedan länsskatterätterna inrättats den 1 juli 1971 har mål om särskild fastighetstaxering samt nämnda extraordinära besvär behandlats av dessa domstolar. Länsskatterätt består av ordförande och nämndemän. Rätten är domför med ordförande och tre nämndemän. Nämndemännen väljs av landstinget. Mandatperioden är sex år.

Utredningen anser att det är nödvändigt att sakkunskap i fråga om fastigheter och fastighetsvärdering tillförs det organ som skall avgöra fastighetstaxeringsmålen i andra instans. Länsskatterätten med dess nuvarande sammansättning fyller inte detta kompetenskrav. Avsevärda värderingstekniska problem finns vid taxeringen av industrifastigheter, skogsfastigheter, vattenfallsfastigheter m. fl. Behovet av sakkunskap vid behandling av mål om sådana speciella slag av fastigheter liksom behovet av allmänna värderingstekniska kunskaper bör täckas genom att värderingstekniska ledamöter förordnas i den rätt, som skall behandla fastighetstaxeringen i andra instans. Sådana ledamöter finns och har funnits i flertalet domstolar som haft att avgöra mål om fastighetsfrågor, t. ex. i de tidigare expropriationsdomstolarna, ägodelningsdomstolarna och vattendomstolarna samt nu i fastighetsdomstol och kammarrätt.

Med hänsyn till det stora antal mål om allmän fastighetstaxering som skall behandlas under relativt kort tidsperiod, krävs ett större antal nämndemän än det som nu finns i länsskatterätten och länsrätten. Utredningen anser emellertid att det inte är tillfyllest med enbart en utökning av antalet nämndemän. Dessa bör också i överensstämmelse med vad som gällde för fastighetsprövningsnämnderna ha kännedom om fastighetsförhållanden. Vidare anser utredningen det angeläget att de nämndemän, som tjänstgör i rätten då målen om allmän fastighetstaxering avgörs och som då blir förtrogna med de förhållandevis komplicerade grunder och regler, enligt vilka denna taxering sker, skall tjänstgöra även vid handläggning av mål som rör särskild fastighetstaxering under den löpande taxeringsperioden. Samma värderingsgrunder skall nämligen gälla under hela denna period. Den löpande taxeringsperioden utgör emellertid fem år under det att mandattiden för nämndemän i länsskatterätt och länsrätt är sex år.

Utredningen har funnit den lämpligaste lösningen i nu förevarande hänseende vara att för mål om både allmän och särskild fastighetstaxering i andra instans inrättas stående fastighetstaxeringsrätter, anknutna till rättsenheten vid länsstyrelserna och med en med länsskatterätterna och länsrätterna integrerad organisation. Fastighetstaxeringsrätts domkrets föreslås vara län. Rätten skall bestå av ordförande samt värderingstekniska ledamöter och nämndemän. De värderingstekniska ledamöterna skall förordnas av länsstyrelsen och nämndemännen utses av landstinget.

Mandatperioden för både de värderingstekniska ledamöterna och nämndemännen föreslås vara fem år. Mandatperioden skall sammanfalla med den tidsperiod, under vilken fastighetstaxeringsrätten handlägger mål

rörande en allmän fastighetstaxering samt mål rörande särskild fastighetstaxering som sker under de nästföljande fyra åren. Detta betyder att mandatperioden bör löpa 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. Fastighetstaxeringsrätten föreslås skola vara domför med ordförande och fyra andra ledamöter samt, om inkallad ledamot får förfall, med ordförande och tre andra ledamöter. I princip bör alltid värderingsteknisk ledamot närvara.

Förberedelsearbetet vid allmän fastighetstaxering

Till förberedelsearbetet vid allmän fastighetstaxering hör främst utarbetandet av anvisningar samt informationsmöten m. m. med taxeringsfunktionärer m. fl. Utredningen anser att väsentliga förbättringar av taxeringen kan vinnas genom en såväl tidsmässig som innehållsmässig omdisposition av förberedelsearbetet. I detta syfte bör en tidigareläggning av detta arbete göras 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.

RSV bör under ett tidigt skede utarbeta anvisningar av organisatorisk och värderingsteknisk natur. Dessa anvisningar bör fastställas senast den 1 mars året före taxeringsåret. Därefter vidtar kursverksamhet för taxeringsfunktionärer och andra på olika plan i syfte att vidareutbilda kursdeltagarna i fråga om fastighetsvärdering och fastighetstaxering. Det s. k. Stockholmsmötet bör hållas någon eller några dagar under tiden den 1 till den 15 april. RSV 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 bör det lokala förberedelsearbetet påbörjas. 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. Gruppens arbete bör ske under fastighetstaxeringsombudets inseende och vara avslutat i mitten av juni. Arbetsgruppen bör även överväga vilka byggnadsvärdetabeller, som bör användas inom distriktet, samt upprätta förslag till markvärdekartor. 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 RSV preliminärt angivna värderingsanvisningarna.

Skattechefen skall därefter senast den 1 augusti – bl. a. med ledning av vad som framkommit vid nyssnämnda sammanträde – insända yttrande till RSV över verkets preliminära värderingsanvisningar. Yttrandet skall inte avse val av byggnadsvärdetabeller och markvärdekartor inom länet. Anvisningar därom bör fastställas av skattechefen.

RSV 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.

Taxeringsarbetet och besvärsförfarandet

De huvudsakliga problemen i fråga om det egentliga taxeringsarbetet vid allmän fastighetstaxering har enligt utredningens mening fått en i stort sett tillfredsställande lösning genom nya regler till 1970 års taxering. Taxeringsarbetet pågår från den 5 oktober året före taxeringsåret till dess besluten om

slutlig taxering delgivits fastighetsägarna i maj månad under taxeringsåret. Arbetet innefattar bl. a. beslutsfattande, beslutsregistrering, databehandling och underrättelseförfarandet. Vissa rutiner, främst underrättelseförfarandet, har emellertid påkallat översyn.

Tidpunkten för taxeringsarbetets början avses fortfarande skola vara den 5 oktober året före taxeringsåret. Genom det förberedelsearbete som föreslagits, med testning av riktvärden och andra anvisningar inom de lokala fastighetstaxeringsdistrikten, kan nämnderna ägna sig åt det egentliga taxeringsarbetet redan från arbetets början. Tidigare har man fått ägna detta tidsskede åt förhållandevis omfattande provtaxeringar. De preliminära taxeringsbesluten avses alltjämt vara fattade den 25 januari under taxeringsåret. I fråga om delgivning av dessa beslut föreslås skola gälla, liksom tidigare, att de lokala skattemyndigheterna senast den 15 februari skall i lösbrev sända ut underrättelser om de preliminära besluten. Stomme till fastighetslängd skall finnas offentligt utlagd under tio dagar före den 10 mars. Denna utläggning skall även fortsättningsvis innebära den egentliga delgivningen av de preliminära besluten.

Viss utvidgning av besvärsrätten i samband med utebliven preliminär underrättelse föreslås emellertid såsom framgår nedan. Fastighetsägaren skall i förekommande fall inkomma med erinringar mot de preliminära besluten senast den 10 mars.

Tidsmässiga förskjutningar av själva taxeringsarbetet föreslås endast med avseende å den senare delen av detta arbete. Första tidpunkt som föreslås bli framflyttad är dagen, då fastighetstaxeringsnämnderna skall avsluta sitt arbete.

För att bereda nämnderna något längre arbetstid för behandling av erinringar m. m. föreslås sista dagen för avslutandet av arbetet bli framflyttad från den 25 till den 31 mars.

Lokal skattemyndighets undertecknande av fastighetslängden föreslås bli framskjutet från den 31 mars till den 10 maj. Även i övrigt föreslås vissa rationaliseringsåtgärder i fråga om hanteringen av fastighetslängderna, dessas indelning m. m.

Enligt nu gällande regler skall lokal skattemyndighet senast den 5 maj i lösbrev sända underrättelser om de slutliga taxeringsbesluten till de fastighetsägare, som avgett erinringar över de preliminära besluten eller vars preliminära fastighetstaxeringar nämnden ändrat på eget initiativ. Med hänsyn till att slutdagen för underskrivandet av fastighetslängden föreslås bli den 10 maj bör sista dagen för utsändande av de slutliga underrättelserna framflyttas till den 15 maj. Sådan underrättelse skall enligt utredningens förslag tillställas ägaren i rekommenderat brev. Om denna försändelse återkommer bör den delges ägaren. – Såväl de preliminära som de slutliga underrättelserna vid allmän fastighetstaxering föreslås innehålla bl. a. samtliga uppgifter om fastighetens taxering och grunderna för denna.

Det föreslagna underrättelseförfarandet bedömer utredningen vara kostnadsmässigt acceptabelt. Vid bedömningen av om det kan anses tillfredsställande ur rättssäkerhetssynpunkt bör förslaget inte ses isolerat utan samtidigt med de utökade och förbättrade besvärsmöjligheter som utredningen föreslår.

I fråga om den ordinära besvärsprocessen föreslår utredningen främst en förlängning av tiden för ägares besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut. Detta hänger samman med att tidpunkten för utsändande av underrättelserna om slutliga beslut framflyttats. Fastighetsägares besvärstid föreslås sålunda skola utgå den 15 juni i stället för som f. n. den 31 maj. För fastighetsprövningsnämnd gällde att arbetet med mål om allmän fastighetstaxering skulle vara avslutat den 15 december under taxeringsåret. Senaste dag för fastighetstaxeringsrätts arbete med dessa mål föreslås ej bli föreskriven. Utredningen framhåller emellertid, att det ligger i sakens natur att målen bör avgöras snarast och till den alldeles övervägande delen före utgången av det år, då den allmänna fastighetstaxeringen skett.

Utredningen har föreslagit att det hittillsvarande delgivningsförfarandet vid allmän

fastighetstaxering skall byggas ut genom införande av personlig delgivning av underrättelserna om slutlig taxering. Därvid har även förutsatts att denna utbyggnad av systemet för delgivning skulle kompletteras genom ytterligare uppmjukning av besvärsreglerna. I sådant hänseende föreslås – i likhet med vad som nu gäller i motsvarande fall vid den årliga taxeringen – att fastighetsägarens besvärstid förlängs till den 31 oktober under taxeringsåret om taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvären i sak. Vidare föreslås att fastighetsägare, som skolat erhålla slutlig underrättelse men inte erhållit sådan senast den 25 maj under taxeringsåret, skall ha rätt att anföra extraordinära besvär till utgången av året efter taxeringsåret. Slutligen föreslås extraordinär besvärsrätt intill sistnämnda tidpunkt för fastighetsägare som gör sannolikt att han på grund av bortavaro eller sjukdom eller av annan anledning inte fått preliminär underrättelse före utgången av februari månad under taxeringsåret.

Kostnadsberäkningar

De föreslagna ändringarna i taxerings- och värderingsförfarandet torde endast i begränsad omfattning påverka kostnaderna för fastighetstaxeringen. Vissa av de kostnader, som uppkommer till följd av förslagen, torde täckas av motsvarande minskningar av de kostnader som är förenade med nuvarande ordning. Utredningen beräknar de årliga merkostnader, som förslagen torde medföra, till ca 725 000 kr, varav bortåt hälften hänför sig till kostnader för de gemensamma fastighetstaxeringsdistrikten och hälften till delgivningen av de slutliga taxeringsbesluten genom rekommenderat brev.

Författningsförslag

1 Förslag till
Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Härigenom förordnas i fråga om kommunalskattelagen (1928: 370)

dels att nuvarande punkt 4 av anvisningarna till 9 § ävensom punkt 5 av anvisningarna till 9 §, punkterna 4.a–6 av anvisningarna till 10 § samt punkt 1 av anvisningarna till 13 § skall upphöra att gälla[1],

dels att nuvarande punkt 6 av anvisningarna till 9 § skall betecknas punkt 4[2],

dels att i punkterna 2 och 3 av anvisningarna till 21 § och i punkt 3.b av anvisningarna till 29 § orden "allmänna saluvärde" i olika böjningsformer skall bytas ut mot "marknadsvärde" i motsvarande form samt att i 47 §[3] ordet "skogsvärde" på samma sätt skall bytas ut mot "skogsbruksvärde",

dels att 5 § 1 mom., 6 §, 9–11 §§ samt punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 9 § och punkterna 1–4 av anvisningarna till 10 § skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	5 §
1 m o m.[4] Från skatteplikt undantagas:	
a) nationalparker *och såsom naturminnesmärken fridlysta områden;*	a) nationalparker;

[1] Senaste lydelse av nuvarande punkt 4 av anvisningarna till 9 § samt av punkt 5 av anvisningarna till 9 § och punkterna 4.a och 4.b av anvisningarna till 10 § 1968: 729, av punkt 5 av anvisningarna till 10 § 1963: 682, av punkt 6 av anvisningarna till 10 § 1950: 122 och av punkt 1 av anvisningarna till 13 § 1972: 169.

[2] Senaste lydelse av nuvarande punkt 6 av anvisningarna till 9 § 1932: 291.

[3] Senaste lydelse av punkt 2 av anvisningarna till 21 § 1965: 571, av punkt 3 av anvisningarna till samma paragraf 1970: 915, av punkt 3 b av anvisningarna till 29 § 1957: 72 och av 47 § 1965: 120.

[4] Senaste lydelse 1970: 72.

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, barnavård, 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 bedrives 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;

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 telegrafverkens 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.

6 §[5]

1 m o m. Fastighet skall taxeras i enlighet med vad här nedan stadgas.

Vid taxeringens verkställande skall, med iakttagande av vad i 12 § och 13 § 2 mom. första stycket sägs, *hänsyn tagas till förhållandena* vid taxeringsårets ingång.

Taxeringen skall, med iakttagande av vad i *9 och* 12 §§ samt 13 § 2 mom. första stycket sägs, *ske på grundval av fastighetens beskaffenhet* vid taxeringsårets ingång.

[5] Senaste lydelse 1972: 169.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
2 m o m. Taxeringsvärde skall ej åsättas fastighet, som *avses i 5 § 1 mom. c), 2 och 4 mom.*	2 m o m. Taxeringsvärde skall ej åsättas fastighet som *enligt 5 § är undantagen från skatteplikt. I fråga om fastighet eller komplex av fastigheter eller delar av fastigheter, som avses i 8 § tredje stycket, skall dock taxeringsvärde åsättas även den icke skattepliktiga delen av fastigheten eller fastighetskomplexet.*
9 §[6]	
T a x e r i n g s v ä r d e skall, *där ej annat följer av vad nedan stadgas,* åsättas till det belopp, som *prövas utgöra* taxeringsenhetens *värde efter ortens pris (allmänna saluvärdet).*	T a x e r i n g s v ä r d e skall åsättas till det belopp som *motsvarar åttio procent av* taxeringsenhetens *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.*
Område, som utgöres av skogsmark och växande skog, skall upptagas till det värde, det kan anses 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.)	(Se vidare anvisningarna.)
10 §[7]	
Vid *taxering av fastighet* skola, i den mån förhållandena *därtill föranleda,* följande *särskilda värden,* vilka tillsammans utgöra *fastighetens* taxeringsvärde, *redovisas,* nämligen:	Vid *taxeringen* skola, i den mån förhållandena *föranleda därtill, redovisas* följande *delvärden,* vilka tillsammans utgöra taxeringsvärde *för taxeringsenheten i fråga,* nämligen

[6] Senaste lydelse 1968: 729.
[7] Senaste lydelse 1968: 729.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
för jordbruksfastighet:	för jordbruksfastighet:
a) *jordbruksvärde;*	a) *åkervärde;*
b) skogsbruksvärde;	b) skogsbruksvärde, *däri inräknat värde av skogsmark;*
c) värde av *övrig* mark;	c) värde av *annan* mark;
d) *värde av särskilda tillgångar;*	d) *byggnadsvärde, därvid särskilt skall anges vad av byggnadsvärdet som belöper på ekonomibyggnader;*
e) *exploateringsvärde;*	e) *värde av särskilda tillgångar;*
	f) mervärde på grund av möjlighet att exploatera mark för bebyggelse eller eljest på grund av taxeringsenhetens belägenhet;
för annan fastighet:	för annan fastighet:
a) markvärde *eller värdet av marken, däri inbegripet värdet av träd, trädgårdsanläggningar och dylikt;*	a) markvärde;
b) byggnadsvärde *eller värdet av byggnader å fastigheten, 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).*	b) byggnadsvärde.
(Se vidare anvisningarna.)	(Se vidare anvisningarna.)

11 §[8]

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.

[8] Senaste lydelse 1972: 169.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

Anvisningar

till 9 §

1.[9] Med *fastighets värde efter ortens pris (allmänna saluvärdet) förstås det belopp, som en förståndig 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.

Härav följer, att köpeskilling, som under senare tid faktiskt betalts 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 topp-pris eller ett bottenpris, som ingalunda motsvarar det allmänna saluvärdet. Sådant kan föranledas av vid tiden för försäljningen rådande abnorma konjunkturer 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

1. Med *m a r k n a d s v ä r d e t 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 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 å insatt kapital, varmed man allmänt räknar vid köp av fastigheter av ifrågavarande slag, m. m. Beträffande taxeringsenhet, för vilken det är svårt att beräkna en normal avkastning, kan marknadsvärdet uppskattas med utgångspunkt från 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 hänsyns-

[9] Senaste lydelse 1937: 518.

Nuvarande lydelse

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 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,

Föreslagen lydelse

tagande till sådana för den ifrågavarande taxeringsenheten säregna förhållanden som äro av beskaffenhet att inverka på värdet.

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. Hänsyn måste emellertid tagas jämväl till variationer i avkastningen och dennas sannolika varaktighet, vilka förhållanden kunna böra föranleda modifikationer 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 fastigheten antagas komma att förete mera avsevärda växlingar eller bliva av kort varaktighet, kan en mera noggrann beräkning bliva erforderlig. Därvid kan tillgå så, att varje beräknelig framtida nettoårsavkastning diskonteras till ett nuvärde, varefter de sålunda erhållna nuvärdena sammanläggas. Det torde ej sällan förekomma att, där värdet i första hand utrönes efter annan metod än avkastningsmetoden, denna senare metod lämpligen bör användas för kontroll och eventuell justering av värdesättningen. Särskilt kan ett sådant förfaringssätt anbefallas, där för en äldre byggnad förutses en jämförelsevis kort återstående varaktighetstid.

Allmänna saluvärdet bör sålunda

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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 värdelöst, då det kan tänkas äga användbarhet ur andra synpunkter.	
2.[10] *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 för den fastigheten säregna, såsom:*	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.*
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 vanhävd 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	

[10] Senaste lydelse 1932: 291.

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 annan fastighet 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 huvudgata 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 grundläggningsförhållan-

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
den, 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 m e t o d, som användes för denna, alltid är allmänna saluvärdet, 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.*	
till 10 §	
1.[11] *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.*	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 § för åsättande av taxeringsvärde angivna grunden.*

[11] Senaste lydelse 1972: 169.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
2.[12] *Med jordbruksvärde förstås fastighetens värde av annan produktiv mark än skogsmark med de byggnader och andra anläggningar, som äro behövliga 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 behövlig för jordbruksdriften, såsom mangårds- och driftbyggnad samt byggnader, avsedda för jordbrukets binäringar.*	2. *Vid fastställande av jordbruksfastighets delvärden skall följande iakttagas:*
Om dylika byggnader tillhöra annan än jordägaren, skall värdet å dem likaledes utföras såsom jordbruksvärde.	*a) Med åkervärde förstås värdet av taxeringsenhetens åkermark med därå växande gröda och med de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som användas eller äro behövliga för växtodlingen.*
	Vid bestämmandet av åkervärdet har man att utgå ifrån att marken användes för jordbruk.
	b) Med skogsbruksvärde förstås värdet av taxeringsenhetens skogsmark med därå växande skog och med de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som användas eller äro behövliga för skogsbruk.
	Vid bestämmandet av skogsbruksvärdet har man att utgå ifrån att marken användes för skogsbruk. Till ledning vid bestämmandet av skogsbruksvärdet skola gälla de grunder varom stadgas i skogsvärderingsinstruktionen (1973: 00).
	c) Med värde av annan mark förstås värdet av annan till taxeringsenheten hörande mark än åker- och skogsmark samt värdet av vattentäckt område som ingår i taxeringsenheten. Såsom annan mark räknas sålunda tomt- och trädgårdsmark samt ängs- och betesmark ävensom icke produktiv mark. I värdet skall inräknas värde av å marken växande träd, buskar och gröda samt trädgårdsanläggning och annan inom taxeringsenheten befintlig markanläggning som användes eller är behövlig för jordbruksdrift och som inte skolat beaktas vid bestämning av åkervärdet.

[12] Senaste lydelse 1968: 729.

Vid bestämmandet av värdet har man att utgå ifrån att marken, där den ej utgöres av s. k. impediment, användes som tomtplats eller för jordbruk med binäringar eller för skogsbruk.

d) Med byggnadsvärde förstås värdet av bostads- och ekonomibyggnader, som höra till taxeringsenheten.

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

e) Med värde av särskilda tillgångar förstås taxeringsenhetens värde av sådana särskilda förmåner eller naturtillgångar o. d., som skulle verka höjande på köpeskillingen vid en överlåtelse. Häri inräknas exempelvis värdet av grusfyndigheter, fiske, servitutsrätt, rätt till ersättningskraft och andel i samfälld mark samt sådana anläggningar som ej användas eller äro behövliga för jord- eller skogsbruksdriften. 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 generellt är förenat med markinnehav. Det jaktvärde som generellt är förenat med markinnehav anses inbegripet i åkervärdet, skogsbruksvärdet resp. värdet av annan mark.

f) Med mervärde för en taxeringsenhet förstås det värde, som enheten 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

Nuvarande lydelse	Föreslagen lydelse
	exploaterad för bebyggelse eller eljest på grund av att taxeringsenheten är ur värdesynpunkt gynnsamt belägen, vilket kan vara fallet då den ligger i närheten av tätort eller vid sjö eller i särskilt naturskön trakt.
3.[13] *Med skogsbruksvärde förstås fastighetens värde av växande skog med de byggnader och anläggningar, som äro behövliga 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 behövliga för skogsbruksdrift. 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.*	3. *Vid fastställande av annan fastighets delvärden skall följande iakttagas:* *a) Med markvärde förstås värdet av taxeringsenhetens mark med därå växande träd, buskar och andra växter samt markanläggningar av skilda slag.* *Vid bestämmandet av markvärdet skola 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 erlägga gatukostnadsbidrag är fullgjord eller icke.* *b) Med byggnadsvärde förstås värdet av på taxeringsenheten befintliga byggnader.* *Såsom byggnadsvärde skall redovisas det mervärde som taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd.* *Vid bestämmandet av byggnadsvärdet skall beaktas bl. a. andel i gemensamhetsanläggning, i vad den avser byggnad. Värdet av skyldighet att leverera ersättningskraft avräknas på byggnadernas värde.*
4.[14] *Med värde av övrig mark förstås fastighetens värde av icke produktiv mark samt värde av vattentäckt område som hör till fastigheten. Med icke pro-*	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*

[13] Senaste lydelse 1968: 729.
[14] Senaste lydelse 1968: 729.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
duktiv mark avses sådan mark som på grund av sin beskaffenhet ej kan ekonomiskt utnyttjas för jordbruk eller skogsbruk.	*beaktande av vad som sägs 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.*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången vid allmän fastighetstaxering år 1975 och vid årlig taxering år 1976.

2 Förslag till Skogsvärderingsinstruktion

Härigenom förordnas beträffande fastighetstaxering, att vid bestämmandet av skogsbruksvärde skall, jämte de föreskrifter som meddelas i kommunalskattelagen (1928: 370), tillämpas nedan angivna grunder.

A. Grundläggande bestämmelser

Enligt huvudregeln i 9 § kommunalskattelagen skall taxeringsvärde åsättas till det belopp som motsvarar åttio 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 av virke.

Tabellerna upprättas enligt en schabloniserad värderingsmodell, byggd på förutsättningen att ett efter förhållandena avpassat uthålligt skogsbruk bedrives.

B. Innebörden av begreppet skogsmark

Skogsbruksvärde skall åsättas de delar av en 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 bedrives 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.

Om två eller flera, i skilda kommuner belägna fastigheter eller delar av fastigheter skulle, därest de varit belägna i samma kommun, ha utgjort gemensam taxeringsenhet, skall skogsmarken å den av de ifrågavarande fastigheterna eller fastighetsdelarna bestående enheten utgöra värderingsenhet. Även skogsmarken å sådan värderingsenhet får, under ovan angiven förutsättning, uppdelas i flera värderingsenheter.

Värderingen av en värderingsenhet sker med utgångspunkt i de värdefaktorer för skogsmark och virkesförråd varom sägs under 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 skogstaxeringen indelas i värderingsområden. Ett värderingsområde skall omfatta ett eller flera län eller delar därav och såvitt möjligt vara enhetligt ifråga 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 skog skall grundas på de värdefaktorer för skogsmark och virkesförråd, som anges i det följande.

a. Skogsmark

Skogsmarken graderas med hänsyn till godhetsklass och kostnadsklass.

Godhetsklass

Godhetsklassen utgör ett uttryck för skogsmarkens produktionsförmåga. Varje värderingsområde indelas i fem eller, om förhållandena därtill föranleder, flera godhetsklasser. För varje värderingsområde skall indel-

ningen i godhetsklasser anknytas till den genomsnittliga produktionsförmåga för området (bonitet) som bestämts vid riksskogstaxeringen.

Kostnadsklass

Skogarna indelas i kostnadsklasser med hänsyn till de totala kostnaderna för virkesproduktionen. Kostnadsklassen för en skog bestämmes på grundval av terrängens och skogens beskaffenhet samt med hänsyn till skogens belägenhet i förhållande till dels aktuellt prissättningsställe och dels ort där för skogsdriften påräknelig arbetspersonal är bosatt. Inom varje värderingsområde fastställes fem eller, om förhållandena därtill föranleder, 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 b a r r s k o g och l ö v s k o g. Om förhållandena därtill föranleder skall inom trädslagsklassen barrskog trädslagen t a l l och g r a n redovisas särskilt. Inom trädslagsklassen lövskog skall under motsvarande förhållanden o r d i n ä r l ö v s k o g (företrädesvis björk, asp och al) och ä d e l l ö v s k o g (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 sägs i 143 § 1 mom. och 144 § 2 mom. taxeringsförordningen (1956: 623), fastställa anvisningar om riktvärden och andra grunder för värdesättningen av skilda slag av fastigheter.

För skogstaxeringen skall riktvärdena utgöras av värdetabeller. Dessa skall upprättas för varje värderingsområde i enlighet med vad som föreskrives under punkt C.4.

Riksskatteverket skall utfärda de ytterligare anvisningar för värdesättningen av skogsmark, växande skog och andra tillgångar på skogsmark som kan behövas, bl. a. angående indelning i godhets- och kostnadsklasser samt angående 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 10-årsperioderna 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 ej särskilt. Skogsmarksvärdet skall dock 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

Skogstaxeringen skall grunda sig på de uppgifter som lämnats i fastighetsdeklaration. Föreligger behov av ytterligare uppgifter, skall sådana lämnas av fastighetsägaren. Finnes skogsuppskattningshandlingar är fastighetsägaren skyldig förete dem. Anmaning och vitesföreläggande kan ifrågakomma såväl vid infordrande av uppgifter som för att säkerställa att skogsuppskattningshandlingar företes. Om sådana handlingar finnes hos skogsvårdsstyrelse kan handlingarna, om så finnes lämpligt, i stället rekvireras därifrån.

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 bestämmes 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 framtages på grund av sålunda bestämda ingångsdata skogsbruksvärdet 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 inverkande 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 å två eller flera, i skilda kommuner belägna fastigheter eller delar därav (jfr punkt C.1. andra stycket) skall vad ovan sägs om taxeringsenhet ha avseende å den av de ifrågavarande fastigheterna eller fastighetsdelarna bestående enheten. Om fördelning av skogsbruksvärdet på resp. kommuner stadgas i punkt 4 av anvisningarna till 9 § kommunalskattelagen.

Denna instruktion träder i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Genom instruktionen upphäves förordningen den 1 juni 1951 (1951:440) med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid taxering av fastighet (skogsvärderingsinstruktion).

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

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

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*

3 §

2 m o m.[1] Såsom tillgångar vid förmögenhetsberäkningen upptagas i c k e:

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;

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

[1] Senaste lydelse 1950: 312.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

g) sådana tillgångar, som avses i 1 mom. e) här ovan, därest 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, tidnings 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.

j) fastighet, för vilken taxeringsvärde enligt 6 § 2 mom. första punkten kommunalskattelagen (1928: 370) icke skall åsättas, och ej heller sådan del av fastighet eller fastighetskomplex som, trots att skatteplikt icke föreligger, åsättes taxeringsvärde på grund av stadgandet i andra punkten i nyssnämnda lagrum.

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 om skogsvårdsavgift (1946: 324)

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 erlägga 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 erlägga 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.

[1] Senaste lydelse 1953: 403.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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 krontal.	

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

5 Förslag till
Lag om ändring i taxeringsförordningen (1956: 623)

Härigenom förordnas i fråga om taxeringsförordningen (1956: 623)[1]

dels att 134 §, 144 § 3 mom., 146 §, 154 § 3 mom., 158 § 2 och 3 mom., 164 § 4 mom. och 191 § 3 mom. skall upphöra att gälla,

dels att 102, 131, 133, 135 och 135 a §§, 136 § 2 mom., 139, 142–145 och 147 §§, 148 § 1 och 3 mom., 149 §, 150 § 2 mom., 151–156, 158, 159, 164, 167–169, 172 och 173 §§, 174 § 4 mom., 184, 185, 186 a, 189–191 och 193 §§, 195 § 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 den lydelse som nedan angives.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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	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

[1] Förordningen omtryckt 1971 :399.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
anföras av den skattskyldige, taxeringsintendent och, såvitt angår taxering till kommunal inkomstskatt, vederbörande kommun.	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 kraftägande beslut rörande fastighetstaxeringen föreligger.

131 §

1 mom. För allmän fastighetstaxering skola i första instans finnas fastighetstaxeringsnämnder.

Fastighetstaxeringsnämnds verksamhetsområde är fastighetstaxeringsdistrikt.	Fastighetstaxeringsnämnds verksamhetsområde är fastighetstaxeringsdistrikt. Fastighetstaxeringsdistrikt skall, *om ej annat följer av 2 mom.*, utgöras av *församling eller del därav eller av flera, inom samma kommun belägna församlingar (lokalt fastighetsdistrikt).*
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.	
2 mom. *Varje län utgör ett fastighetsprövningsdistrikt med en fastighetsprövningsnämnd.*	2 mom. *I varje län skall finnas ett eller flera gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. Sådant distrikt skall omfatta länet eller del därav. Inom gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt sker taxering av större industrifastigheter och därmed jämförliga fastigheter, kraftverk, utbyggda vattenfall och regleringsdammar samt andra slag av fastigheter för vilka ur värderingssynpunkt speciella förhållanden äro rådande.*
Fastighetsprövningsnämnd beslutar över anförda besvär i anledning av fastighetstaxeringsnämndernas beslut samt fullgör i övrigt de åligganden som enligt denna förordning ankomma på nämnden.	*Länsstyrelsen meddelar efter hörande av de lokala skattemyndigheterna beslut om antalet gemensam-*

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	ma fastighetstaxeringsdistrikt samt om distriktens omfattning och de slag av fastigheter, som skola taxeras i varje sådant distrikt.
	Lokal skattemyndighet utväljer efter anvisningar av skattechefen de fastigheter, som skola taxeras i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt.
	3 m o m. Indelning i lokala fastighetstaxeringsdistrikt verkställes av länsstyrelsen senast den 1 mars året näst före det år då allmän fastighetstaxering äger rum. Senast samma dag meddelar länsstyrelsen beslut angående gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt.
133 §	
1 m o m. *Fastighetstaxeringsnämnd består av ordförande samt ytterligare, enligt vad nedan i denna paragraf angives, lägst fyra och högst sju ledamöter.*	1 m o m. *Ordförande* och ytterligare en ledamot *i fastighetstaxeringsnämnd* förordnas av länsstyrelsen i samband med indelningen i *lokala* fastighetstaxeringsdistrikt *och beslut om gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. Övriga ledamöter väljas av kommunfullmäktige eller, såvitt angår fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, av landstingskommunens förvaltningsutskott. Omfattar gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt ej mer än en kommun, förrättas dock valet av kommunfullmäktige.*
Ordföranden och ytterligare en ledamot förordnas av länsstyrelsen i samband med indelningen i fastighetstaxeringsdistrikt.	*Antalet valda ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd skall utgöra lägst tre och högst sex. Antalet ledamöter bestämmes av länsstyrelsen.*
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	

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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.*	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 fastighetstaxeringsnämnd i lokalt fastighetstaxeringsdistrikt 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 fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt 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 bekostnad deltaga i förstnämnda sammanträde.*
Om utgången av här omförmälda val har den som därvid fört ordet att underrätta länsstyrelsen, ordföranden i fastighetstaxeringsnämnden och de valda.	
2 mom. *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*	2 mom. *Bestämmelserna i 13 § angående ledamöter och suppleanter i taxeringsnämnd skola äga motsvarande tillämpning beträffande ledamöter och suppleanter i fastighetstaxeringsnämnd. Vad i 13 § sägs angående kännedom om olika grupper av skattskyldiga skall*

Nuvarande lydelse

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 företrädda, 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

därvid gälla med avseende å kännedom om olika slag av fastigheter. Vidare skall vad i 13 § sägs angående särskild taxeringsnämnd tillämpas beträffande fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt.

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 stadgat 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 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.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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 fastighetstaxeringsnämnderna. Fastighetstaxeringsombuds verksamhetsområde skall vara så stort, som omständigheterna lämpligen medgiva, och omfatta flera fastighetstaxeringsdistrikt. Fastighetstaxeringsombud må icke vara ledamot av fastighetstaxeringsnämnd i länet.	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 *i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten.* Fastighetstaxeringsombuds verksamhetsområde skall vara så stort, som omständigheterna lämpligen medgiva, och omfatta flera *lokala* fastighetstaxeringsdistrikt. Fastighetstaxeringsombud må icke vara ledamot av fastighetstaxeringsnämnd i länet.
Det åligger fastighetstaxeringsombud att	
	1) föranstalta om sådan undersökning som i 143 § 2 mom. sägs,
a) för överläggningar angående den förestående allmänna fastighetstaxeringen kalla till sammanträde enligt 145 §,	2) 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,	3) genom deltagande i sammanträden i fastighetstaxeringsnämnderna *i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten* inom *ombudets* 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.	4) fortlöpande hålla *skattechefen* underrättad om arbetets fortskridande.
	Fastighetstaxeringsombud äger deltaga i fastighetstaxeringsnämnds överläggningar men icke i dess beslut.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
2 mom. *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 konsulenterna skall den ena företräda taxeringsteknisk och den andra vattenkrafttteknisk sakkunskap.*	2 mom. 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 *fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. Konsulent må icke vara ledamot av fastighetstaxeringsnämnd i länet.*
Konsulenterna skola biträda nämnderna vid taxeringen, huvudsakligen genom upprättande av liggare över vattenfallsfastigheter, som böra bliva föremål för taxering, komplettering av deklarationsmaterialet samt avgivande av skriftliga utlåtanden till ledning vid taxeringen.	*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* deltaga i *nämndens överläggningar* men *icke* i *dess* beslut.
Konsulent äger, *då fråga är om taxering av vattenfallsfastighet, närvara vid nämnds sammanträde med rätt att* deltaga i *överläggning* men *ej* i beslut.	*3 mom. 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,

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
3) ombesörja att anmäld eller på annat sätt känd förändring i äganderätt till fastighet, som skall upptagas i fastighetslängd, införes i denna längd,	
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.	*4)* i den omfattning, Kungl Maj:t eller länsstyrelsen föreskriver, i övrigt medverka vid taxeringsarbetet.
136 §	
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, om skogsbruksplan eller annan uppskattningshandling avseende skog å fastigheten finnes upprättad, efter anmaning förete handlingen.
139 §	
1 m o m. *Till ledning vid allmän fastighetstaxering skall lokal skattemyndighet avlämna de till myndigheten, enligt vad därom är särskilt stadgat, överlämnade avskrifterna 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.*	

Nuvarande lydelse

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 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.

2 mom. *Uppgifter enligt 1 mom. första och andra styckena skola avlämnas senast den 20 juli året näst före det, då allmän fastighetstaxering skall äga rum, samt ingivas till länsstyrelsen i det län, där fastigheten är belägen.*

Uppgifterna skola vid avlämnandet vara ordnade kommun- eller församlingsvis; och skall medelst särskilda omslag eller annorledes vara tydligt utmärkt, vilken kommun eller församling varje grupp av uppgifter avser.

Föreslagen lydelse

1 mom. Hypoteksinrättning skall utan anmaning lämna uppgift å det värde, vartill i hypoteksinrättningen till belåning anmäld fastighet blivit uppskattad vid värdering, som *godkänts* under tiden från och med den *1 april* året näst före det, då allmän fastighetstaxering senast ägde rum, till och med den *31 mars* det år, då uppgiften skall lämnas.

Uppgifterna skola avlämnas senast den 20 april året näst före det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, samt ingivas till länsstyrelsen i det län där fastigheten är belägen.

Uppgifterna skola vid avlämnandet vara ordnade kommun- eller församlingsvis; och skall medelst särskilda omslag eller annorledes vara tydligt utmärkt, vilken kommun eller församling varje grupp av uppgifter avser.

2 mom. *Byggnadsnämnd skall, med den begränsning som föreskrives av riksskatteverket, lämna 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.*

142 §

Anmaning må utfärdas av *fastighetsprövningsnämnd, prövningsnämnd,* taxeringsintendent, *ordföranden i* fastighetstaxeringsnämnd samt konsulent för *taxering av vattenfallsfastighet*, den sistnämnde

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

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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.*	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 mom. *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.*	1 mom. *Senast den 1 mars året näst före det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, skall riksskatteverket fastställa för nämnda taxering erforderliga anvisningar av organisatorisk och värderingsteknisk natur. Verket skall oförd röjligen tillställa länsstyrelserna nämnda anvisningar.*
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 likaledes är stadgat i skogsvärderingsinstruktionen.	*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 fastighetstaxeringen. 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 ur 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*

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	värdet. Riktvärden skola framtagas för de ägoslag och de slag av byggnader, beträffande vilka så lämpligen kan ske. För villabyggnader och andra småhus skola värdena anges i form av byggnadsvärdetabeller, som för olika prislägen utvisa prisrelationen mellan likartade hus av olika storlek, ålder och standard. Riktvärden skola även fastställas i fråga om skogsmark och växande skog m. m., därvid 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. *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.*	2 m o m. *Varje fastighetstaxeringsombud skall, sedan de i 1 mom. nämnda uppgifterna om de tilltänkta grunderna för värdesättningen kommit ombuden tillhanda, 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 byggnadsvärdetabeller, 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 å tomter av den storlek som för de*

olika delområdena är normal.

Sådan undersökning som sägs i första stycket skall inom varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt, under fastighetstaxeringsombudets inseende, verkställas av 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.

Det åligger fastighetsbildningsmyndighet att enligt de närmare föreskrifter, som riksskatteverket meddelar, vid ovannämnda 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, må förordnas att jämväl vara föredragande hos arbetsgruppen.

143 a §

Före sammanträde, varom i 144 § 1 mom. sägs, har skattechefen att på grundval av tillgängliga uppgifter rörande sådana försäljningar av fastigheter inom länet, som skett efter närmast föregående allmänna fastighetstaxering, samt de uppgifter, som avlämnats enligt 139 §, och de upplysningar, som eljest kunna vinnas, verkställa un-

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	dersökning om marknadsvärdet å 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, 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 *landskamreraren* 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.	1 m o m. Senast den *25 juni* året näst före det, då allmän fastighetstaxering *äger* rum, skola efter 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 *landskamreraren* 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 landskamreraren framlägga det förslag till lokala*	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 fastighe-*

Nuvarande lydelse	Föreslagen lydelse
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.	*ter inom länet, som riksskatteverket enligt 143 § 1 mom. preliminärt angivit, samt för de i anslutning därtill verkställda undersökningarna enligt 143 § 2 mom.*
För sådana trakter inom länet, där jordbruksfastigheterna kunna med avseende å ägoslag och jordens 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.	*På grundval av de redogörelser, som lämnats enligt näst föregående stycke, ha de i sammanträdet deltagande 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 preliminärt angivit. Vidare överväges i vad mån anvisningar för fastighetstaxeringen inom länet erfordras utöver dem, som riksskatteverket fastställt eller preliminärt angivit, 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 vissa områden andra byggnadsvärdetabeller böra väljas eller markvärdekartorna böra ändras.*
	2 mom. På grundval av vad som förekommit vid det i 1 mom. angivna sammanträdet och de upplysningar, som i övrigt kunna vinnas, har skattechefen att upprätta och senast den 1 augusti året näst före

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, till riksskatteverket avgiva yttrande över de av verket preliminärt angivna 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 bliva 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.* *Sedan anvisningarna kommit skattechefen tillhanda 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 och konsulenterna för fastighetstaxering. Av skattechefen fastställda anvisningar skola även översändas till riksskatteverket.*
145 §	
Sedan de *av fastighetsprövningsnämnden fastställda lokala skogstaxeringsanvisningarna och övriga*	Sedan de *i 144 § 2 mom. nämnda anvisningarna* kommit fastighetstaxeringsombudet och ordförande-

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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 deltaga 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 och rättvisa i taxeringen samt åt spörsmål, som kunna förväntas vålla fastighetstaxeringsnämnderna svårigheter.	na i fastighetstaxeringsnämnderna *i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten* tillhanda och innan nämnderna börja det egentliga arbetet, skall fastighetstaxeringsombudet, efter samråd med *skattechefen* angående tid och plats, sammankalla ordförandena och de av länsstyrelsen *förordnade* ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnderna *i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten* inom sitt verksamhetsområde ävensom de ledamöter i dessa *nämnder*, som enligt 133 § 1 mom. *tredje* stycket utsetts att deltaga 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 spörsmål, som kunna förväntas vålla fastighetstaxeringsnämnderna svårigheter.
147 §	
Länsstyrelsen har att vaka över att fastighetstaxeringsarbetet inom länet ordnas och bedrives 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 fastighets-	Bestämmelserna i 17 § äga motsvarande tillämpning vid allmän fastighetstaxering. *Skattechefen* får kalla även fastighetstaxeringsombud

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
taxeringsombud med verksamhetsområde inom länet och andra i fastighetsvärdering kunniga och erfarna personer för att erhålla upplysningar av dem.	med verksamhetsområde inom länet, *konsulent för fastighetstaxering i länet* och andra i fastighetsvärdering kunniga och erfarna personer för att erhålla upplysningar av dem.
Fastighetstaxeringsnämndens ordförande åligger huvudsakligen:	Fastighetstaxeringsnämndens ordförande åligger, *utöver vad förut sagts*, 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 deklarationers 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 föredragningen icke uppdragits åt vederbörande konsulent 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 fastighetstaxeringsnämnden. Ordföranden må för ändamålet även kalla ledamöterna till sammanträde utan hinder av att nämndens arbete i övrigt är avslutat.	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 fastighetstaxeringsnämnden. 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	1 m o m. Fastighetstaxeringsnämndens sammanträden hållas å

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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 tillträdeskomma, skall han i sitt ställe kalla sin suppleant och tillika härom underrätta ordföranden i nämnden.	tid och plats, som ordföranden bestämmer. Det åligger honom att i god tid underrätta *skattechefen* och vederbörande fastighetstaxeringsombud *eller, såvitt angår nämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, vederbörande konsulent för fastighetstaxering* om utsatt tid och plats för sammanträde. Möter för ledamot hinder att tillträdeskomma, 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.* *Fastighetstaxeringsombud äger närvara vid sådant sammanträde och därunder deltaga i överläggningen men ej i besluten.*	3 m o m. *Skattechefen* eller av honom beordrad tjänsteman äger närvara vid sammanträde med fastighetstaxeringsnämnd.

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 under tiden efter senaste allmänna fastighetstaxering. Finnas inom distriktet fastigheter med*	*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 angår nämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, i närvaro av vederbörande konsulenter för fastighetstaxering,* avgiva noggrann redogörelse för värderingsgrunder och andra anvisningar, som *fastställts av riksskatteverket eller skattechefen* och som berör distriktet.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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.	
150 §	
2 mom. Fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut *till* taxering skola upptagas *i taxeringslängd* (fastighetslängd). Närmare föreskrifter angående *längdens förande* meddelas av Kungl. Maj:t.	2 mom. Fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut *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.
151 §	
Vad i 62 och 64 §§ är stadgat om jäv och omröstning i taxeringsnämnd skall äga motsvarande tillämpning beträffande fastighetstaxeringsnämnd.	
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.	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.*
Anser ordföranden att *värde bort åsättas annorlunda än fastighets-*	Anser ordföranden att *beslut om taxering bort meddelas av annat*

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
taxeringsnämnden 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.*	*innehåll än som skett enligt taxeringsnämndens beslut*, skall han på deklaration eller därvid fogad handling *anteckna sin mening* samt i protokollet *ange* de fall, i vilka detta skett. *I fråga om fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt föreligger motsvarande skyldighet för vederbörande konsulent för fastighetstaxering.*

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.

Ordföranden skall, i den ordning som föreskrives av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer, underrätta lokal skattemyndighet om sådan 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 taxeringsåret. 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

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 *de preliminära besluten om taxering upptagits i stomme till fastighetslängd*, skall *den lokala skattemyndigheten* så snart

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
myndigheten så snart det kan ske återsända deklarationerna till ordföranden.	det kan ske återsända deklarationerna till ordföranden.
Lokal skattemyndighet skall senast den 15 februari under taxeringsåret *underrätta ägare av fastighet, som skall taxeras,*	Lokal skattemyndighet skall *ombesörja att ägare av fastighet* senast den 15 februari under taxeringsåret *underrättas*
1) om *den taxering och de enligt 10 § kommunalskattelagen redovisade särskilda värden för fastigheten som preliminärt bestämts,*	1) om *innehållet i fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut,*
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,	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.	4) om vad som skall iakttagas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut om taxeringen *samt om reservation eller särskild mening, som antecknats i protokoll eller annan handling.*
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, med rätt för *ägare av fastighet inom distriktet* att på sätt och inom tid som angives i föregående stycke avgiva erinringar. Lokal skattemyndighet skall efter samråd med *ordförande* i *fastighetstaxeringsnämnd* senast den 15 februari under taxeringsåret utfärda kungörelse härom.	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 lämplig expedition, med rätt för *vederbörande fastighetsägare* att avgiva erinringar på sätt och inom tid som angives i föregående stycke. Lokal skattemyndighet skall efter samråd med *ordförandena* i *berörda fastighetstaxeringsnämnder* senast den 15 februari under taxeringsåret utfärda kungörelse härom.
Lokal skattemyndighet skall så snart det kan ske efter den 10 mars	Lokal skattemyndighet skall så snart det kan ske efter den 10 mars

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
översända fastighetslängden till *fastighetstaxeringsnämndens ordförande.*	översända *stommen till* fastighetslängden till *fastighetstaxeringsnämnden i vederbörande lokala fastighetstaxeringsdistrikt.*
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.	*1 mom.* Sedan tiden för avgivande av erinringar tilländagått, skall fastighetstaxeringsnämnden sammanträda för att slutligt besluta om taxeringarna. *Om* erinran avgivits eller *det blivit känt* att beträffande *viss* fastighet anledning förekommit att *bestämma taxeringen annorlunda än som preliminärt bestämts*, 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.	*Fastighetstaxeringsnämndens arbete skall vara avslutat senast den 31 mars under taxeringsåret. Senast samma dag skall nämndens ordförande till lokal skattemyndighet återsända fastighetsdeklarationerna och, såvitt angår nämnd i lokalt fastighetstaxeringsdistrikt, den enligt 152 § sista stycket till nämnden överlämnade stommen till fastighetslängd.*
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 därefter längden.	*2 mom. När taxeringarna slutligt fastställts enligt vad i 1 mom. sägs skola fastighetstaxeringsnämndens samtliga beslut, dock med de undantag som följer av stadgandet i 150 § 2 mom. andra stycket, upptagas i ny stomme till fastighetslängd. Sedan lokal skattemyndighet fullständigat den nya stommen med behöriga anteckningar, skall den lokala skattemyndigheten senast den 10 maj underskriva den nya stommen som därefter utgör fastighetslängd för taxeringsåret.*

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.* Underrättelsen skall *vidare* innehålla upplysning om vad som skall iakttagas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut *samt om reservation eller särskild mening som antecknats i protokoll eller annan handling.* *Underrättelsen 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. *Fastighetstaxeringslängden 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.*
155 §	
Kungl. Maj:t meddelar de närmare föreskrifter om fastighetstaxeringsnämnds *och* fastighetstaxeringsombuds arbete som behövas utöver bestämmelserna i denna förordning.	Kungl. Maj:t meddelar de närmare föreskrifter om fastighetstaxeringsnämnds, fastighetstaxeringsombuds *och konsulents för fastighetstaxering* arbete som behövas utöver bestämmelserna i denna förordning.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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 tillställa 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.*	Den lokala skattemyndigheten skall, om detta ej är uppenbart överflödigt, inom två veckor tillställa fastighetens ägare underrättelse om beslut i fråga om rättelse i den ordning, som i *154 § 1 mom. andra stycket sägs*, 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 och 167 §§.	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 §§.
Närmare föreskrifter om förfarandet vid rättelse enligt denna paragraf meddelas av Kungl. Maj:t.	

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
158 §	
1 mom. Talan mot fastighetstaxeringsnämnds beslut *må* genom besvär hos *fastighetsprövningsnämnden föras av ägare av den fastighet beslutet rör samt av vederbörande kommun och taxeringsintendent.*	Talan mot fastighetstaxeringsnämnds beslut *föres* genom besvär hos *fastighetstaxeringsrätten.*
Har fastighetsprövningsnämnd avgjort besvär över viss taxering, må taxeringsintendenten ej anföra besvär hos nämnden rörande samma taxering.	*Besvär må 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 §	
Beslut av fastighetsprövningsnämnd, som till följd av skrivfel, räknefel eller annat sådant förbiseende innehåller uppenbar oriktighet, får rättas av länsskatterätten. Om det ej är obehövligt, skall tillfälle lämnas part att yttra sig innan rättelse sker.	*Besvär av ägare av fastighet skola ha inkommit senast den 15 juni under taxeringsåret.* *Kommuns besvär skola anföras före utgången av juni 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.* *Inkomma 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.*

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
VII. Om besvär över *fastighetsprövningsnämnds* och kammarrätts beslut	**VII. Om besvär över *fastighetstaxeringsrätts* och kammarrätts beslut**
164 §	
1 m o m. Besvär över *fastighetsprövningsnämnds* beslut må anföras *hos kammarrätt* av ägare av den fastighet som beslutet avser samt av vederbörande kommun,	1 m o m. Besvär över *fastighetstaxeringsrätts* beslut må anföras av ägare 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,	1) om klaganden besvärat sig hos *fastighetstaxeringsrätten* över fastighetstaxeringsnämndens beslut men hans talan icke bifallits,
2) om *fastighetsprövningsnämnden* ändrat fastighetens taxering utan att sådan ändring påyrkats av *honom.*	2) om *fastighetstaxeringsrätten* ändrat fastighetens taxering utan att sådan ändring påyrkats av *klaganden.*
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.	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. *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.*	3 m o m. *Vad i 96 § är stadgat skall äga motsvarande tillämpning beträffande besvär över allmän fastighetstaxering.*
167 §	
1 m o m. *Den som enligt 158 § 1 mom. äger föra talan mot fastighetstaxeringsnämnds beslut må i särskild ordning anföra besvär,*	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*
1) om fastighet genom förbiseen-	

Nuvarande lydelse

de 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, 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 länsskatterätten. Har taxeringen prövats av länsskatterätten, 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 länsskatterätt.

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

Föreslagen lydelse

anföra besvär intill utgången av året efter taxeringsåret.

Samma besvärsrätt tillkommer ägare av fastighet, som icke skolat erhålla underrättelse som i första stycket sägs, om ägaren gör sannolikt att underrättelse enligt 152 § andra stycket på grund av ägarens bortavaro eller sjukdom eller av annan anledning icke kommit ägaren tillhanda före utgången av februari månad under taxeringsåret.

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

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	egendom än som enligt 4 § tredje stycket kommunalskattelagen(1928: 370) 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, 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 § andra stycket eller 154 § 1 mom. haft felaktigt innehåll.
3 m o m. *Anföras besvär i särskild ordning hos länsskatterätt, äger 75 § motsvarande tillämpning.*	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 fastighetstaxeringsrätt, äger 75 § motsvarande tillämpning.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*

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.	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 *fastighetsprövningsnämnds eller länsskatterätts* 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 hemortskommun i annat län, skattechefen i det länet.	Beslut av kammarrätt eller regeringsrätten beträffande allmän fastighetstaxering skall, därest beslutet innefattar ändring av *fastighetstaxeringsrätts* 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 hemortskommun 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 verkställts på orätt ort eller underlåtits 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.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*

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 *ävensom* 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 § kommunalskattelagen är att anse såsom ägare eller är i ägarens ställe skyldig att erlägga skatt för garantibelopp för fastigheten, gäller vad som föreskrives beträffande ägare i stället sådan innehavare.

173 §

1 mom. *Bestämmelserna i 129 § skola äga motsvarande tillämpning beträffande kostnader för allmän fastighetstaxering, varvid följande skall iakttagas.*	1 mom. *Av statsmedel bestridas:*
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.	*1) ersättning åt ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna och de av länsstyrelsen förordnade ledamöterna i dessa nämnder ävensom fastighetstaxeringsombuden och konsulenterna för fastighetstaxering samt*
2) Vad i 129 § 5 mom. stadgas	*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 fin-*

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
skall hava avseende å	*nas äga särskilt värde för det allmänna.*
de personer, som jämlikt 143 § 2 mom. inkallats av länsstyrelsen för meddelande av upplysningar,	*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.*
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 mom. *I 165 § 2 mom. omförmäld ledamot av kammarrätten åtnjuter för tid, varunder han varit inkallad till tjänstgöring, ersättning av statsmedel enligt grunder, som fastställas av Kungl. Maj:t.*	2 mom. *Sakkunnig eller tolk erhåller gottgörelse av statsmedel med belopp, som bestämmes av länsstyrelsen.*
	I fråga om gottgörelse till sakkunnig eller tolk, som anlitats av domstol, finnas särskilda bestämmelser.
3 mom. *Vad i 130 § första stycket stadgas skall äga motsvarande tillämpning å kommunvald ledamot i fastighetstaxeringsnämnd.*	3 mom. *De personer, som jämlikt 143 a § inkallats av länsstyrelsen för meddelande av upplysningar,*
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.	*de personer, som enligt 144 § 1 mom. första stycket sista meningen kallats till sammanträde, som i nämnda mom. 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 kurs för utbildning i 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 resekostsom i kommunallagen (1953: 753) stadgas angående sådan gottgörelse till ledamöter i kommunala nämnder.

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

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 § stadgas i 133 § 1 mom. tredje stycket.

174 §

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 fastighetstaxeringsdis-

triktets 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.

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 § *2* mom. äga motsvarande tillämpning på särskild fastighetstaxeringsnämnd.

Bestämmelserna i 133 § *3* 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.

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.

För avgivande av yttrande i besvärsmål, som är anhängigt i *skatterätt*, må ordföranden rådgöra med ledamot i taxeringsnämnden. Ordföranden må för ändamålet även kalla ledamöterna till sammanträde utan hinder av att nämndens arbete i övrigt är avslutat.

För avgivande av yttrande i besvärsmål, som är anhängigt i *fastighetstaxeringsrätten*, må ordföranden rådgöra med ledamot i taxeringsnämnden. Ordföranden må för ändamålet även kalla ledamöterna till sammanträde utan hinder av att nämndens arbete i övrigt är avslutat.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
185 §[2]	
Bestämmelserna i 61 § 1, 4 och 5 mom., 62 och 64 §§ samt 151 § *tredje–femte* styckena gälla i tillämpliga delar särskild fastighetstaxering. *Härutöver skall iakttagas att lokal skattemyndighet skall i den ordning, som föreskrives av Kungl. Maj:t eller den myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer, underrättas om reservation, som anförts av annan ledamot än ordföranden.*	Bestämmelserna i 61 § 1, 4 och 5 mom., 62 och 64 §§ samt 151 § *fjärde–sjunde* styckena gälla i tillämpliga delar särskild fastighetstaxering.

Beslut om taxering må icke fattas av taxeringsnämnd såvida icke ordföranden och minst två eller, i taxeringsnämnd vars distrikt omfattar mer än en kommun, minst tre andra ledamöter äro tillstädes. Den omständigheten 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 taxering 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 fastighetens totala areal. Ordföranden skall därvid underrätta ägaren om det tilltänkta taxeringsvärdet och däri ingående *särskilda värden* enligt 10 § kommunalskattelagen (1928: 370) samt om anledningen till den nya taxeringen.	Uppkommer fråga om ny taxering 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 fastighetens totala areal. Ordföranden skall därvid underrätta ägaren om det tilltänkta taxeringsvärdet och däri ingående *delvärden* enligt 10 § kommunalskattelagen (1928: 370) samt om anledningen till den nya taxeringen.

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

[2] Senaste lydelse 1972: 171
[3] Senaste lydelse 1972: 171

från uppgift, som lämnats i deklarationen eller på annat sätt av ägaren. Ordföranden skall därvid underrätta ägaren om innebörden av den ifrågasatta avvikelsen och om de tilltänkta 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 därefter 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 *delvärden* som bestämts. Underrättelsen telsen 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 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 *reservation eller särskild* 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.

190 §[5]

Bestämmelserna i 156 § om rättelse av fastighetslängd och fastighetstaxeringsnämnds beslut, om in-

Bestämmelserna i 156 § om rättelse av fastighetslängd och fastighetstaxeringsnämnds beslut, om in-

[4] Senaste lydelse 1972: 171

[5] Senaste lydelse 1972: 171

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
hämtande 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.	hämtande av yttrande från nämndens ordförande och om underrättelse om beslut som avser rättelse äga motsvarande tillämpning på särskild fastighetstaxering. 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 *länsskatterätten* föras av ägare av den fastighet beslutet rör samt av vederbörande kommun och taxeringsintendent.	1 m o m. Talan mot taxeringsnämnds beslut må genom besvär hos *fastighetstaxeringsrätten* föras av ägare av den fastighet beslutet rör samt av vederbörande kommun och taxeringsintendent.
Har *skatterätten* avgjort besvär över viss taxering, må besvär ej anföras hos *skatterätten* rörande samma taxering.	Har *fastighetstaxeringsrätten* avgjort besvär över viss taxering, må besvär ej anföras hos *fastighetstaxeringsrätten* 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, från kommun den 30 september *under taxeringsåret och från taxeringsintendent den 30 april året efter taxeringsåret.*	2 m o m. Besvären skola ha inkommit senast, från ägare *av fastighet* den 15 augusti under taxeringsåret *och* från kommun den 30 september *samma år.*
	Taxeringsintendent äger anföra besvär intill utgången av april månad året efter taxeringsåret. Han skall inom samma tid angiva yrkanden och grunder för besvärstalan, om ej med hänsyn till utredningens vidlyftighet eller andra synnerliga

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	skäl fastighetstaxeringsrätten medgiver anstånd. *Inkomma 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 besvären om taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvären 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 §	
3 m o m. Besvär enligt denna paragraf prövas av *länsskatterätten.* Har taxeringen prövats av *länsskatterätten*, skall kammarrätt pröva målet. Har taxeringen prövats av *kammarrätten* eller regeringsrätten, skall regeringsrätten pröva målet.	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 *länsskatterätt.*	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 *länsskatterätt,* äger 75 § motsvarande tillämpning.	5 m o m. Anföras besvär i särskild ordning hos *fastighetstaxeringsrätt,* äger 75 § motsvarande tillämpning.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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.	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 (*1928: 370*) 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.	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 erlägga 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 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.	Bestämmelserna i denna förordning om taxeringsnämndernas verksamhet beträffande taxeringen för inkomst och förmögenhet samt 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.

[6] Senaste lydelse 1972: 171

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

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 särskilda fastighetstaxering; dock att vad i äldre bestämmelser är stadgat angående länsskatterätts befattning med mål om fastighetstaxering skall fr. o. m. den 1 juli 1975 avse fastighetstaxeringsrätt.

6 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	*Föreslagen lydelse*
1 §	
Denna lag gäller rättskipning i regeringsrätten, kammarrätt, skatterätt och länsrätt.	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.

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

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 angiven lydelse,

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

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 mellankommunala skatterätten har sitt kansli i riksskatteverket.	Länsskatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* och länsrätt har sitt kansli i länsstyrelsen. Den mellankommunala skatterätten har sitt kansli i riksskatteverket.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
Skatterätt och länsrätt sammanträder på den ort där den har sitt kansli. När det föreligger särskilda skäl, får rätten sammanträda på annan ort.	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 skatterätt *och fastighetstaxeringsrätt* handlägges mål enligt skatte-, taxerings-, uppbörds- och folkbokföringsförfattningarna i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar.
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 samt värderingstekniska ledamöter och nämndemän, om ej annat följer av 6 §. Rätten är domför med ordförande och fyra andra ledamöter, varav minst en värderingsteknisk ledamot och minst två nämndemän. Får inkallad ledamot förfall, är rätten domför med ordförande och tre andra ledamöter. 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 nämn-*

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	demän som skall finnas i varje län för tjänstgöring i fastighetstaxeringsrätt.
	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,	2. vid sådant förhör med vittne eller sakkunnig som begärts av annan skatterätt, *fastighetstaxeringsrätt* 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 turistkörkort 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 utdömande av vite,	
2. mål om handräckning 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.	

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

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.

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 konkurstillstånd får ej tjänstgöra som ordförande eller föredragande.

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.

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 konkurstillstånd får ej tjänstgöra som ordförande eller föredragande.

8 §

Nämndeman i länsskatterätt och länsrätt utses genom val. *Valet* 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.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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, socialvårdskonsulent, 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.	
	9 a §
	De värderingstekniska ledamöterna i fastighetstaxeringsrätt skall ha sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. Bland nämnda ledamöter skall finnas företrädd sådan sakkunskap beträffande olika slag av fastigheter.
	Bestämmelsen i 9 § andra stycket skall äga motsvarande tillämpning beträffande värderingsteknisk ledamot.
10 §	
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.	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.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	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 nästföregående stycke.
När ledighet uppkommer, utses ny nämndeman *för återstående tid.*	När ledighet uppkommer, utses ny nämndeman *eller förordnas ny värderingsteknisk ledamot för den tid som i vartdera fallet återstår.*
11 §	
Ledamot och föredragande i skatterätt och länsrätt skall ha avlagt domared eller försäkran enligt 4 kap. 11 § rättegångsbalken.	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. 12 § rättegångsbalken får ej samtidigt tjänstgöra som ledamöter i skatterätt eller länsrätt.	De som står i sådant förhållande till varandra som sägs i 4 kap. 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.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
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.

Utredningsuppdraget

Direktiven för fastighetstaxeringsutredningen återfinns i statsrådsprotokollet den 4 december 1970. Statsrådet och chefen för finansdepartementet anförde bl. a. följande:

"Det regelsystem som numera byggts upp på fastighetstaxeringens område – i övervägande grad på grundval av det arbete som fastighetstaxeringskommittéerna utfört – får antas i stort gälla under överskådlig framtid. Emellertid är vissa frågor fortfarande inte helt tillfredsställande lösta. De är i huvudsak följande.

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.

De regler som f. n. gäller för taxering av skogsmark och växande skog återfinns i kommunalskattelagen (1928: 370) och skogsvärderingsinstruktionen (1951: 440). Bestämmelserna är i vissa avseenden föråldrade, bl. a. beroende på att de tillkommit under en tidsperiod då produktionsförhållandena i skogsbruket var andra än vad de är i dag. I synnerhet gäller detta frågan om avdrag för allmänna kostnader i skogsbruket. En lösning av denna fråga har aktualiserats vid flera tillfällen och framstår nu som angelägen.

Skogsvärdet innefattar enligt gällande regler i princip värdet av allt byggnadsbestånd som är behövligt för skogsbrukets drift. Särskilt förmånsvärde kan dock åsättas när byggnadsbeståndet på skogen är av större omfattning eller i övrigt har större kapacitet än vad som behövs för nämnda drift. Frågan om taxeringen av byggnader på skogen är komplicerad och det bör framhållas att de nuvarande reglerna inte är helt tillfredsställande. Bl. a. kan påpekas att det inte finns klara regler för avgränsning i fall då byggnader används både för skogsbruksdrift och för annat ändamål, t. ex. inom jordbruket. Utformningen av dessa regler har vidare ett visst samband med utformningen av reglerna för avdrag för allmänna kostnader i skogsbruket."

Sedan departementschefen framhållit, att skogsvärderingsinstruktionen även i vissa andra avseenden var föråldrad och i behov av översyn, bl. a. i terminologiskt avseende, och att detsamma var förhållandet i några av de avsnitt i anvisningarna till kommunalskattelagen som rör fastighetstaxering, anförde han bl. a.:

"I fråga om taxeringsförfarandet finns anledning att undersöka om taxeringen av icke skattepliktiga fastigheter kan förenklas.

Vidare har kritik uttalats när det gäller delgivningsförfarandet vid allmän fastighetstaxering. F. n. sker delgivningen genom offentlig utläggning av fastighetslängden. Dessutom får fastighetsägaren som en serviceåtgärd personlig underrättelse i vissa fall genom vanlig postförsändelse. Med det ökade antalet fritidshusägare har frågan uppkommit huruvida utläggningen av fastighetslängden, som sker endast i den kommun där fastigheten är belägen, kan anses till fyllest som delgivning. Krav har framställts på personlig delgivning. Frågan om en övergång till ett system med personlig delgivning bör givetvis belysas mot bakgrunden av kostnadsaspekten. Ökade kostnader för det allmänna bör vägas mot vinsten för den enskilde.

I samband med en översyn av förfarandet vid fastighetstaxeringen bör också undersökas möjligheterna till ytterligare rationalisering av kontorsrutinerna, bl. a. genom ökat utnyttjande av ADB, i syfte att minska kostnaderna för fastighetstaxeringen.

Statsmakterna har nyligen fattat beslut i princip om inrättande av länsskatterätter från den 1 juli 1971 (prop. 1970: 103, KU 34, rskr 248, SU 132,

rskr 308). Länsskatterätterna avses skola ersätta prövningsnämnderna som instans i taxeringsprocessen. Prövningsnämnderna har f. n. att ta befattning även med besvärsmål när det gäller den särskilda fastighetstaxeringen. För den allmänna fastighetstaxeringen finns en särskild mellaninstans, den s. k. fastighetsprövningsnämnden. Fastighetsprövningsnämnden är emellertid inte bara dömande instans, den har också vissa funktioner att fylla på ett förberedande stadium när allmän fastighetstaxering skall äga rum. Med hänsyn till den omorganisation av länsstyrelserna och prövningsnämnderna som är avsedd att genomföras till den 1 juli 1971 såvitt avser den årliga taxeringen – inkomst- och förmögenhetstaxeringen samt den särskilda fastighetstaxeringen – synes det lämpligt att i motsvarande mån omorganisera fastighetsprövningsnämnderna och länsstyrelsernas befattning med den allmänna fastighetstaxeringen.

De spörsmål som jag nu har berört faller i stor utsträckning utanför de direktiv som givits åt fastighetstaxeringskommitteerna. Enligt min mening är det lämpligt att deras arbete nu avslutas och att återstående frågor som ankommer på dessa utredningar jämte övervägandet av de här avsedda spörsmålen överlämnas åt en ny utredning. Denna utredning bör vara oförhindrad att föreslå även andra åtgärder på fastighetstaxeringens område. Vidare bör utredningen överväga om det är lämpligt att sammanföra de bestämmelser om fastighetstaxering som nu finns i skilda författningar till ett författningskomplex."

Under sitt arbete har fastighetstaxeringsutredningen haft samråd med utredningen (Fi 1967: 33) om det skatterättsliga fastighetsbegreppet och med jordbruksbeskattningskommittéen (Fi 1969: 63). Vidare har vissa överläggningar förekommit med realisationsvinstkommittén (Fi 1970: 79) samt med andra organisationer och myndigheter, t. ex. RSV, SCB och CFD, som berörs av utredningens arbete.

I Inledning

1 Fastighetstaxeringen och dess regler

1.1 *Fastighetstaxeringens betydelse m. m.*

Fastighetstaxeringens syfte har ursprungligen varit och är alltjämt i första hand att åstadkomma ett underlag för den kommunala fastighetsbeskattningen främst i form av taxeringsvärden på fastigheterna. Till skillnad från den statliga inkomstbeskattningen av fastighet är den kommunala beskattningen av fastighet 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 § KL sker detta genom att till fastighetsägarens inkomster av olika slag läggs ett belopp motsvarande viss procent av fastighetens taxeringsvärde. Detta belopp, garantibeloppet, motsvarar f. n. två procent av fastighetens taxeringsvärde. Procenttalet, det s. k. repartitionstalet, bestämdes 1953 till fyra procent, 1957 till två och en halv procent samt 1965 till alltjämt gällande två procent. För att undvika dubbelbeskattning avräknas emellertid vid den kommunala beskattningen från nettointäkten av fastigheten ett s. k. procentavdrag, vilket är lika stort som garantibeloppet för fastigheten (45 § KL). För kommunerna innebär fastighetsbeskattningen 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 och skattereduktion. Om man bortser från den inverkan på skatteunderlaget, som härrör från grundavdrag och skattereduktion, innebär garantibeskattningen dock alltid att den kommun, där fastighet är belägen, har en garanti för att minst två procent av taxeringsvärdet av varje inom kommunen belägen skattepliktig fastighet skall inkomstbeskattas där.

Frågan om fastighetsbeskattningens effektivitet har undersökts av bl. a. 1950 års skattelagssakkunniga (SOU 1953: 8) och 1957 års fastighetsskattesakkunniga (SOU 1960: 4). De båda sakkunnigegrupperna var i fråga om effektivitetsgraden hos fastighetsbeskattningen på det hela taget samstämmiga.

Fastighetstaxeringsutredningen redogör för fastighetsskattesakkunnigas undersökningar i avsnitt 7.3, där utredningen vid sina överväganden i viss mån utgått från det resultat som fastighetsskattesakkunniga redovisat. Med utgångspunkt från den effektivitetsgrad, som utredningen beräknat enligt vad som framgår av nyssnämnda avsnitt, samt från de skattepliktiga taxeringsvärden, som uppges i SCB: s sammanställning över slutresultatet av 1972 års fastighetstaxering, kan följande uppställning göras som – utan att göra anspråk på exakthet – utvisar storleksgraden av den nuvarande effektiva garantibeskattningen.

Vid en genomsnittlig kommunal utdebitering av 25 kr motsvarar det beräknade

	Taxeringsvärde 1972 miljarder kr	Garantibelopp milj. kr	Effektivitets-grad %	Effektiva garantibelopp milj. kr
Jordbruk	33,2	664	20	132,8
Villor och fritidshus	86,5	1 730	75	1 297,5
Hyres- 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

effektiva garantibeloppet en årlig inkomst för kommunerna av 813 milj. kr. Med hänsyn bl. a. till den stegring av fastighetspriserna, med vilken man har att räkna för flertalet fastighetstyper, torde motsvarande belopp år 1975 kunna anges till omkring 900 milj. kr.

Uppgifter från fastighetstaxeringen kommer till användning för åtskilliga andra ändamål än garantibeskattningen, både inom och utom beskattningens område. Redogörelse härför har lämnats i flera betänkanden, varav de senaste avgetts av fastighetstaxeringskommittéerna (SOU 1968: 32 och Stencil Fi 1971: 2) och av utredningen om det skatterättsliga fastighetsbegreppet (Ds Fi 1971: 15). För beskattningens del kan nämnas den schablonmässiga inkomstbeskattningen av en- och tvåfamiljsfastigheter samt fastigheter, som tillhör bostadsföreningar m. fl., där bruttointäkten beräknas till viss procent av taxeringsvärdet. Uppgifter från fastighetstaxeringen används vidare för att framta underlag för byggnadsavskrivningar och för beskattning av intäkt av skogsbruk. De har vidare inom beskattningens område betydelse för realisationsvinstbeskattningen, för fördelning av inkomst av fastighet mellan olika kommuner, för beräkning av förmögenhetsskatt, arvs- och gåvoskatt samt stämpelskatt m. m.

Även utanför beskattningens område har rättsverkningar knutits till värden och andra uppgifter som fastställs vid fastighetstaxeringen. Detta har närmare beskrivits i nyssnämnda betänkanden. I korthet kan här nämnas en del av dessa fall.

Taxeringsvärdets storlek har betydelse för vissa placerings- och fonderingsregler i bl. a. förordningen (1924: 474) med särskilda bestämmelser om anbringande av omyndigs medel, lagen (1972: 262) om understödsföreningar, lagen (1944: 705) om aktiebolag, lagen (1948: 433) om försäkringsrörelse, kommunallagen (1953: 753, omtryckt 1969: 765), förordningen (1956: 629, omtryckt 1964: 495) om erkända arbetslöshetskassor, reglementet (1961: 265) angående förvaltningen av riksförsäkringsverkets fonder och reglementet (1962: 401) angående förvaltningen av de allmänna försäkringskassornas fonder för den obligatoriska och den frivilliga sjukförsäkringen. I detta sammanhang kan vidare framhållas att även om tidigare föreskrifter, som avsåg fastighetsbelåning och hade anknytning till taxeringsvärdet, numera upphävts det dock inte är ovanligt, att en sådan anknytning alltjämt sker i praktiken. Vidare kan nämnas att föreskrifter om fastighets taxeringsvärde som grund för beräkning av belopp, intill vilket inteckning i fastighet får godkännas som säkerhet vid utlåning eller som täckning för fonder, kan förekomma även vid obligationsupplåning och som villkor för placering av stiftelses medel. 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 (1970: 994). Enligt förköpslagen (1967: 868) får kommuns förköpsrätt inte utövas i fråga om fastighet med mindre ägovidd än 3 000 m^2 och med lägre taxeringsvärde än 200 000 kr.

Fastighets beskattningsnatur, dvs. dess karaktär av antingen jordbruksfastighet eller annan fastighet, sådan den fastställs vid fastighetstaxeringen, har avgörande betydelse vid tillämpningen av jordförvärvslagen (1965: 290) och jordhävdslagen (1969: 698). Inkomst av jordbruksfastighet men ej av annan fastighet är vidare pensionsgrundande i fråga om tilläggspension enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring. Slutligen kan nämnas att vid fastighetstaxeringen fastställda arealuppgifter har betydelse för möjligheten att erhålla särskilt övergångsbidrag och avgångsvederlag enligt kungörelsen (1967: 422) om särskilt övergångsbidrag och avgångsvederlag åt jordbrukare.

Även för andra ändamål efterfrågas värden och andra uppgifter, som bestäms vid fastighetstaxeringen. Såväl statliga och kommunala organ som det privata näringslivet, enskilda personer och institutioner har användning därav, både då det gäller bedömningar av själva fastighetsmarknaden och klarläggande 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, skattepliktskod, arealstorlek m. m. Antalet i fastighetslängderna angivna koder är i fråga om beskattningsnatur två och skatteplikt nio. De nya uppgifterna avser ägarekategorier, för vilka anges nio koder, fastighetstyper, för vilka anges tjugo koder, bebyggelseförhållanden, för vilka fem koder markeras, m. fl.

Betydelsen för bl. a. samhällsplaneringen av uppgifterna från fastighetstaxeringen accentueras ytterligare genom den integrering som avses efter hand skola komma till stånd mellan fastighetslängdernas uppgifter från fastighetstaxeringen, intagna på RSV: s fastighetsband, och register av olika slag, som skall upprättas av CFD och finnas i nämndens fastighetsdatabank eller övriga registrering.

För att kunna tjäna bl. a. de olika ändamål, som nu angetts, måste uppgifterna från fastighetstaxeringen fylla vissa kvalitetsmässiga krav. Arbetet med fastighetstaxeringen skall ske inom en tidsmässigt ganska knapp ram. Detta medför att värderingen till en viss del måste utföras med schabloniserade metoder. I fråga om andra uppgifter än värdena, såsom fastighets beskattningsnatur, bebyggelseförhållanden, areal m. m., torde kvaliteten kunna bedömas som tillfredsställande. Då det gäller taxeringsvärde kan man givetvis inte hävda att ett åsatt värde exakt återger en fastighets värde vid försäljning av densamma, eftersom man överhuvud inte kan komma längre i värderingshänseende än att man fastställer det mest sannolika priset för en fastighet. Det bör emellertid framhållas att taxeringens kvalitet även i fråga om värdena fr. o. m. 1970 års taxering förbättrats avsevärt. Detta har berott på dels de moderniserade metoder för värderingen m. m. som då tillkom genom omfattande RN-anvisningar dels den bättre kvalificerade personal, som utnyttjades vid 1970 års taxering.

Utredningen framlägger nu ytterligare förslag med syfte att förbättra taxeringen. Det resultat, som fastighetstaxeringen med utnyttjande av bättre tekniska och administrativa hjälpmedel numera bör kunna nå, gör enligt utredningens mening uppgifterna från fastighetstaxeringen väl användbara både för nu föreskrivna ändamål och för de ytterligare ändamål som kan befinnas lämpliga.

Utredningens översyn har avsett merparten av fastighetstaxeringens regler. Utanför översynen har dock lämnats reglerna om taxering av vattenfallsfastighet. Vidare har utredningen avstått från att lämna förslag i fråga om en del fastighetstaxeringsregler, som f. n. är föremål för översyn inom andra utredningar eller inom finansdepartementet. Detta gäller frågor om det skatterättsliga fastighetsbegreppet, materiella skattepliktsfrågor, frågor om begreppet taxeringsenhet och om gemensamhetsanläggningar.

1.2 *Allmänt om författningsbestämmelserna*

Enligt direktiven för fastighetstaxeringsutredningen har utredningen bl. a. att överväga

om det är lämpligt att sammanföra de bestämmelser om fastighetstaxering som nu finns i skilda författningar till ett författningskomplex. För att möjliggöra ett ställningstagande i denna fråga lämnas först en allmän översikt över dessa bestämmelser.

Komplexet av nu gällande fastighetstaxeringsregler har till största delen kommit till och efter hand byggts på under de senaste ca femtio åren. Under större delen av 1920-talet ingick de materiella bestämmelserna för fastighetstaxeringen i allt väsentligt i då gällande förordningar om fastighetstaxering och skogsvärderingsinstruktioner. Dessa bestämmelser var knapphändigare än de nu gällande reglerna. Vad angick värderingsfrågorna upptog reglerna för värdering av jordbruksfastigheter det dominerande utrymmet, vilket var förklarligt med hänsyn till fastighetsbeståndets dåvarande struktur, med övervikt i antal och värde för jordbruksfastigheterna i förhållande till annan fastighet. Fastighetstaxeringsreglerna i KL har, sedan denna lag trätt i kraft den 1 januari 1929, kompletterats endast på ett fåtal punkter fram till den översyn som företogs av fastighetstaxeringskommittéerna inför 1970 års allmänna fastighetstaxering (SOU 1968: 32; prop. 1968: 154; SFS 1968: 729–732). Av tidigare ändringar kan nämnas den utbyggnad av reglerna om taxering av vattenfallsfastigheter som skedde 1932 och 1950. Vidare ändrades reglerna för tomt- och industrivärde 1932, varjämte bestämmelser om särskilt maskinvärde infördes 1937. Reglerna för värdering av t. ex. de numera utan jämförelse vanligast förekommande fastigheterna, villafastigheterna, har däremot i stort sett lämnats oförändrade. Däremot har hela tiden förekommit en noggrann reglering av taxeringen av skog och skogsmark i för olika tider gällande skogsvärderingsinstruktioner.

För allmän fastighetstaxering har under här avsedd tidsrymd gällt förfarandebestämmelser, som varit skilda från motsvarande regler vid den årliga taxeringen. För årlig fastighetstaxering och övrig årlig taxering har förfaranderegleрna tidigare till stor del varit gemensamma. Den årliga fastighetstaxeringen har numera efter förslag av fastighetstaxeringskommittéerna – vilka även föreslagit omfattande ändringar av reglerna om förfarandet vid allmän fastighetstaxering – fått en organisation som till väsentliga delar skiljer sig från den övriga årliga taxeringen (prop. 1970: 160). På grund härav och då datarutiner och kontorsrutiner av särskilt slag numera utvecklats för den årliga fastighetstaxeringen liksom för den allmänna fastighetstaxeringen, har förfaranderegleрna för fastighetstaxeringen så gott som helt skilts från förfaranderegleрna för övrig taxering. De ändringar av TF och TK som gjorts under senare år i samband med bl. a. fastighetstaxeringskommittéernas förslag finns intagna i SFS 1968: 733 och 734, 1969: 210, 1969: 709 och 710, 1970: 231 och 673. Vidare har de formella reglerna om fastighetstaxering i TF och TK kompletterats med omfattande anvisningar av RN (RSV).

1.3 *Gällande regler*

De regler som f. n. gäller för fastighetstaxeringen och med fastighetstaxeringen sammanhängande frågor ingår i ett flertal lagar och förordningar samt andra regelsamlingar. Dessa redovisas i det följande, därvid de författningar m. m. först anges som innefattar materiella regler för fastighetstaxeringen.

De materiella frågorna vid fastighetstaxeringen regleras i första hand i KL. I 4–13 §§ denna lag samt i anvisningar till dessa paragrafer finns grundläggande bestämmelser om vad som i skatterättslig mening är fastighet samt om skatteplikt för fastighet, beskattningsnatur, taxeringsenhet, värdering, m. m.

För skogstaxeringen finns vidare en utförlig reglering i SkvI. Bestämmelser för taxering av skog och skogsmark finns även i kungörelsen angående fastställelse av vissa i SkvI angivna tabeller (SFS 1956: 361) och förordningen om beräkning av skogsvärde vid 1970 års allmänna fastighetstaxering (SFS 1969: 209). Dessa författningar avser fastställande av skogs- och markvärdefaktorer respektive s. k. säkerhetsmarginal; den sistnämnda innebär viss reduktion av skogs-

värdena. På grund av bestämmelser i SkvI skall skogshögskolan meddela centrala anvisningar inför allmän fastighetstaxering angående apteringsområden m. m.

För taxeringen av vattenfallsfastigheter utfärdar Kungl. Maj:t på grund av föreskrift i KL anvisningar inför varje allmän fastighetstaxering. Sådana finns i kungörelsen om anvisningar för taxeringen av vattenfallsfastighet vid 1970 års allmänna fastighetstaxering (SFS 1969:310). Anvisningarna är meddelade till ledning vid uppskattning av outbyggt vattenfall (fallvärde). För värderingen av vattenfallsfastigheterna i övrigt har särskilda sakkunniga på uppdrag av chefen för finansdepartementet utarbetat rekommendationer. Dessa har benämnts "Tabeller för index och avskrivning m. m. till ledning vid 1970 års allmänna fastighetstaxering vid uppskattning av värdet av kraftverk och regleringsdammar".

Centrala anvisningar för värdering av i stort sett samtliga typer av fastigheter och för andra materiella värderings- och taxeringsfrågor har utfärdats av RN inför 1970 års allmänna fastighetstaxering. Särskilda centrala anvisningar har vidare utfärdats inför 1971 och 1972 års särskilda fastighetstaxeringar av RN respektive RSV.

Centrala rekommendationer främst avseende taxeringsvärdenivå vid allmän fastighetstaxering lämnas vidare vid det s. k. Stockholmsmötet, vilket hållits i maj året före allmän fastighetstaxering i samband med överläggningar som RN på sätt föreskrivits i TK haft med landskamrerare, taxeringsintendenter och andra i fastighetsvärdering kunniga personer. I samband därmed har skogssakkunniga sammanträtt och lämnat i särskild ordning publicerade rekommendationer i vissa skogstaxeringsfrågor.

Anvisningar utfärdas dessutom för fastighetstaxeringen i varje län. Detta sker inför allmänna fastighetstaxeringar; i anvisningarna för de allmänna fastighetstaxeringarna inbegrips lokala skogstaxeringsanvisningar. Varje år mellan de allmänna fastighetstaxeringarna kan vidare lämnas länsanvisningar för den särskilda fastighetstaxeringen. De lokala anvisningarna för allmän och särskild fastighetstaxering skulle tidigare fastställas av fastighetsprövningsnämnden respektive prövningsnämnden. Enligt nu gällande bestämmelser skall RSV fastställa länsanvisningarna för särskild fastighetstaxering; beträffande anvisningsförfarandet vid den allmänna fastighetstaxeringen kommer utredningen att framlägga förslag i det följande.

Regler om materiella fastighetstaxeringsfrågor finns i ytterligare författningar m. m. exempelvis i lag om särskilt uppskattningsvärde på fastighet (SFS 1971:171).

De processuella och administrativa frågorna vid fastighetstaxeringen regleras – förutom av bestämmelserna i förvaltningslagen och förvaltningsprocesslagen – främst i TF och TK. Grundläggande i detta sammanhang är vidare förordningen angående de tider då allmän fastighetstaxering skall äga rum (SFS 1962:656).

Bestämmelser i förfarandefrågor vid fastighetstaxeringen finns vidare i ett antal kungörelser, kungliga brev o. d. Här kan nämnas Kungl. Maj:ts brev den 21 februari 1969 angående skyldighet för överlantmätare, lantbruksnämnd och skogsvårdsstyrelse att till länsstyrelse överlämna vissa handlingar m. m. för fastighetstaxeringen och Kungl. Maj:ts brev den 1 juni 1951 till länsstyrelserna angående föreskrifter för upprättandet och förandet av liggare över vattenfallsfastigheter. Vidare kan erinras om kungörelser om bevarande av deklarationer för 1928, 1938, 1952 och 1957 års allmänna fastighetstaxeringar (SFS 1937:977, 1948:385, 1962:591 respektive 1967:704) och Kungl. Maj:ts cirkulär den 2 december 1955 till samtliga länsstyrelser angående utgallring av handlingar i prövningsnämndernas arkiv (SFS 1955:693).

Omfattande centrala anvisningar och länsanvisningar utfärdas även i processuella och administrativa frågor. Sådana har utfärdats av RN, senare RSV, både inför 1970 års allmänna fastighetstaxering och inför de därefter följande särskilda fastighetstaxeringarna. Vidare utfärdas centralt vissa administrativa anvisningar för länsstyrelsernas da-

taenheter och de lokala skattemyndigheterna m. m. i fastighetstaxeringsfrågor.

1.4 *Synpunkter och förslag*

Regel- och anvisningskomplexet för fastighetstaxeringen, som sålunda är fördelat på ett flertal författningar m. m., har en avsevärd omfattning. Med hänsyn till de mångskiftande problem, materiella och formella, som behandlas vid fastighetstaxeringen, torde detta emellertid vara svårt att undvika.

Av de värderingsregler o. d. som bundits i lag eller författning är skogstaxeringsreglerna i SkvI och reglerna om taxering av vattenfallsfastigheter i anvisningarna till 9 § KL förhållandevis mest omfattande. Motsvarande reglering finns beträffande övriga fastighetstyper till huvudsaklig del i RN: s centrala anvisningar inför 1970 års allmänna fastighetstaxering.

I detta sammanhang kan framhållas att 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 TF: s 200 paragrafer 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.

Till 1970 års allmänna fastighetstaxering såg man sig föranlåten att genom finansdepartementets försorg ge ut publikationen "Skatte- och taxeringsförfattningarna" i ett särtryck, i vilket medtagits de författningar som berörde fastighetstaxeringen. Särtrycket omfattade, inklusive anvisningar för taxering av vattenfallsfastighet, 175 sidor. "Skatte- och taxeringsförfattningarna 1970" innehöll 522 sidor. Bestämmelserna i "Skatte- och taxeringsförfattningarna" avser med andra ord till ca en tredjedel fastighetstaxeringsregler, insprängda bland de andra skatte- och taxeringsreglerna. Detta gör "Skatte- och taxeringsförfattningarna" onödigt omfattande och svårgripbara för den som skall syssla enbart med inkomst- och förmögenhetstaxering. De är vidare svåröverskådliga för den som har att tillämpa fastighetstaxeringsreglerna.

Vid den översyn som under senare tid företagits av de processuella reglerna synes man inte helt genomgående ha kunnat hänföra bestämmelserna om fastighetstaxering till de delar av regelkomplexet dit de med hänsyn till sin art och sin valör lämpligen borde höra. Alltjämt finns exempelvis i TF bestämmelser om hur och när lokal skattemyndighet i vissa fall skall kommunicera med länsstyrelsen. Denna typ av regler för kommunikation mellan olika statliga myndigheter bör inte ingå i TF utan i TK eller andra föreskrifter eller anvisningar. Vidare finns t. ex. förfaranderegler i SkvI, vilka i och för sig inte bör innefattas i en värderingsinstruktion.

Den bristande konsekvens som nu framhållits gör sig än mer gällande beträffande de materiella reglerna vid fastighetstaxeringen. En konsekvent skiktning på de olika författningarna och anvisningssamlingarna efter bestämmelsernas valör eller art kan där inte sägas vara genomförd.

Vid den översyn av fastighetstaxeringsreglerna som företogs av fastighetstaxeringskommittéerna före 1970 års allmänna fastighetstaxering gjordes vissa ändringar i de regler i KL som avser värdering. Dessa ändringar hänförde sig till regler för taxeringen av jordbruksfastigheter. De avsåg främst uppdelningen av sådana fastigheters totalvärden på delvärden och innebörden av de olika delvärdena. Några motsvarande ändringar av reglerna om taxering av annan fastighet företogs inte. Reglerna i KL om taxering av jordbruksfastighet kom därigenom att ytterligare betonas framför reglerna för taxering av annan fastighet.

Den ojämnhet som sålunda föreligger i omfattningen av föreskrifterna om värdering beträffande å ena sidan jordbruksfastighet och å andra sidan annan fastighet har till stor del uppvägts genom det komplex av anvisningar som RN utfärdade inför 1970 års allmänna fastighetstaxering. Fastighetstaxeringskommittéerna hade i sitt betänkande

"Fastighetstaxeringens regler och organisation. Förslag till vissa ändringar" (SOU 1968: 32) framhållit bl. a. den bristande likformigheten mellan anvisningarna i sakliga frågor för fastighetstaxeringen i olika län (s. 107 f. och s. 128 f.). Av bl. a. detta skäl föreslog fastighetstaxeringskommittéerna att arbetet med anvisningarna för fastighetstaxeringen till större del än tidigare borde utföras centralt. Föredragande departementschefen uttalade att han ansåg förslaget innebära en avsevärd förbättring (prop. 1968: 154 s. 66).

RN utfärdade därefter, som nämnts, 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 1970 (kallas i fortsättningen Handledningen). Genom dessa centrala anvisningar 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. Dessa kom därvid att motsvara bestämmelserna om värdering av jordbruksfastigheter i främst KL: s anvisningar i kombination med RN: s anvisningar. För skogsvärdering utgjordes motsvarande regler av anvisningar i KL tillsammans med främst reglerna i SkvI och för vattenfallsfastigheter likaså av anvisningar i KL tillsammans med av Kungl. Maj: t utfärdade anvisningar och av särskilda sakkunniga lämnade rekommendationer. RN: s anvisningar avser vidare taxeringen av sådana fastighetstyper för vilka särskilda bestämmelser inte lämnats i KL, 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. Före 1970 års RN-anvisningar fanns åtskilliga luckor i regelsystemet. Genom nämnda anvisningar samt RN: s anvisningar inför 1971 års särskilda fastighetstaxering, 1972 års nya lagstiftning om den särskilda fastighetstaxeringen (prop. 1972: 49; SFS 1972: 169–171 och 443) – som tillkommit efter förslag av utredningen och som främst avser nytaxeringsgrunder, värderingsmetodik och slopande av viss deklarationsskyldighet – samt RSV: s anvisningar inför 1973 års särskilda fastighetstaxering har dessa luckor i stort sett fyllts ut. Emellertid får delar av regelkomplexet i KL, SkvI och TF anses vara föråldrade. Utredningen kommer i dessa avseenden i enlighet med sina direktiv att föreslå vissa ändringar.

Av vad nu sagts framgår att komplexet av regler om fastighetstaxering är omfattande och att det är fördelat på ett stort antal författningar m. m. Vidare har systematiken i regelkomplexet delvis gått förlorad bl. a. genom att regler av samma valör ingår i författningar m. m. av olika dignitet. Regelkomplexets struktur har gjort att fastighetstaxeringsreglerna som helhet blivit ohanterliga och i viss mån svåröverskådliga. Enligt utredningens mening föreligger därför vägande skäl för en teknisk omarbetning av regelkomplexet för fastighetstaxering så att det i största möjliga utsträckning görs fristående från övriga skatte- och taxeringsregler. Denna omarbetning – som utredningen sålunda förordar – bör emellertid inte endast avse att till *ett* författningskomplex sammanföra de bestämmelser om fastighetstaxering som nu finns i skilda författningar. Ett urval bör därvid även göras i avseende å vilka av de gällande reglerna som bör ingå i författningskomplexet för fastighetstaxeringen – bestående av en eller flera författningar – och vilka som bör hänföras till RSV: s anvisningsområde. Det är nämligen utredningens uppfattning, som närmare kommer att belysas senare i framställningen, att regleringen av fastighetstaxeringen i vissa avseenden, t. ex. i vad gäller skogstaxeringen och vattenfallstaxeringen, i högre grad än tidigare bör ske genom anvisningar från RSV.

På grund av tidsbrist finner sig utredningen inte hinna utarbeta ett sådant fullständigt förslag till ett nytt författnings- och anvisningskomplex för fastighetstaxeringen, som utredningen sålunda förordar. Utredningens arbete måste nämligen avslutas kring årsskiftet 1972/1973 om det skall bli möjligt att tillämpa på utredningens förslag grundade lagändringar vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Utredningen har fått i uppdrag att med sikte på nämnda fastighetstaxering framlägga förslag inom åtskilliga för fastighetstaxeringen väsentliga områden. Utredningen har på grund av vad nu anförts funnit det lämpligast att avge sina förslag inom den författningsram som nu gäller för fastighetstaxeringen. För en kommande teknisk omarbetning av regel- och anvisningskomplexet vill utredningen emellertid ange några skissartade riktlinjer.

Enligt utredningens mening borde i KL och TF endast kvarstå ett mindre antal bestämmelser om fastighetstaxering. I dessa bestämmelser skulle anges vissa huvudregler för denna taxering, medan hänvisning i övrigt skedde till bestämmelserna i en fastighetstaxeringsinstruktion.

I en sådan instruktion, antagen av Kungl. Maj:t och riksdagen, borde i princip innehållet i återstoden av de av utredningen föreslagna paragraferna i andra kapitlet i KL tas in liksom huvudparten av tredje och fjärde avdelningarna i TF. Vidare borde i fastighetstaxeringsinstruktionen tas in den del av anvisningarna till 5–13 §§ KL, SkvI, RN:s och RSV:s anvisningar liksom andra tidigare nämnda författningar och anvisningar som avser generella värderingsgrunder och andra allmänna taxeringsgrunder.

Återstoden av regel- och anvisningskomplexet bör fördelas på en av Kungl. Maj:t utfärdad fastighetstaxeringskungörelse och på centrala och lokala anvisningar. Kungörelsen bör innehålla bl. a. föreskrifter om myndigheters åligganden m. m. av det slag, som nu ingår i TK, samt återstående del av SkvI och anvisningarna till 5–13 §§ KL i den mån dessa stadganden på grund av sitt innehåll inte anses kunna regleras genom anvisningar från RSV.

Den förhållandevis omfattande del av central reglering som därutöver erfordras för fastighetstaxeringen bör enligt utredningens mening – såsom närmare framgår av den fortsatta framställningen – överlåtas på RSV att ombesörja genom anvisningar.

II Frågor som rör grunderna för taxering av fastighet

2 Allmänt

Utredningen har enligt sina direktiv ålagts att se över väsentliga delar av de materiella reglerna för fastighetstaxeringen, främst reglerna om skogstaxering och om taxering av byggnader på jordbruksfastighet. Enligt direktiven är utredningen vidare oförhindrad att föreslå även andra åtgärder på fastighetstaxeringens område. Som anförts i ett tidigare avsnitt har utredningen funnit att en del av de materiella reglerna för fastighetstaxeringen – utöver dem som särskilt framhållits i direktiven – är otidsenliga. Med anledning därav kommer utredningen – som enligt vad tidigare anförts avger sina förslag inom ramen för nuvarande regelkomplex – att föreslå inte bara en genomgripande omarbetning av SkvI utan även avsevärda ändringar i KL: s materiella regler om fastighetstaxering. Frågor som sammanhänger med taxeringen av icke skattepliktiga fastigheter redovisas i en särskild avdelning i betänkandet.

I nu förevarande avdelning kommer utredningen att behandla frågor som rör grunderna för taxering av fastighet, dvs. nyssnämnda materiella fastighetstaxeringsfrågor utom, såsom nyss anförts, dem som berör de skattefria fastigheterna. Först redovisas utredningens allmänna riktlinjer för en omarbetning av KL och SkvI samt huvuddragen av och de allmänna motiven för de principiella och redaktionella ändringar som föreslås i dessa författningar. Huvudparten av ifrågavarande ändringsförslag motiveras i detta sammanhang. I senare kapitel återkommer emellertid utredningen med en mera ingående undersökning och motivering i fråga om förslag till ändringar i vissa materiella frågor. Detta gäller främst frågor om taxeringsvärdenivå, taxering av byggnader på jordbruksfastighet samt skogstaxeringen.

3 Gällande bestämmelser i KL och SkvI

3.1 *4–8 §§ KL*

4–8 §§ KL innefattar reglerna om de grundläggande begreppsbestämningarna för fastighetstaxeringen. I 4 § föreskrivs vad som inom skatterätten är att hänföra till fastighet. I 5 § lämnas regler för undantag från skatteplikt för viss sådan egendom. Enligt 6 § 1 mom. skall all fastighet taxeras. Enligt 2 mom. i denna paragraf skall emellertid taxeringsvärde inte åsättas fastighet som avses i 5 § 1 mom. c), 2 och 4 mom., dvs. så kallade försvarsfastigheter, kommunikationsfastigheter respektive småbyggnader på ofri grund, värda mindre än 5 000 kr. 7 § innehåller bestämmelser om den fasta egendomens klassificering på de båda beskattningsnaturerna jordbruksfastighet och annan fastighet. I 8 § slutligen stadgas vad som är taxeringsenhet, dvs. vad som skall taxeras för sig.

3.2 *9 och 10 §§ KL*

I *9 §* och *anvisningarna till denna paragraf* lämnas regler om de värderingsgrunder och principer som skall gälla för beräkningen av taxeringsvärdet. Vidare lämnas mer speciella värderingsregler för taxeringsenheter med beskattningsnaturen jordbruksfastighet respektive med beskattningsnaturen annan fastighet. Vad beträffar jordbruksfastighet ges särskilda regler dels för värdesättning av sådant område av taxeringsenheten, som inte utgörs av skogsmark och växande skog, och dels för värdesättning av område som utgörs av skogsmark och därå växande skog. För värderingen av sådan mark som kan exploateras för bebyggelseändamål finns särskilda regler. Utförliga regler lämnas även för värderingen av vattenfallsfastigheter.

Enligt 9 § första stycket skall taxeringsvärde åsättas till det belopp som prövas utgöra taxeringsenhetens värde efter ortens pris, det s. k. allmänna saluvärdet. Allmänna saluvärdet gäller dock normalt inte som uppskattningsgrund för område som utgörs av skogsmark och växande skog. Sådant område skall 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 § lämnas bestämmelser om de generella grunderna och metoderna för beräkning av det allmänna saluvärdet. Däri stadgas att med fastighets värde efter ortens pris (allmänna saluvärdet) förstås det belopp, som en förståndig 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 ej är hänförlig till servitut eller annat liknande förhållande.

Av andra stycket i anvisningspunkten följer, att köpeskilling, som under senare tid faktiskt betalts för en viss fastighet, inte utan vidare får 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 föranledas av vid tiden för försäljningen rådande abnorma 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 anledning ej finns anta att ovidkommande omständigheter inverkat på prisbildningen, kan ur dem dras en tillförlitlig slutsats angående det allmänna saluvärdet. Detta värde är sålunda att förstå såsom ett normalt värde i handel och vandel, inte såsom beloppet av en i visst fall för en viss fastighet faktiskt betald köpeskilling.

I tredje stycket av anvisningspunkten sägs att man vid sidan av faktiskt betalda köpeskillingar – vilkas betydelse såsom uppskattningsgrund dock ingalunda må underskattas – vid taxeringen måste beakta andra förhållanden, som kan tjäna till ledning för bedömande av allmänna saluvärdet, såsom fastighetens avkastning m. m.

Fjärde–åttonde styckena i anvisningspunkten innehåller – till komplettering av den i första hand angivna regeln om värdering efter erlagda köpeskillingar – bl. a. vissa regler för värdering av jordbruk efter enhetsvärden samt värdering av vissa typer av annan fastighet enligt avkastnings- eller anskaffningskostnadsmetoderna. Vidare lämnas föreskrift bl. a. om hänsynstagande till särskilda förhållanden på en fastighet och om värdering av impediment. Ifrågavarande stycken i anvisningspunkten lyder:

"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 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. Hänsyn måste emellertid tagas jämväl till variationer i avkastningen och dennas sannolika varaktighet, vilka förhållanden kunna böra föranleda modifikationer 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 fastigheten antagas komma att förete mera avsevärda växlingar eller bliva av kort varaktighet, kan en mera noggrann beräkning bliva erforderlig. Därvid kan tillgå så, att varje beräknelig framtida nettoårsavkastning diskonteras till ett nuvärde, varefter de sålunda erhållna nuvärdena sammanläggas. Det torde ej sällan förekomma att, där värdet i första hand utrönes efter annan metod än avkastningsmetoden, denna senare metod lämpligen bör användas för kontroll och eventuell justering av värdesättningen. Särskilt kan ett sådant förfaringssätt 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 värdelöst, då det kan tänkas äga användbarhet ur andra synpunkter."

I punkt 2 av anvisningarna till 9 § specificeras närmare de för en fastighet säregna förhållanden som medför att justering bör ske av det värde som framräknats enligt allmänna taxeringsgrunder. Som exempel på sådana säregna förhållanden i vad avser jordbruksfastighet till den del den inte utgörs av skogsmark och växande skog anges i första stycket av anvisningspunkten följande förhållanden:

"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 vanhävd 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."

Motsvarande förhållanden i vad gäller annan fastighet exemplifieras i andra stycket i anvisningspunkten enligt följande:

"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 huvudgata 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."

I sista stycket i anvisningspunkten föreskrivs bl. a. att, oavsett vilken metod som används för värderingen, det allmänna saluvärdet alltid skall vara avgörande för taxeringsvärdet. En tomt med byggnad, taxerad som annan fastighet, får sålunda inte åsättas högre taxeringsvärde än ett annat i närheten liggande lika värdefullt område med liknande byggnad, vilket taxerats såsom jordbruksfastighet, endast därför att beträffande den senare fastigheten värdesättningen skett på grundval av enhetsvärden för jordbruksfastighet.

I punkt 3 av anvisningarna till 9 § lämnas utförliga regler för taxeringen av vattenfallsfastighet, nämligen outbyggt vattenfall (fallvärde), kraftverk och regleringsdamm. Vidare lämnas vissa föreskrifter om värdering av ersättningskraft.

Punkt 4 av anvisningarna avser värderingen av den del av jordbruksfastighet som utgörs av skogsmark och däråvaxande skog. För dessa områden stadgas att de uppskattningsgrunder skall gälla som sägs i SkvI. Därutöver skall följande i andra–femte styckena av anvisningspunkten upptagna värderingsregler m. m. gälla för skogsfastigheterna:

"Dylik fastighet skall, försåvitt ej beträffande densamma eller del därav förekomsten av mervärde, som i punkt 5 här nedan avses, till annat föranleder, upptagas efter det värde, den kan anses äga vid uthålligt skogsbruk. Åtskillnad göres vid uppskattningen mellan skogsmark, växande skog och särskild förmån å skogsmarken.

Såsom *skogsmark* skall, på sätt närmare utvecklas i skogsvärderingsinstruktionen, upptagas all icke odlad mark som, vare sig den vid tillfället är skogbärande eller ej, är lämplig att använda för skogsproduktion. Till skogsmark räknas icke s. k. impediment; sådan marks värde skall medräknas vid uppskattning av värde av övrig mark.

Särskild förmån på skogsmarken, såsom möjlighet till jakt, byggnad på skogen, servitutsrätt eller dylikt, skall uppskattas för sig med särskilt belopp och ingå i värde av särskilda tillgångar. Värdet av dylik förmån skall sålunda ej inräknas i det skogsmarksvärde, som enligt punkt 3 av anvisningarna till 10 § skall särskilt angivas. Vid dylik uppskattning skall alltid iakttagas, att uppskattning sker till det värde förmånen har för den taxeringsenhet, varom fråga är. Sådan byggnad som är behövlig för skogsbruksdrift åsättes intet särskilt värde. Dennas värde anses ingå i skogsvärdet. Skogskojor och liknande mera tillfälliga byggnader åsättas intet särskilt värde, utan anses deras värde ingå i skogsmarkens värde.

Har på grund av förhållande, som angives i punkt 5 här nedan, område, som utgöres av skogsmark och växande skog, helt eller delvis ett sådant mervärde, som i sagda punkt omförmäles, skall området till den del det äger ett dylikt mervärde uppskattas till allmänna saluvärdet. Att därjämte för åsättande av särskilda redovisningsvärden enligt 10 § skogsmarkens avkastningsvärde och den växande skogens värde å dylikt område skola enligt här ovan angivna grunder uppskattas tillsammans med motsvarande värden å övrig skogsmark och växande skog å taxeringsenheten, framgår av anvisningarna till 10 §."

För bestämmelserna i SkvI lämnas en kort redovisning i avsnitt 3.4. Till en mera ingående redogörelse för skogstaxeringsreglerna samt till utredningens överväganden och förslag i denna fråga återkommer framställningen i kapitel 9.

I punkt 5 av anvisningarna till 9 § lämnas tämligen ingående regler om värderingen av mark som har ett övervärde på grund av möjligheterna att exploatera den för bebyggelseändamål. I anvisningspunkten föreskrivs:

"Jordbruksfastighet eller del därav kan stundom äga ett högre allmänt saluvärde än om den skulle användas endast för jordbruk med binäringar eller skogsbruk på den grund, att den inom överskådlig framtid lämpligen kan användas såsom tomtmark eller för industriellt eller likartat ändamål.

Ett dylikt högre värde förefinnes i allmänhet blott på sådan jordbruksfastighet, som är belägen i närheten av större stad eller i tillväxt varande industri-, järnvägs- eller annat tätare bebyggt samhälle. Men även närbelägenhet till gruv- eller vattenkraftsanläggning, badortsanläggning eller annat sådant företag kan medföra, att i fastighetens allmänna saluvärde ingår ett mervärde av ifrågavarande art; i den mån utvecklingen å en dylik ort fortskrider, behöver närbelägen därför lämpad mark tagas i anspråk för nya bostäder, industriella anläggningar m. m.

Vid uppskattning av värdet å fastighet, varom nu är fråga, bör iakttagas, att detta merendels är beroende av utvecklingens hastighet och att hänsyn härtill måste tagas. Därest exempelvis ett område kan exploateras såsom tomtmark, är det möjligt, att någon eller några tomter kunna omedelbart avyttras efter visst à-pris, medan däremot övriga tomter kunna först successivt försäljas och exploateringen kan väntas bliva slutförd först efter så lång tid, att något mervärde för tomtändamål knappast kan anses ännu tillkomma alla delar av området, utan att det dock är möjligt att avgöra, i vilken ordning de särskilda delarna kunna komma att tagas i anspråk såsom tomtmark. Vid bestämmande av det pris, som en förståndig köpare skulle vilja erlägga för ett dylikt område, måste denne göra sin kalkyl så, att de vid olika tidpunkter påräkneliga försäljningsvärdena diskonteras till nutidsvärden, därvid hänsyn tages jämväl till exploateringens osäkerhet och andra dylika omständigheter. Tillbörlig hänsyn måste därjämte tagas till å ena sidan den avkastning, som kan erhållas från fastigheten, innan försäljningen för tomtändamål kan väntas äga rum, å andra sidan kostnader för exploatering m. m.

Beträffande i jordbruksfastighet ingående område, som utgöres av skogsmark och växande skog, tages hänsyn till mervärde, varom här ovan sagts, allenast om och i den mån området eller del därav verkligen kan anses betinga ett högre allmänt saluvärde vid utnyttjande till tomtmark eller industriellt eller likartat ändamål än vid användning för skogsbruk samt om förstnämnda värde tillika överstiger det enligt punkt 4 här ovan uppskattade värdet på området eller delen därav. I den mån detta ej är fallet verkställes uppskattningen allenast efter de särskilda grunder, som gälla enligt punkt 4 här ovan."

I den sista punkten – punkt 6 – av anvisningarna till 9 § lämnas föreskrift om taxering såsom "gemensam taxeringsenhet" av fastigheter, som är belägna i skilda kommuner.

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. Vidare lämnas vissa föreskrifter om beräkningen av delvärdens storlek, om längdföring m. m.

Enligt 10 § skall följande delvärden redovisas, nämligen

för jordbruksfastighet:

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

för annan fastighet:

a) markvärde; och

b) byggnadsvärde.

Betraifande byggnadsvärdet skall särskilt maskinvärde redovisas för sig. I fråga om skogsbruksvärdet skall skogsmarksvärdet urskiljas ur totalvärdet och anges särskilt (punkt 3 av anvisningarna till 10 §).

Punkt 1 av anvisningarna till 10 § innehåller en med 11 § korresponderande bestämmelse om att delvärdena skall anges i jämna tusental kronor och att därför erforderlig jämkning får ske.

Punkterna 2–5 av anvisningarna innehåller främst definitioner av vad som förstås med de olika delvärdena och närmare angivande av vad värdet av dessa skall innefatta och i vissa fall hur detta skall uppskattas.

Anvisningspunkten 6 behandlar i första hand frågor om värde av ersättningskraft.

Anvisningarna till 10 § innehåller vidare vissa föreskrifter om längdföring nämligen i anvisningspunkt 3 angående skogsmarksvärde, punkt 4.b rörande exploateringsvärde och i punkt 6 angående fallvärde, värde av skyldighet att leverera ersättningskraft och visst byggnadsvärde på fastighet med kraftverksanläggning eller regleringsdamm. I punkt 2 finns vidare en särskild regel om jordbruksbyggnad som ägs av annan än jordägaren. Punkterna 2–6 av anvisningarna har följande lydelse:

"2. Med *jordbruksvärde* förstås fastighetens värde av annan produktiv mark än skogsmark med de byggnader och andra anläggningar, som äro behövliga 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 behövlig 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.

3. Med *skogsbruksvärde* förstås fastighetens värde av växande skog med de byggnader och anläggningar, som äro behövliga 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 behövliga för skogsbruksdrift. 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. 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.

4. a. Med *värde av särskilda tillgångar* förstås fastighetens värde av sådana särskilda förmåner eller naturtillgångar o. d., som skulle verka höjande på köpeskillingen vid en överlåtelse. Häri inräknas exempelvis värdet av sådana byggnader och anläggningar, som ej kunna anses behövliga för jordbruks- eller skogsbruksdrift, värdet av grusfyndigheter, jakt och fiske samt servitutsrätt.

4. b. Med *exploateringsvärde* förstås 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.

Om exploateringsvärde belöper på viss del eller vissa delar av en fastighet, skall sådan del eller sådana delar till läge och storlek angivas i fastighetslängden. Ha särskilda områden på en fastighet olika exploateringsvärden, skola dessa likaledes angivas i längden.

5. Vid uppskattning av *markvärde å annan fastighet* skall tagas hänsyn till de ovan i anvisningarna till 9 § angivna förhållanden.

Är å annan fastighet mark och byggnad i samme ägares hand, skall *byggnadsvärdet* utföras med det belopp, som utgör skillnaden mellan fastighetens allmänna saluvärde i dess helhet och markvärdet.

(Punkt 5 innehåller därjämte utförliga bestämmelser angående särskilt maskinvärde.)

6. Värdet av skyldighet att leverera ersättningskraft avräknas å byggnadernas värde och därvid i första hand å den del därav, som ej motsvarar värdet å fasta maskiner och andra till byggnad hörande inventarier, för vilka enligt nästföregående punkt särskilt maskinvärde redovisats. Värdet av rätt till ersättningskraft inräknas i jordbruksvärdet vid taxering av jordbruksfastighet och i markvärdet vid taxering av annan fastighet.

Ingår i taxeringsvärdet särskilt värde å vattenfall, skall detta värde i taxeringslängden antecknas. I fråga om taxeringsenhet, som taxerats såsom annan fastighet och som utgöres av en kraftverksanläggning eller däri en dylik anläggning ingår, skall i taxeringslängden jämväl antecknas det belopp, varmed värdet av skyldighet att leverera ersättnings-

kraft avräknats vid byggnadsvärdets fastställande. Ytterligare skall i fråga om såväl taxeringsenhet, varom nyss nämnts, som regleringsdamm anteckning i taxeringslängden göras om beloppet av den del av byggnadsvärdet, som vid omräkning av anskaffningskostnaden jämlikt punkt 3 av anvisningarna till 9 § beräknats motsvara kostnad, därå avskrivning för värdeminskning ej beräknats."

3.3 *11–13 §§ KL*

I 11 § finns en bestämmelse om att taxeringsvärde och de enligt 10 § redovisade särskilda värden, dvs. delvärdena, skall utföras i fulla tusental kronor. Enligt 12 § skall allmän fastighetstaxering ske vart femte år. "Löpande taxeringsperiod" definieras som tiden från ingången av det taxeringsår, då allmän fastighetstaxering sker, till ingången av det taxeringsår då allmän fastighetstaxering sker nästa gång. I 13 § stadgas att särskild fastighetstaxering skall äga rum de år då allmän fastighetstaxering inte äger rum. Vidare lämnas i 13 § och anvisningarna till denna paragraf bl. a. materiella regler för ny taxering av fastighet vid särskild fastighetstaxering.

3.4 *SkvI*

Som angetts i avsnitt 3.2 stadgas i KL, punkt 4 av anvisningarna till 9 §, att de uppskattningsgrunder skall gälla för skogstaxeringen som stadgas i SkvI. För bestämmelserna i SkvI kommer ingående att redogöras i det kapitel i betänkandet som behandlar skogstaxeringen. En kort sammanfattning lämnas här för instruktionens uppbyggnad och huvudprincip.

SkvI är uppdelad på sju avdelningar, A–G. Av dessa avser två avdelningar värdering, nämligen

avdelning A. Allmänna värderingsgrunder och

avdelning B. Bestämmelser rörande uppskattningen.

De övriga avdelningarna hänför sig till förfarandet, nämligen

avdelning C. Föreskrifter som före allmän fastighetstaxering meddelas av Kungl. Maj:t

avdelning D. Anvisningar som före allmän fastighetstaxering meddelas av skogshögskolan

avdelning E. Uppgifter och förslag som före allmän fastighetstaxering avgivas av skogsstyrelsen

avdelning F. Lokala skogstaxeringsanvisningar och

avdelning G. Uppgifter som ankomma på beskattningsnämnd.

I avdelning A lämnas regler för uppbyggnaden av den vid fastighetstaxeringen gällande skogstaxeringsmetoden liksom en förklaring av en del av de begrepp, som används i SkvI. Ett principuttalande återfinns därvid i avdelningens första stycke vilket lyder:

"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 antagas för framtiden bliva uttagen under förutsättning att ett efter förhållandena avpassat uthålligt skogsbruk kommer att där bedrivas."

4 Historik, allmänna synpunkter m.m.

4.1 *4–8 §§ KL*

Bestämmelserna i 4 § om det skatterättsliga fastighetsbegreppet har nyligen varit föremål för översyn inom utredningen om det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Denna utredning har framlagt sina förslag i betänkandet "Det skatterättsliga fastighetsbegreppet" (Ds Fi 1971:15).

Frågan om en omreglering av bestämmelserna i 8 § om taxeringsenhet aktualiserades av föredragande departementschefen i prop. 1972:49 i samband med att ändringar – på grundval av fastighetstaxeringsutredningens förslag i betänkandet Ds Fi 1971:13 – gjordes av de materiella bestämmelserna för den särskilda fastighetstaxeringen i dåvarande 12 §. På s. 90 i sagda proposition uttalade departementschefen bl. a. att 8 § innehåller bestämmelser som blivit föråldrade i och med den nya fastighetsbildningslagstiftningen. Bestämmelserna i 8 § hängde enligt departementschefen nära samman med utformningen av reglerna för det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Ett förslag till nya regler i detta hänseende övervägdes enligt departementschefen i finansdepartementet. Departementschefen framhöll att därför inga andra ändringar då borde göras i 8 § än som föranleddes av ett av fastighetstaxeringsutredningen framlagt förslag.

Fastighetstaxeringsutredningen har med hänsyn till den översyn av 4 § KL om det skatterättsliga fastighetsbegreppet och av 8 § om taxeringsenhet, som sålunda ägt rum, inte tagit upp frågor om dessa begrepp till principiella överväganden. Utredningen kommer emellertid i den fortsatta framställningen att beröra bestämmelserna i 8 § om taxeringsenhet med utgångspunkt i jordbruksbeskattningskommitténs förslag om schablonbeskattning av vissa små jordbruksfastigheter.

Vissa frågor angående undantag från skatteplikt för fastighet enligt 5 § behandlas av utredningen under avdelning III. Frågan om vad som avses med uttrycket taxering i 6 § 1 mom. har nyligen översetts (fastighetstaxeringsutredningens betänkande "Ny- och omtaxering av fastighet", Ds Fi 1971:13; prop. 1972:49; SFS 1972:169). Utredningen har inte funnit anledning att ta upp dessa principiella frågor till nya överväganden. Under avdelning III om skattefria fastigheter kommer utredningen emellertid att ta upp frågan om ytterligare undantag från bestämmelsen om åsättande av taxeringsvärde i 6 § 2 mom.

Uppdelningen enligt 7 § på de båda beskattningsnaturerna jordbruksfastighet och annan fastighet har behandlats i samband med 1970 års allmänna fastighetstaxering (fastighetstaxeringskommittéernas betänkande "Fastighetstaxeringens regler och organisation. Förslag till vissa ändringar", SOU 1968:32 s. 47–49; prop. 1968:154 s. 33–35 och 67–70). I prop. 1968:154

uttalade föredragande departementschefen beträffande bestämmelserna i 7 § om fastighets beskattningsnatur att han inte i det sammanhanget var beredd att föreslå ändrade regler i KL. Det fick ankomma på RN att utforma rekommendationer i ämnet.

Inför 1970 års allmänna fastighetstaxering utfärdade RN omfattande anvisningar till ledning vid bestämmande av beskattningsnaturen, vilka anvisningar finns intagna i Handledningen. I fråga om gränsdragningen mellan å ena sidan jordbruksfastigheter och å andra sidan villafastigheter och övriga småhusfastigheter har i dessa anvisningar gjorts följande uttalande (Handledningen s. II.1: 2–4):

"Fastighets användningssätt kan ofta bedömas med ledning av fastighetens storlek och bebyggelse. Nedan under punkterna 1–7 angivna normer för gränsdragning mellan jordbruksfastighet och villafastighet har därför anknutits till dessa förhållanden.

Vid små arealer får ett utnyttjande av fastigheter för jord- eller skogsbruksändamål allt mindre betydelse. Om fastigheten understiger en viss areal, kan man över huvud taget knappast räkna med att jordbruk eller skogsbruk i egentlig mening kan bedrivas. Å andra sidan gäller för fastigheter, som är bebyggda eller avses bebyggas med bostadshus, att användningen som jord- eller skogsbruksfastighet blir allt mer trolig vid stigande areal. Fastigheter som överstiger en viss areal bör därför normalt inte hänföras till kategorin villafastigheter.

Vid bedömningen av om en fastighet skall hänföras till villafastighet eller jordbruksfastighet bör betydelse även tillmätas omfattningen av och standarden på den befintliga bebyggelsen. Man får sålunda utgå från att en villafastighet normalt är bebyggd med småhus. Den omständigheten att fastighet är obebyggd torde ofta innebära att den används för jord- eller skogsbruksändamål eller att den är att betrakta som oanvänd, såvida det inte är påtagligt, att den är avsedd för framtida bebyggande med villabyggnad.

I de fall fastighet är bebyggd torde man med avseende på bostadsbyggnadens beskaffenhet böra skilja på två fall, nämligen då byggnaden är av godtagbar beskaffenhet och då den inte är det. I sistnämnda fall torde det föreligga en viss presumtion för att fastigheten används för jord- eller skogsbruk eller att fastigheten är oanvänd, eftersom en alltför låg standard inte medger ett utnyttjande för bostadsändamål.

Byggnad får anses vara av godtagbar beskaffenhet om den är bebodd hela året eller åtminstone viss del av året. Givetvis kan även förekomma fall då bostadshuset är av godtagbar beskaffenhet men trots detta inte används.

Till följd härav bör följande regler tillämpas då svårigheter föreligger att på annat sätt avgöra om en fastighet bör taxeras såsom jordbruksfastighet eller villafastighet.

A. Bostadshus av godtagbar beskaffenhet

1. Fastighet, som är bebyggd med bostadshus av godtagbar beskaffenhet och som innehåller produktiv mark (inägojord eller skogsmark) med en areal understigande 5 ha, varav mindre än 1 ha utgör inägojord (åker, tomt och trädgård, kultiverad betesmark, naturlig äng), bör taxeras som *villafastighet.*
2. Vid taxering av fastighet, som är bebyggd med bostadshus av godtagbar beskaffenhet och som omfattar mindre än 5 ha produktiv mark men som innehåller minst 1 ha inägojord, bör det faktiska användningssättet i första hand vara vägledande vid bestämmande av beskattningsnaturen.
3. Fastighet, som är bebyggd med bostadshus av godtagbar beskaffenhet och som omfattar en areal av minst 5 ha produktiv mark, bör taxeras som *jordbruksfastighet.*
4. Fastighet, som är bebyggd med bostadshus av godtagbar beskaffenhet och som omfattar endast improduktiv mark, bör normalt taxeras som *villafastighet.* Är arealen betydande bör fastigheten dock taxeras som jordbruksfastighet.

B. Övriga fall

5. Fastighet, som innehåller produktiv mark med en areal understigande 5 ha, varav mindre än 1 ha inägojord, som är bebyggd med bostadshus av inte godtagbar beskaffenhet, bör taxeras som *jordbruksfastighet*, såvida det inte är påtagligt att den nyttjas huvudsakligen för bostadsändamål.
6. Fastighet, som innehåller produktiv mark och som är obebyggd eller bebyggd med bostadshus av inte godtagbar beskaffenhet och som inte avses under punkt 5, bör taxeras som *jordbruksfastighet* såvida den inte bildats för annat ändamål än för jord- och skogsbruk. För bostadsändamål avstyckade men fortfarande obebyggda tomtplatser bör sålunda taxeras som annan fastighet och inte som jordbruksfastighet var för sig eller tillsammans med stamfastigheten.
7. Fastighet, som uteslutande består av improduktiv mark och som är obebyggd eller bebyggd med bostadshus av inte godtagbar beskaffenhet, bör normalt taxeras som *jordbruksfastighet.*"

RN lämnade även anvisningar i fråga om gränsdragningen mellan dels jordbruksfastighet och annan fastighet vid växthus-, frukt-, plantskole- och fältmässig grönsaksodling o. d., dels jordbruksfastighet och exploateringsfastighet och dels jordbruksfastighet och vissa speciella fastigheter (allmänna platser och specialområden).

Frågan om fastighets beskattningsnatur

har därefter tagits upp av jordbruksbeskattningskommittén i betänkandet "Jordbruksbeskattningen" (SOU 1971:78). Jordbruksbeskattningskommittén uttalade i sitt betänkande (s. 181) att det framgick av RN:s anvisningar i fråga om gränsdragningen mellan å ena sidan jordbruksfastigheter och å andra sidan villafastigheter och övriga småhusfastigheter att mindre fastigheter, på vilka egentlig jordbruksdrift inte förekommer, i många fall ändock ansetts böra taxeras som jordbruksfastighet. Så torde också enligt jordbruksbeskattningskommittén ha skett i betydande omfattning vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. En bidragande orsak till obenägenheten att taxera fastigheter med viss ringa areal av åker eller skogsmark som annan fastighet torde enligt kommittén vara att fastigheterna då inte kan förvärvas av lantbruksnämnderna och användas för jordbrukets yttre rationalisering.

Jordbruksbeskattningskommittén har i sitt betänkande (s. 183–185) uttryckt den uppfattningen att betydande fördelar från såväl förenklings- som rättvisesynpunkt skulle uppkomma, om en schablonbeskattning av samma slag som nu tillämpas i fråga om villor infördes för mindre jordbruksfastigheter, där egentlig jordbruksdrift inte förekommer. En sådan schablonbeskattning skulle enligt kommittén också underlätta deklarationsförfarandet för ägarna av dessa fastigheter. Kommittén hade därför övervägt att föreslå sådan ändring av reglerna för inkomstbeskattning av jordbruksfastighet att också vissa jordbruksfastigheter kunde bli föremål för schablonbeskattning. Sådan beskattning borde emellertid ske endast av fastigheter som i fråga om storlek och användningssätt kunde jämställas med villafastighet. Vid denna jämförelse borde dock bortses från förekomsten av skogsmark och improduktiv mark. Om en lägre bruttointäkt än 2 000 kr per år erhölls från en jordbruksfastighet borde den enligt kommittén schablonbeskattas.

Emellertid borde enligt kommitténs mening en ändring av inkomstbeskattningens regler inte genomföras utan mer ingående utredningar och överväganden än kommittén haft möjlighet att utföra. Med hänsyn därtill ansåg sig kommittén i sitt betänkande inte böra lägga fram något förslag om schablonbeskattning av fastighet som taxerats som jordbruksfastighet.

Kommittén ifrågasatte i stället om inte motsvarande effekt kunde uppnås på ett enklare sätt än genom att ändra reglerna för inkomstbeskattningen. Kommittén hade tidigare påpekat att den vid fastighetstaxeringen angivna beskattningsnaturen i regel var avgörande för efter vilken metod en fastighet skall beskattas. Om nyssnämnda kategorier jordbruksfastigheter vid nästa allmänna fastighetstaxering taxerades som annan fastighet eller om mangårdsbyggnaden på sådana fastigheter bröts ut till särskild taxeringsenhet och taxerades som annan fastighet, skulle den för villor föreskrivna schablonbeskattningen automatiskt tillämpas på dem. Därmed skulle man vid inkomsttaxeringen uppnå i stort sett samma resultat utan ändring av gällande regler.

Enligt kommitténs uppfattning borde därför först undersökas, om det var möjligt att ändra bestämmelserna för fastighetstaxering av jordbruksfastighet så att mindre jordbruksfastigheter, som inte används för jordbruksändamål utan huvudsakligen utnyttjas såsom bostad, eller eventuellt enbart mangårdsbyggnaden på sådana fastigheter blir taxerade som annan fastighet. Kommittén ansåg därför att frågan om beskattningsnaturen för ifrågavarande fastigheter eller byggnader i första hand borde prövas i samband med aktuell ändring av reglerna för fastighetstaxeringen. Om det därvid skulle visa sig, att det inte är möjligt eller lämpligt att ändra beskattningsnaturen för dessa fastigheter eller byggnader, ansåg kommittén att införande av schablonbeskattning borde aktualiseras.

I remissyttrande över jordbruksbeskattningskommitténs betänkande uttalade fastighetstaxeringsutredningen, att utredningen – som i viss mån delade den uppfattning som framförts av kommittén – ansåg att man genom ändringar av bestämmelserna om be-

skattningsnatur i 7 § KL till en del kunde tillgodose det rättvisekrav, som låg bakom kommitténs ifrågavarande uttalanden. Utredningen ville emellertid understryka, att ändringar i fråga om gränsdragningen mellan jordbruksfastighet och annan fastighet borde ske med försiktighet och att man endast i begränsad omfattning kunde på denna väg tillgodose kommitténs önskemål. Utredningen ville tillägga att, om man gick över till att inkomstbeskatta jordbruksfastigheterna på basis av bl. a. byggnadsvärde för mangårdsbyggnad, man därigenom skulle nå fram till en bättre rättvisa i det aktuella hänseendet.

Fastighetstaxeringsutredningen återkommer vid avsnitt 5.2 till frågan om bestämmelserna i 7 § om fastighets beskattningsnatur.

4.2 *9 och 10 §§ KL*

I 9 § KL anges som generell grund för värderingen av fastighet – med undantag för skogsmark och växande skog – att taxeringsvärdet skall beräknas till fastighetens "allmänna saluvärde". Denna regel, som infördes vid 1922 års allmänna fastighetstaxering, föregicks i 1910 års bevillningsförordning liksom i tidigare under 1800-talet utfärdade bevillningsförordningar av mera allmänt hållna föreskrifter om grunderna för värdering av fastighet. Enligt 1861 års bevillningsförordning skulle fast egendom upptas till sitt "verkliga värde". Detta uttryck kvarstod till dess det uteslöts ur själva lagtexten till 1910 års bevillningsförordning. Principen för värdesättningen angavs där vara att fast egendom skulle "uppskattas till det värde, egendomen haft nästföregående år". Värdet skulle bestämmas "med ledning af de om hvarje särskild egendoms storlek, beskaffenhet och afkastning inhämtade upplysningar samt erhållna uppgifter om areal och olika ägoslag samt arrende- eller hyresafgifter, köpeafhandlingar och värderingar för egendomens belåning eller försäkrande mot brandskada". I de vid förordningen fogade "Särskilda anvisningar till ledning vid taxeringen" kvarstod dock uttrycket "verkligt värde"; där framhölls bl. a., såsom ett direktiv i sista hand, taxeringsmännens skyldighet att av de i anvisningarna upptagna taxeringsgrunderna tillämpa den eller de grunder "som anses bäst leda till egendomens uppskattning till dess verkliga värde". 1910 års kommunalskattesakkunniga avgav 1917, efter meningsskiljaktigheter inom kommittén, två förslag till ny kommunalskattelag (dels Eisermann – von Wolckers förslag, dels Landéns förslag). I båda förslagen upptogs för första gången till mera ingående behandling bl. a. frågor om värdering vid fastighetstaxeringen. Enligt båda förslagen skulle värderingen ske efter fastighetens allmänna saluvärde, beräknat i stort sett efter samma regler som nu gäller. 1917 års förslag lades ej till grund för lagstiftning men togs till utgångspunkt för en år 1920 framlagd proposition (1920: 191) med förslag till kommunalskattelag. I propositionen, som emellertid inte antogs, hade föreslagits att den generella värderingsgrunden skulle vara det allmänna saluvärdet.

Sedan 1920 års skogsbeskattningskommitté framlagt förslag till bestämmelser inför 1922 års allmänna fastighetstaxering utfärdades år 1921 en förordning om allmän fastighetstaxering år 1922 med därtill hörande instruktion för värdesättning å skogsmark och växande skog. I förordningen lämnades bl. a. regler angående värderingen, därvid huvudregeln var att fastigheter skulle åsättas taxeringsvärde efter allmänna saluvärdet, definierat på i huvudsak alltjämt gällande sätt. Såsom ytterligare en ledning för värderingen angavs de s. k. enhetsvärdena för arealenhet mark av olika ägoslag och godhetsklasser. Från huvudregeln om värdering efter det allmänna saluvärdet gjordes undantag för värderingen av skogsmark och växande skog. Denna värdering skulle ske efter ett avkastningsvärde, nämligen till det värde "som de kunna anses äga vid ett efter rationella grunder bedrivet skogsbruk". – I 1928 års KL intogs 1922 års bestämmelser i stort sett oförändrade. Då bestämdes emellertid att även byggnadsbeståndets beskaffenhet skulle påverka enhetsvärdena. I 1921 års skogsvärderingsinstruktion gjordes en del

mindre ändringar vid de därefter kommande allmänna fastighetstaxeringarna. 1921 års skogsvärderingsmetod gällde länge i stort sett oförändrad. Först år 1944 föreslogs en ny metod, i stort sett överensstämmande med nu gällande SkvI av år 1951. Enligt denna skall värderingen av skog och skogsmark ske med hänsyn till markens produktionsförmåga m. m. och under förutsättning att ett efter förhållandena avpassat uthålligt skogsbruk kommer att där bedrivas.

Delvärden, av den typ som enligt 10 § KL skall redovisas, föreslogs i 1917 års båda förslag. Jordbruksfastigheternas taxeringsvärden skulle i båda förslagen delas upp på jordbruksvärde, skogsvärde samt tomt- och industrivärde. För samtliga dessa delvärden skulle det allmänna saluvärdet ligga till grund för värderingen, således även för skogsvärdet. Vid beräkningen av jordbruksvärdet skulle hänsyn tas främst till senast erlagd köpeskilling. Även taxering av jordbruksfastigheter efter s. k. enhetsvärden per ytenhet omnämndes. Skogsvärdet skulle enligt Eisermann – von Wolckers förslag utgöras av värdet av skog utöver husbehovet, medan däremot enligt Landéns förslag skogsvärdet skulle motsvaras av värdet av skogsmark och befintlig skogstillgång. Även värderingen av annan fastighet skulle ske efter allmänna saluvärdet. Vid värderingen av annan fastighet upptogs ej delvärden i förslagen. Enligt prop. 1920: 191, som således inte antogs, skulle indelningen av fastigheterna på beskattningsnaturerna jordbruksfastighet och annan fastighet ej ske. I stället skulle varje fastighets taxeringsvärde allt efter omständigheterna delas upp på delvärdena jordbruksvärde, skogsvärde och annat värde.

I överensstämmelse med 1920 års skogsbeskattningskommittés förslag föreskrevs i 1921 års förordning om allmän fastighetstaxering år 1922 att följande delvärden skulle redovisas, nämligen
för jordbruksfastigheter:
jordbruksvärde med däri ingående skogsmarksvärde,
skogsvärde och
tomt- och industrivärde samt
för annan fastighet:
markvärde,
byggnadsvärde och
parkvärde.

Den i 1921 års förordning gjorda uppdelningen på delvärden bibehölls i 1928 års KL.

Särskilt maskinvärde infördes 1937 som en post som ingick i byggnadsvärdet men redovisades särskilt. Parkvärdet borttogs ur redovisningen till 1965 års taxering.

Förslag till omarbetning av bestämmelserna om delvärdena i 10 § lades fram av fastighetstaxeringskommittéerna i betänkandet SOU 1968: 32. På grundval därav och efter förslag i prop. 1968: 154 antogs de nu gällande bestämmelserna om delvärdena i 10 § (SFS 1968: 729). Härefter har föreslagits i det tidigare nämnda betänkandet Ds Fi 1971: 15, vilket för närvarande övervägs i finansdepartementet, att redovisningsposten "särskilt maskinvärde" skall utgå. Delvärdena med däri ingående särskilda redovisningsposter är nu, under förutsättning att sistnämnda förslag antas, för jordbruksfastighet: jordbruksvärde, skogsbruksvärde med däri ingående skogsmarksvärde, värde av övrig mark, värde av särskilda tillgångar och exploateringsvärde samt för annan fastighet: markvärde och byggnadsvärde.

Innehållet i och värderingsmetoderna för olika delvärden har setts över några gånger efter lagstiftningen 1928. 1932 infördes sålunda kompletterande regler beträffande tomt- och industrivärdet, jordbruksvärdet, i vad avsåg enhetsvärdena, samt skogsvärdet i avseende å särskilda förmåner å skogsmarken. Vidare infördes samtidigt åtskilliga värderingsregler för vattenfallsfastigheter, vilka kompletterades genom lagstiftning 1950. 1937 infördes kompletterande regler angående värderingen av vissa typer av annan fastighet, främst industrifastigheter och hyreshus.

4.3 *11–13 §§ KL*

11–13 §§ KL har undergått en genomgripande omarbetning efter förslag av fastighetstaxeringsutredningen (Ds Fi 1971: 13;

prop. 1972:49; SFS 1972:169). Utredningen har därför inte några förslag om ändring i sak av dessa stadganden.

4.4 *SkvI*

Till skogstaxeringsreglerna återkommer utredningen med en ingående framställning i kapitel 9.

5 Överväganden och förslag

5.1 *Allmänna riktlinjer*

Utredningen har ansett det angeläget att undersöka om en gemensam generell värderingsgrund vid taxeringen av samtliga fastighetstyper framdeles bör föreskrivas och tillämpas. Som angetts i avsnitt 3.2 gäller för närvarande det allmänna saluvärdet som värderingsgrund vid taxeringen av alla fastighetstyper utom skogsfastigheter. För dessa sker taxeringen i stället med ett avkastningsvärde som värderingsgrund.

Utredningen har övervägt olika framkomstvägar då det gällt att finna en generell värderingsgrund av nyss nämnt slag. I direktiven för utredningen fastslås emellertid att en av fastighetstaxeringens grundprinciper är att värdet av en taxeringsenhet – frånsett skogsfastigheterna – skall motsvara taxeringsenhetens allmänna saluvärde och att utredningens förslag inte bör få leda till ett åsidosättande av den angivna grundprincipen. En övergång till ett avkastningsvärde som generell värderingsgrund har därför inte varit aktuell. Liksom vid de tidigare tillfällen frågan i motsvarande sammanhang varit föremål för diskussion har en sådan ändring heller inte ansetts lämplig. Däremot har som närmare kommer att motiveras i den följande framställningen en övergång till saluvärdering av skogsfastigheter befunnits lämplig och motiverad. Med hänsyn till det förslag om ett nytt fastighetsbegrepp, som framlagts i betänkandet Ds Fi 1971: 15, samt utredningens uppgift enligt direktiven att tillskapa ett system, där särskilt byggnadsvärde kan anges för varje taxeringsenhet, har även diskuterats en värdering av byggnader efter någon form av kostnadsvärde.

Vidare har utredningen ansett sig böra undersöka hur innebörden i den generella värderingsgrunden "allmänna saluvärdet" bör uppfattas mot bakgrund av de värdebegrepp som numera används vid fastighetsvärdering. Utredningen har i detta sammanhang ifrågasatt en övergång till en modernare terminologi nämligen från begreppet "allmänna saluvärdet" till begreppet "marknadsvärde".

Författningsmässigt har utredningen vidare funnit det lämpligt att samla de regler som avser den generella värderingsgrunden och de värderingsprinciper och värderingsmetoder, som kan komma i fråga för en värdering enligt denna grund, i 9 § KL och anvisningarna till denna paragraf. Egentliga värderingsregler bör sålunda enligt utredningens mening i möjlig mån finnas endast i nu nämnda stadganden.

Utredningen har vidare ansett det angeläget att den för taxeringen väsentliga frågan om hur taxeringsvärdenivån skall bestämmas diskuteras och löses. Några bestämmelser i detta avseende har hittills inte funnits. Rekommendationer i ämnet har utfärdats vid det s. k. Stockholmsmötet inför de allmänna

fastighetstaxeringarna. Vidare har Kungl. Maj:t och riksdagen inför flera allmänna fastighetstaxeringar beslutat om viss generell nedräkning (s. k. säkerhetsmarginal) beträffande de värden, som skolat åsättas skogsfastigheterna. Det måste enligt utredningens mening vara betydelsefullt och överensstämmande med god ordning, att frågan om hur taxeringsvärdenivån skall fastställas erhåller en författningsmässig reglering. Frågan berörs i korthet i detta avsnitt men kommer i ett senare avsnitt att tas upp till mer ingående behandling. Detsamma gäller frågor om särskilt byggnadsvärde på jordbruksfastighet och om skogstaxering som utredningen enligt sina direktiv förelagts att undersöka.

Den centrala skattemyndighetens befattning med fastighetstaxeringen har utredningen vidare ansett vara en väsentlig fråga, som krävt översyn och en ny reglering. Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering lades efter förslag av fastighetstaxeringskommittéerna en större del av förberedelsearbetet, främst med centrala anvisningar, på RN än som varit fallet vid tidigare taxeringar (SOU 1968:32 s. 109; prop. 1968:154 s. 62 f.). Utredningen anser det angeläget att RSV:s centrala och ledande ställning vid fastighetstaxeringen ytterligare understryks och framlägger i ett senare avsnitt förslag härom.

Reglerna om fastighetstaxering i KL har som tidigare anförts mycket olika valör. Det är enligt utredningens mening lämpligt att de regler i KL, som vid 1970 års och senare fastighetstaxeringar i praktiken ersatts av modernare anvisningar, utfärdade av RN (RSV), utgår ur KL. Därvid förutsätts emellertid att centrala anvisningar för fastighetstaxeringen även framdeles utfärdas av RSV. Sådana anvisningar bör ges inte bara i samma utan i en större omfattning än tidigare och i en fastare reglerad form. Därvid kommer nu ifrågavarande paragrafer och anvisningar i KL att krympas avsevärt. Detta blir även en följd av det förslag om en omarbetning av skogstaxeringsreglerna som utredningen avser att framlägga. Den utmönstring av lagtext, som skulle komma till stånd vid en sådan uppläggning, berör särskilt punkterna 2, 4 och 5 i anvisningarna till 9 §.

5.2 *Beskattningsnatur och taxeringsenhet; 7 och 8 §§ KL*

De överväganden som utredningen gör i de här aktuella frågorna bör ses mot bakgrund av vad som anförts därom i jordbruksbeskattningskommitténs betänkande SOU 1971:78 och utredningens remissyttrande däröver och som redovisats i avsnitt 4.1. Jordbruksbeskattningskommittén ifrågasatte om inte beträffande inkomstbeskattning av vissa nu som jordbruksfastighet klassificerade taxeringsenheter en med schablonbeskattning av villor – vilken beskattningsmetod ansågs eftersträvansvärd i vissa fall – likartad effekt kunde nås genom ändrade regler vid fastighetstaxeringen. Detta kunde ske genom att vissa småfastigheter, som hittills taxerats som jordbruksfastighet i enlighet med reglerna i 7 § KL om beskattningsnatur och de av RN utfärdade anvisningarna i frågan, i stället taxerades som annan fastighet. Ett annat tillvägagångssätt vore enligt jordbruksbeskattningskommitténs mening att beträffande vissa jordbruksfastigheter bryta ut bostadsbyggnaden till särskild taxeringsenhet.

I detta sammanhang synes RN:s anvisning inför 1970 års taxering i fråga om bildande av taxeringsenheter böra återges. Denna lyder (Handledningen s. II.1:9–10):

"Främst den pågående strukturomvandlingen inom jord- och skogsbruket har föranlett svårigheter vid tillämpningen av reglerna angående bestämmande av taxeringsenhet. Dessa regler är oförändrade sedan 1920-talet och en anpassning av tolkningen till modernare förhållanden erbjuder svårigheter. Bland annat har frågan om i vissa fall byggnader skall anses behövliga som administrationsbyggnader för skogsbruket och taxeras tillsammans med jordbruksfastigheten i övrigt ansetts svårbedömd.

1. Med hänsyn till utformningen av hithörande regler i KL och till gällande praxis på området bör – då fråga är om en som jordbruksfastighet taxerad egendom – *en ägaren tillhörig bostads- och administrationsbyggnad på fastigheten* anses vara nyttjad för samma ändamål som fastigheten i övrigt om byggnaden är *den enda för permanent bostadsändamål* användbara byggnaden på fastigheten, och detta gäller även om byggnaden

bebos av annan än i jordbruket eller skogsbruket sysselsatt person. Sådan byggnad med tomtplats bör därför ej taxeras särskilt som annan fastighet.

2. Har ägaren *byggnader utöver mangårdsbyggnaden* taxeras dessa i likhet med mangårdsbyggnaden som jordbruksfastighet om de används eller normalt erfordras för att tillgodose jordbrukets eller skogsbrukets behov. Hit räknas bostäder som behövs för anställd arbetskraft och för anställda som efter uppnådd pensionsålder fortfarande kvarbor på fastigheten.

3. Beträffande andra bostadshus kan ifrågakomma att de taxeras särskilt som annan fastighet. Denna beskattningsnatur bör ges bostadsbyggnad på jordbruksfastighet
   a) *om* den uppförts direkt i syfte att utnyttjas för annat än jordbrukets eller skogsbrukets behov och ej heller används för jordbruk eller skogsbruk,
   b) *om* den blivit friställd på grund av ett minskat behov av bostäder för jordbruket eller skogsbruket genom att fastigheten med äganderätt sammanlagts med annan jordbruksfastighet med tillräckliga byggnader,
   c) *om* den friställs till följd av stadigvarande ändring i driftsinriktningen och stadigvarande uthyrs till bostad åt annan än personal i jordbruket eller skogsbruket eller eljest uthyrs stadigvarande för särskilt ändamål. Ligger sådan byggnad i omedelbar anslutning till mangårdsbyggnaden (flygel e. d.) bör den dock inte taxeras särskilt såsom annan fastighet."

Enligt 7 § KL skall taxeringsenhet hänföras till beskattningsnaturen jordbruksfastighet i första hand då den används för jordbruk eller skogsbruk. Då en taxeringsenhet ligger oanvänd utan att det är påtagligt att den är avsedd att användas för annat ändamål än jordbruk eller skogsbruk skall den likaledes taxeras som jordbruksfastighet. Avgörande för klassificeringen som jordbruksfastighet eller annan fastighet är således om den verksamhet, som bedrivs på taxeringsenheten, bedöms vara hänförlig till jordbruk eller skogsbruk eller om taxeringsenheten används eller avses användas för annat ändamål. RN: s anvisningar inför 1970 års fastighetstaxering angående gränsdragning mellan jordbruksfastigheter å ena sidan och villafastigheter och övriga småhusfastigheter å andra sidan – vilka anvisningar återgetts i avsnitt 4.1 – återspeglar då rådande uppfattning om vad som borde hänföras till jordbruksfastighet resp. villafastighet.

Utredningen anser att det principiella innehållet i 7 § KL alltjämt bör kunna godtas. Utredningen anser emellertid att den fortgående utveckling av jordbruksstrukturen, som äger rum, bör beaktas då de centrala anvisningarna utarbetas inför nästkommande allmänna fastighetstaxering. Denna utveckling har tagit sig uttryck i bl. a. en förskjutning till huvudsakligen boendeanvändning även i fråga om en del taxeringsenheter med större areal och annan ägoslagsfördelning än de enheter, som enligt RN: s anvisningar för bestämmande av beskattningsnaturen ansetts böra hänföras till villafastigheter. Vidare synes utvecklingen ha medfört att den areal, som minst bör krävas för att en taxeringsenhet skall kunna självständigt användas för jordbruk eller skogsbruk, numera är – utom i fråga om vissa specialfastigheter – större än som tidigare ansågs vara erforderligt.

En viss justering uppåt av de arealgränser, som i fråga om bebyggda fastigheter rekommenderades i anvisningarna till 1970 års taxering, synes därför böra övervägas och enligt utredningens mening komma till stånd. Även i övrigt synes en något annorlunda utformning av anvisningarna böra ges i avseende å kriterierna för urskiljande av enhetens användning. Vid klassificeringen synes även en huvudsaklighetsregel beträffande användningen böra övervägas. Är en bebyggd fastighets struktur och storlek sådan att jordbruk eller skogsbruk inte kan drivas där, bör dess huvudsakliga användning anses vara en annan än för jordbruk eller skogsbruk – i första hand torde bostadsändamål komma i fråga – och enheten taxeras som annan fastighet. Däremot anser utredningen inte att det är en lämplig väg för att åstadkomma en med schablonbeskattningen av villor likartad effekt på vissa mindre jordbruksfastigheter att bryta ut bostadsbyggnaderna på dessa till särskilda taxeringsenheter. 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 heltidsjordbruka-

re. I sammanhanget bör även 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 sålunda 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.

Utredningen är sålunda av den uppfattningen att, om jordbruksbeskattningskommitténs önskemål om ändrad inkomstbeskattning av vissa jordbruksfastigheter skall tillgodoses, detta bör ske enligt den linje som utredningen angav i sitt remissyttrande över jordbruksbeskattningskommitténs betänkande, nämligen genom att beskatta förmånen av bostad på jordbruksfastighet på basis av sådant byggnadsvärde på jordbruksfastighet som utredningen i enlighet med sina direktiv kommer att föreslå.

5.3 *Fastighetsvärdering och taxeringsvärdenivå, m. m.; 9 § KL*

5.3.1 Allmänt saluvärde – marknadsvärde

I avsnitt 4.2 har angetts hur den generella värderingsgrunden vid fastighetstaxeringen bestämts under senare tider. Man har eftersträvat att åsätta taxeringsvärden efter fastigheternas "verkliga värde" och sedan 1922 års allmänna fastighetstaxering efter deras "allmänna saluvärde"; för skogsfastighet har dock avkastningsvärdet sedan sistnämnda taxering gällt som värderingsgrund.

Begreppet "allmänt saluvärde" definieras i punkt 1 av anvisningarna till 9 § KL, som återgetts i avsnitt 3.2. Under förarbetena till lagstiftningen om det allmänna saluvärdet som allmän uppskattningsgrund och därefter vid lagändringar, som berört denna fråga, har begreppets innebörd kommenterats och utvecklats ett antal gånger. (Se Eiserman – von Wolckers förslag s. 73–77, Landéns förslag s. 138–156 samt 163 och 164, prop. 1920: 191 s. 371–396, prop. 1921: 214 s. 27–38 samt prop. 1932: 220 s. 128–130 och till sistnämnda proposition fogade PM den 15 februari 1932 av C. W. U. Kuylenstierna s. 89–91.)

Det förhållandet att det "allmänna saluvärdet" inte anges som värderingsgrund vid fastighetsvärdering, vare sig i rättsliga sammanhang eller eljest, har aktualiserat frågan om det finns skäl att behålla detta speciella värdebegrepp vid fastighetstaxeringen. Frågan är närmast om det allmänna saluvärdet begreppsmässigt innefattar något moment som är specifikt för fastighetstaxeringen eller om detta begrepp i själva verket kan anses vara identiskt med det i andra fastighetsvärderingssammanhang använda marknadsvärdebegreppet och därför bör ersättas med sistnämnda begrepp. För att ge en bakgrund till resonemang i denna fråga lämnas först en kortfattad översikt över en del av de modernare fastighetsvärderingsbegreppen och deras innebörd.

Modern värderingsteori utnyttjar i första hand tre värdebegrepp, *marknadsvärde, avkastningsvärde* och *kostnadsvärde*. Värdebegreppen definieras med utgångspunkt i vissa värderingssituationer. Marknadsvärdet är sålunda 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 att märka att vilken värderingsmetod som helst principiellt sett kan användas för att värderingen skall resultera i åsyftat värde. För att ytterligare belysa hithörande frågor lämnas definitioner på de tre värdebegreppen (de generella värderingsgrunderna) och några kommentarer därtill med angivande av värderingsmetoder, som vanligast används vid framtagande av det önskade värdet:

1. *Marknadsvärde*

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 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 ortsprismetoden, avkastningsmetoden och produktionskostnadsmetoden.

a. *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 befinns lämpliga, t. ex. areal, våningsyta, exploateringsgrad, hyresintäkter o. d. De undersökta köpen företer oftast stora prisvariationer, vilka till en del är systematiska och beror på att de försålda objekten är olika beskaffade. Det förekommer även en stor spridning som inte kan förklaras av skillnader i objektens beskaffenhet. Vid bedömning av det pris, som en fastighet kan komma att betinga, kan man därför inte utgå från ett enda pris utan får räkna med att detta i och för sig kan komma att ligga på olika nivåer. Definitionen av marknadsvärdet innebär att av flera tänkbara priser har det valts som framstår som det mest sannolika.

Det kan i vissa fall vara olämpligt eller omöjligt att använda ortsprismetoden vid beräkning av ett marknadsvärde, t. ex. då några jämförbara försäljningar inte förekommit. Man får i det läget använda avkastningsmetoden eller produktionskostnadsmetoden.

b. *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.

c. *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.

2. *Avkastningsvärde*

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.

3. *Kostnadsvärde*

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. Kostnadsvärderingen används främst vid värdering av byggnader eller anläggningar på fastigheter, vars värde inte kan bestämmas med ledning av köpeskillingar för jämförbara objekt och för vilka en avkastning inte kan bestämmas. Till kategorin kostnadsvärden räknas historisk kostnad, återanskaffningskostnad och tekniskt nuvärde. Kostnadsvärdet utgör inte ett värde i samma mening som marknads- och avkastningsvärdena. Man kan ifrågasätta om inte begreppet "kostnadsvärde" bör ersättas av "kostnad". De tre som kostnadsvärden betecknade värdena är:

a. *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.

b. *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.

Återanskaffningskostnaden är alltså obe-

roende av värderingsobjektets ålder och förslitning. Det säger därför ingenting om objektets aktuella värde. Den historiska produktionskostnaden uppräknad med byggnadskostnadsindex är ett sätt att uppskatta återanskaffningskostnaden för byggnader och anläggningar.

c. *Tekniskt nuvärde* definieras som återanskaffningskostnaden reducerad med hänsyn till värderingsobjektets ålder och bruk. Det tekniska nuvärdet beaktar inte frågan om i vilken mån verkställda investeringar kan ekonomiskt nyttiggöras.

Härefter må ånyo framhållas att beträffande samtliga tre värdebegrepp värdet i princip kan uppskattas med hjälp av vilken värderingsmetod som helst, även om t. ex. marknadsvärdet och avkastningsvärdet logiskt sammankopplas med ortsprismetoden resp. avkastningsmetoden. Beträffande skogsbruk är en marknadsvärdering grundad på ortsprisundersökning så komplicerad främst på grund av de variationer som föreligger i fråga om de jämförelseparametrar som används vid skogsvärderingen, t. ex. virkesförrådens ålder och sammansättning, att man sällan utför marknadsvärdering i vanlig mening av skogsfastighet utan rent tekniskt gör värderingen i form av en avkastningsvärdering. Anknytning till marknadsvärdet kan emellertid erhållas genom att man t. ex. väljer en kapitaliseringsränta, som leder till att de beräknade värdena kommer i nivå med marknadsvärdena. Utredningen kommer som framgår av kapitel 9 att föreslå en övergång till marknadsvärdering för skogsfastigheterna. En sådan övergång stöter som framgår av vad nu anförts inte på några principiella hinder, då marknadsvärden för skogen systematiskt sett kan beräknas i form av värden som framtagits med en avkastningsmetod och därefter marknadsvärdeanpassats.

De tillgångsvärden som ur beskattningssynpunkt – främst i vad gäller förmögenhetsbeskattningen – i första hand bör eftersträvas är saluvärden, dvs. värdet av objektet vid en överlåtelsesituation. Avkastningsvärden får bedömas vara av mindre intresse i de fall då taxeringsvärdet har betydelse. 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 ej blott på taxeringsenhetens jordbruksdel utan även på dess skogsdel – vinner man bl. a. påtagliga fördelar i fråga om utnyttjandet av köpeskillingsstatistiken.

Fråga är då om den värdering, som utredningen i första hand föreslår böra äga rum, skall åsyfta ett fastställande av "allmänna saluvärdet" eller av det "marknadsvärde" som tillämpas vid modern fastighetsvärdering. Vad som därvid främst intresserar är om det föreligger någon skillnad av betydelse mellan dessa båda begrepp. Det torde stå klart att någon skillnad inte föreligger mellan begreppen saluvärde och marknadsvärde. Det har emellertid gjorts gällande att det allmänna saluvärdet bör karakteriseras något annorlunda än saluvärdet. Man har ansett att det förstnämnda begreppet inneburit en något högre grad av försiktighet. Vid uppskattning av allmänt saluvärde borde man bortse från mera tillfälliga fluktuationer i marknadsläget. Det allmänna saluvärdet skulle med andra ord vara något mer trögflytande än ett saluvärde.

Enligt utredningens mening finns det i förarbetena till ifrågavarande lagstiftning, vilka redovisats tidigare i detta avsnitt, inte något belägg för sådana ställningstaganden som nyss nämnts. Enligt utredningens uppfattning tyder 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 motsvarat 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. Under den utveckling, som fortgått inom fastighetsvärderingen sedan tillkomsten av ifrågavarande regel, har man, delvis som en följd av de möjligheter tekniken numera erbjuder, kommit att särskilt betona ortsprisundersökningar som underlag för ett marknadsvärde. Utredningens uppfattning är således att någon betydelseskillnad inte föreligger mellan det allmänna saluvärdet och marknadsvärdet. Det modernare uttrycket torde ha utbildats genom systematisk utveckling på begreppsidan inom värderingsteorin.

Skulle någon mindre faktisk skillnad verkligen ha förelegat mellan de båda begreppen har emellertid i realiteten en värdering med ledning av marknadsvärden skett i fråga om det övervägande antalet fastighetstyper och fastigheter fr. o. m. 1970 års allmänna fastighetstaxering. De beräkningar och rekommendationer beträffande taxeringsvärdenivån, som därvid gjordes centralt, grundade sig på SCB: s köpeskillingsstatistik för riket. Med denna köpeskillingsstatistik som arbetsmaterial framtogs och utnyttjades redan vid denna taxering genom tillämpning av ortsprismetoden en marknadsvärdenivå som bas för fastställande av taxeringsvärdenivån.

Utredningen vill vidare framhålla att marknadsvärdet 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. Då de båda begreppen enligt utredningens mening är överensstämmande kan de tidigare beskrivningarna av metoder m. m. för uppskattning efter den allmänna värderingsgrunden, intagna i anvisningarna till 9 §, i princip behållas.

Med anledning av vad som nu anförts föreslås att i 9 § KL stadgas att en taxeringsenhets marknadsvärde skall ligga till grund för beräkning av enhetens taxeringsvärde. I punkt 1 av anvisningarna till denna paragraf bör föreskrivas att med marknadsvärdet för en taxeringsenhet avses det pris, som den sannolikt skulle betinga vid en försäljning. – Till de principer, metoder och frågor i övrigt vid värderingen, som utredningen anser bör regleras i 9 § och anvisningarna till denna paragraf, återkommer framställningen i avsnitt 5.3.3.

Uttrycket allmänt saluvärde bör i KL utbytas mot marknadsvärde även i övriga förekommande sammanhang.

5.3.2 Taxeringsvärdenivå

Rekommendationer om den taxeringsvärdenivå som bör eftersträvas har inför de allmänna fastighetstaxeringarna brukat lämnas vid det s. k. Stockholmsmötet, som hållits under året före allmän fastighetstaxering. Vid de tre senaste allmänna fastighetstaxeringarna har RN: s ordförande varit av Kungl. Maj: t förordnad att leda Stockholmsmötet. Vid mötet har fastighetstaxeringsnämndernas ordförande m. fl. varit närvarande liksom landskamrerarna och förste taxeringsintendenterna.

Rekommendationerna om taxeringsvärdenivå ändrade karaktär inför 1970 års fastighetstaxering. Den metod som vid de föregående taxeringarna använts kan illustreras genom att ange tillvägagångssättet vid 1965 års allmänna fastighetstaxering.

Vid Stockholmsmötet inför 1965 års taxering utgick man från beräknad överprisprocent på grundval av SCB: s köpeskillingsstatistik över s. k. representativa köp under den löpande taxeringsperioden. Sådan statistik kunde inför taxeringen tas fram beträffande åren 1957–1963. Överprisprocenten, som redovisades med uppdelning på skilda fastighetstyper, angav det procenttal, varmed köpeskillingarna under nämnda år genomsnittligt översteg de försålda fastigheternas taxeringsvärden 1957. Detta genomsnitt minskades – i syfte att tillgodose kravet på nödig försiktighet vid värderingen – med ett visst antal procentenheter, olika för olika fastighetstyper. Det procenttal, som därigenom erhölls, utgjorde den procentuella ökning av

tidigare taxeringsvärde, som borde eftersträvas vid 1965 års fastighetstaxering. Rekommendationen skulle tillämpas inom de olika länen med anpassning till de för resp. län i statistiken redovisade överpriserna. Hänsyn skulle även tas till skillnader i genomsnittlig prisnivå för olika delar av länen och för fastigheter av olika storleksklass och beskaffenhet.

Frågan om tillvägagångssättet vid bestämmande av taxeringsvärdenivån togs upp till ingående behandling av fastighetstaxeringskommittéerna (SOU 1968:32 s. 71–76). Kommittéerna kritiserade det tidigare förfarandet bl. a. med utgångspunkt från stadgandet i 6 § 1 mom. KL om att hänsyn vid taxeringens verkställande skall tas till förhållandena vid taxeringsårets ingång. Genom det tidigare förfarandet erhölls endast en för taxeringsperioden genomsnittlig procentuell höjning som inte var särskilt anknuten till värdet vid ingången av taxeringsåret. Vidare anförde kommittéerna bl. a.:

"Inom områden och för fastighetstyper där prisnivån under perioden 1957–1963 varit i huvudsak konstant blir skillnaden mellan prisnivå och taxeringsvärdenivå ringa, medan sagda skillnad kan bli högst betydande i de fall prisnivån ökat starkt under perioden. De åsatta taxeringsvärdena kommer sålunda såsom resultat av det använda systemet redan vid taxeringstillfället att uppvisa stark ojämnhet, vilket inte minst ur rättvisesynpunkt måste uppfattas som stötande. Den praktiska konsekvensen är att taxeringsvärdenivån blir betydligt lägre i förhållande till den faktiska prisnivån framför allt inom storstadsregioner, där prisstegringen normalt är kraftigast, än inom orter med lugnare prisutveckling."

Med anledning av de bristfälligheter som fastighetstaxeringskommittéerna påpekat ansåg dessa att man borde övergå till ett nytt tillvägagångssätt vid användandet av köpeskillingsstatistiken som grund för en rekommendation av eftersträvad taxeringsvärdenivå. Kommittéerna ansåg att en prognos med ledning av den kända utvecklingen borde göras rörande sannolik genomsnittlig prisnivå för resp. fastighetstyper och områden för den period under vilken de vid den förestående fastighetstaxeringen åsatta värdena skulle gälla. Den eftersträvade taxeringsvärdenivån borde därefter bestämmas såsom en viss procentuell andel av den prognosticerade prisnivån.

Det var enligt kommittéerna uppenbart att stora svårigheter förelåg att förutsäga den framtida prisnivån. I praktiken måste därför största vikt knytas till den prisnivå som var känd och statistiskt dokumenterad vid tiden för rekommendationernas utfärdande även om viss hänsyn kunde och borde tas till förmodade framtida prisförändringar. Kommittéerna anförde slutligen bl. a. att de inte haft anledning att närmare behandla de tekniska och statistiska metoder som kunde komma till användning för bestämmande av skäligt nivålyft enligt de grunder som förut antytts. Det var heller inte möjligt att inför 1970 års allmänna fastighetstaxering erhålla en definitiv lösning på detta problem. Synpunkterna borde dock beaktas vid utfärdande av anvisningar inför 1970 års taxering. Problemkomplexet borde därefter tas upp till mer ingående analys i syfte att på längre sikt ge fastare underlag för ett förbättrat förfarande vid fastighetstaxering.

I remissbehandlingen fick fastighetstaxeringskommittéernas bedömande av frågan hur taxeringsvärdenivån borde beräknas ett blandat mottagande. Bl. a. hade farhågor uttryckts för att en prognosticering skulle ge osäkra resultat. Föredragande departementschefen uttalade i frågan (prop. 1968:154 s. 40 och 41):

"Beträffande användandet av köpeskillingsstatistiken i övrigt vill jag framhålla att vissa av ojämnheterna i taxeringsutfallet kan bero på det relativt långa tidsavstånd som förflöt mellan de båda sista allmänna fastighetstaxeringarna. Man bör således försöka undvika att skjuta upp fastighetstaxeringarna. Det finns dessutom anledning att räkna med betydande förbättringar i den statistiska redovisningen. Den förbättrade fastighetsklassificering som kommittéförslaget innebär och som jag skall beröra i det följande torde också vara ägnad att leda till ett jämnare taxeringsresultat."

Vid Stockholmsmötet i maj 1969 enades man om att gå över till en ny metod för bestämning av taxeringsvärdenivå. Den nya metoden överensstämde i huvuddrag med fastighetstaxeringskommittéernas förslag i ämnet. På en väsentlig punkt frångick man emellertid de riktlinjer som fastighetstaxeringskommittéerna dragit upp. Man fastställde nämligen som generell utgångspunkt för

beräkning av taxeringsvärdenivån en statistiskt dokumenterad marknadsvärdenivå och ej en prognosticerad sådan.

Som motivering för att en ny metod infördes åberopades främst tre skäl. För det första tog den äldre metoden inte tillräcklig hänsyn till sista årets överpriser. Vidare framhölls att rekommendationen om genomsnittlig höjning av resp. fastighetstypers tidigare taxeringsvärden med viss angiven procentsats kunde motverka den individuella taxering av fastigheterna som författningsmässigt skulle göras. 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. Beslutet om övergång till en ny metod föregicks bl. a. av ingående diskussioner och analyser av köpeskillingsstatistiken och dess betydelse för beräkning av taxeringsvärdenivån, den nya och den gamla metodens beräknade effekt på taxeringsvärdenivån vid 1970 års fastighetstaxering samt anledningen till att man i 1970 års rekommendation valde procentsatser på sätt skedde. Dessa frågor kommer att behandlas i kapitel 7.

1970 års centrala rekommendation innebar att taxeringsvärdenivån skulle beräknas till 75 % av det allmänna saluvärdet för fastigheterna utom för hyresfastigheter, kombinerade bostads- och affärsfastigheter och rena affärsfastigheter; för de sistnämnda tre fastighetstyperna skulle taxeringsvärdenivån beräknas till 80 %. Skogsfastigheterna liksom skogsdelen av jordbruksfastigheterna omfattades i överensstämmelse med fastighetstaxeringskommittéernas intentioner inte av rekommendationen. Till grund för bedömning av fastigheternas allmänna saluvärde skulle ligga den senaste, statistiskt belagda köpeskillingsnivån, i allmänhet 1968 års nivå.

Utfallet av 1970 års taxering har visat att den eftersträvade nivån i stort sett uppnåtts (jfr *bilagorna 1* och *2*). Även i övrigt har den nya metoden visat sig fungera väl som utgångspunkt för värderingen.

Uppenbarligen har den bestämning av taxeringsvärdenivån, som görs före de allmänna fastighetstaxeringarna, 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. Det ligger nära till hands att jämföra det sätt, på vilket den allmänna nivåfrågan i praktiken reglerats, med det sätt på vilket den s. k. säkerhetsmarginalen vid skogstaxeringen bestämts. Beslut om dylik säkerhetsmarginal har meddelats inför 1957, 1965 och 1970 års allmänna fastighetstaxeringar. Säkerhetsmarginalen har bestämts av regering och riksdag (prop. 1956: 71, 1964: 103 respektive 1969: 97). "Säkerhetsmarginalernas" utformning har varit följande: Vid 1957 års taxering (SFS 1956: 179) räknades bort högkonjunkturåret 1951 vid medelprisberäkningen, då detta års priser ansågs vara ej representativa. Bruttopriserna reducerades dessutom med 20 %. Vid 1965 års taxering (SFS 1964: 117) reducerades skogsvärdet per kbm skog med 3 kr, dock högst med 30 %. Vid 1970 års taxering (SFS 1969: 209) reducerades skogsvärdet med ett fast avdrag om 100 kr per hektar skogsmark, dock högst 30 % av summan av skogsvärdet, beräknat utan reduktion, och skogsmarksvärdet.

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.

Det synes i stället 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 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 dylik särskild säkerhetsmarginal befinnas föreligga, bör RSV påkalla lagstiftning därom.

I enlighet med det anförda föreslår utredningen att i 9 § KL föreskrives, att taxeringsvärde skall åsättas till det belopp som motsvarar visst procenttal av taxeringsenhetens marknadsvärde. Motsvarande princip bör gälla för beräkningen av de enligt 10 § angivna särskilda värdena. Detta föreslås bli föreskrivet i punkt 1 av anvisningarna till 10 §. – Utredningens undersökning beträffande val av procenttal och förslag därom redovisas i kapitel 7.

I detta sammanhang bör beröras frågan vilket års marknadsvärdenivå som bör läggas till grund för beräkningen av taxeringsvärdenivån. Först bör påpekas att den procentuella nedräkning av marknadsvärdenivån, som utredningen kommer att föreslå, avses medföra att taxeringsvärdena inte kommer att motsvara de fulla priserna på fastigheterna. Det skulle strida mot den försiktighetsprincip, som traditionellt tillämpats i fråga om fastighetstaxeringen och som utredningen anser skall behållas, att eftersträva taxeringsvärden som fullt ut motsvarar nyssnämnda priser. Detta skulle vidare medföra så stora stegringar av taxeringsvärdena, att de knappast kunde accepteras. Som riktmärke för taxeringsvärdenivån bör i stället uppställas ett visst procenttal av priserna, ett procenttal som får bestämmas under skäligt beaktande av den traditionella försiktighetsprincipen.

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 1970 ha ingått i underlaget. Detta kunde emellertid inte ske på grund av tekniska skäl. Senare statistik än den som avsåg 1968 års nivå gick ej 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 emellertid 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. 1973.

Vid angivna förhållande torde följande alternativ stå till buds i fråga om utformningen av bestämmelserna om marknadsvärdenivåns tidsanknytning. Till en början må emellertid anmärkas att, oavsett bestämmelsernas utformning i övrigt, taxeringen alltid bör ske på grundval av taxeringsenhetens *beskaffenhet* vid taxeringsårets ingång. Vid

1975 års taxering bör värderingen alltså 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. Innan utredningen redogör för sin ståndpunkt i frågan må nämnas att prisnivån, med hänsyn till vad utredningen i det följande föreslår beträffande förberedelsearbetet före allmän fastighetstaxering, måste bestämmas redan under de första månaderna av året före taxeringsåret. Vidare må framhållas att prisnivån givetvis bör ha samma tidsanknytning för hela riket och för alla slag av fastigheter. Med hänsyn till kravet på likformighet i taxeringen kan skiljaktigheter mellan olika län inte godtas.

Vad härefter angår de ovannämnda tre alternativen vill utredningen inte förorda det först nämnda alternativet dvs. att nivåbestämningen skulle generellt och utan jämkningsmöjlighet anknyta till den statistiskt belagda köpeskillingsnivån andra året före taxeringsåret. Skälen härtill är främst att nivån bör anknytas till en så sen tidpunkt som möjligt och att en taxering på basis av köpeskillingsnivån andra året före taxeringsåret knappast skulle kunna godtas i det fall att 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 har ovan såsom ett andra alternativ angett, att nivåbestämningen skulle kunna anknyta till den prognosticerade prisnivån vid taxeringsårets ingång. Även om vissa skäl kan tala för en dylik utformning av de hithörande bestämmelserna, vill utredningen emellertid inte förorda detta alternativ. Enligt utredningens bedömning kan man knappast förvänta sig att fastighetsägarna skulle ha förtroende för en taxering, som sker på basis av en obligatoriskt föreskriven prognos beträffande prisutvecklingen. Det bör i sammanhanget beaktas att det får anses uteslutet att, om prognosen visar sig ha varit felaktig, man via besvärsförfarandet åstadkommer en rättelse av den prognosticerade nivån.

Såsom ett tredje alternativ i fråga om nivåbestämningen har utredningen ovan 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 i det följande föreslår (se avsnitt 6.2) bör tillfälligt knytas till verket under tiden för förarbetena till allmän fastighetstaxering. Om fastighetsmarknaden under 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 1973 inte ger en i stort sett rättvisande bild av prisnivån den 1 januari 1974, bör RSV föranstalta om den korrigering av den statistiskt belagda köpeskillingsnivån, som nämnda prisrörelser skäligen bör föranleda.

Utredningen föreslår, att nivåbestämningen sker enligt det ovan 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. – Enligt nu gällande bestämmelse i 6 § 1 mom. KL skall vid taxeringens verkställande "hänsyn tagas till förhållandena vid

taxeringsårets ingång." Godtas utredningens förslag, bör författningsbestämmelserna erhålla en mera konkret och mot verkligheten bättre svarande utformning. I enlighet härmed föreslår utredningen *dels* att nyssnämnda bestämmelse i 6 § 1 mom. KL utbytes mot en bestämmelse enligt vilken taxeringen skall ske på grundval av fastighetens beskaffenhet vid taxeringsårets ingång och *dels* att i 9 § KL intas ett stadgande om att marknadsvärdet skall bestämmas med hänsyn till det allmänna prisläget vid ingången av året före taxeringsåret i enlighet med de närmare föreskrifter RSV meddelar.

5.3.3 Övrigt om värderingsprinciper och värderingsmetoder m. m.

Som tidigare angetts är det utredningens uppfattning att i KL endast skall redovisas fastighetstaxeringens huvudsakliga värderingsprinciper och värderingsmetoder. Detta bör i princip ske i 9 § och dess anvisningar. Övrig reglering av värderingsmetodik och värderingsförfarande bör ske genom RSV:s anvisningar och genom regler i SkvI.

I 9 § bör endast tas in den generella principen för fastighetstaxeringen, som innebär att taxeringsvärde skall åsättas till ett belopp som motsvarar viss procent av taxeringsenhetens marknadsvärde. Vad som för närvarande föreskrivs i denna paragraf om en särskild värderingsgrund – avkastningsvärde – för skogsmark och växande skog bör utgå, då utredningen som förut berörts och närmare kommer att motiveras i det följande föreslår att även skogsfastigheter skall marknadsvärderas. Även vad som särskilt anges i paragrafen om värdering av skogsmark med mervärde vid användning för exploateringsändamål bör vid sådant ställningstagande utgå.

Enligt vad utredningen tidigare föreslagit, bör definitionen av vad som avses med marknadsvärde 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, modifikationer och klarläganden 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 §.

Som tidigare anförts har utredningen för sin del funnit att några väsentliga skillnader inte föreligger mellan de båda begreppen "allmänt saluvärde" och "marknadsvärde". Därför 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 synes emellertid böra göras av beskrivningarna av värderingsmetoderna – ortsprismetoden, avkastningsmetoden och en kostnadsmetod. Samtidigt bör de detaljrika beskrivningarna ersättas med en kortare och mera koncentrerad text. Därför föreslås att andra–sjätte styckena i anvisningspunkt 1 ersätts med ett nytt andra stycke, vilket endast kortfattat anger huvuddragen av de nyssnämnda metodernas konstruktion. Som tidigare nämnts kan det även komma i fråga att andra värderingsmetoder kommer till användning. Det bör, som utredningen tidigare anfört, ankomma på RSV att utfärda närmare anvisningar om de olika metodernas tillämplighet och närmare utformning vid värdering av olika fastighetstyper. 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.

I andra stycket av anvisningarna till 9 § bör med utgångspunkt från vad nu anförts anges att marknadsvärdet i första hand skall uppskattas med ledning av verkställda fastighetsförsäljningar i orten, om vilka det inte finns anledning att anta att ovidkommande omständigheter inverkat på prisbildningen. Som kompletterande regel för de fall, då

ortspriset inte ger erforderlig ledning, bör anges att marknadsvärdet i andra hand kan uppskattas på grundval av taxeringsenhetens avkastning, byggnads återstående varaktighetstid, den förräntning på insatt kapital, som man allmänt räknar med vid köp av fastigheter av ifrågavarande slag, m. m. Som en ytterligare kompletterande regel bör beträffande taxeringsenhet, för vilken det är svårt även att beräkna en normal avkastning, anges att marknadsvärdet kan uppskattas med utgångspunkt från återanskaffningskostnaden, omräknad till nuvärde under beaktande av byggnadens ålder, förslitning och sannolika varaktighetstid m. m. (tekniskt nuvärde).

Den fråga, som regleras i åttonde stycket av punkt 1 av anvisningarna till 9 § – angående värdering av impediment m. m. – är av sådan natur att den lämpligen bör regleras genom anvisning av RSV.

I nuvarande punkterna 2–5 av anvisningarna till 9 § utvecklas hur värderingen skall ske särskilt beträffande vissa olika fastighetstyper och med beaktande av omständigheterna i det enskilda värderingsfallet.

Beträffande de speciella reglerna i punkt 3 av ifrågavarande anvisningar om värdering av vattenfallsfastigheter har utredningen inledningsvis anfört att dessa regler enligt utredningens mening borde ses över men att utredningen ansett sig inte böra verkställa denna översyn. Utredningen föreslår därför inte någon ändring av anvisningspunkten i fråga. Emellertid må anmärkas att reglerna om värdering av vattenfallsfastighet till stora delar är av sådan karaktär, att de enligt utredningens mening bör meddelas i form av anvisningar av RSV.

I punkterna 2, 4 och 5 av anvisningarna till 9 § lämnas speciella värderingsregler bl. a. för vissa olika fastighetstyper. Reglerna avser i punkt 2 jordbruksfastighet – utom skogsmark och växande skog – och annan fastighet, i punkt 4 jordbruksfastighet till den del den utgörs av skogsmark och däråvarande skog samt i punkt 5 jordbruksfastighet med mervärde på grund av möjlig användning för exploateringsändamål. Dessa värderingsregler 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 lämnas i de nu aktuella punkterna. Utredningen förutsätter, som tidigare anförts och kommer att utvecklas ytterligare i det följande, 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 bör enligt utredningens mening i princip ha samma eller likartat innehåll som RN:s anvisningar i de ämnen som avses i de nu ifrågavarande anvisningspunkterna.

Utredningen föreslår sålunda att anvisningspunkterna 2, 4 och 5 skall utgå. Emellertid synes det klarläggande betriffande 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, även fortsättningsvis böra komma till uttryck i anvisningstexten. Därför föreslås att i ett tredje stycke i anvisningspunkt 1 föreskrivs att – oavsett enligt vilken metod marknadsvärdet uppskattas – värdet skall bestämmas under hänsynstagande till sådana för den ifrågavarande taxeringsenheten säregna förhållanden som är av beskaffenhet att inverka på värdet. Närmare reglering i denna fråga bör lämnas i RSV:s anvisningar.

Redan i nuvarande anvisningstext är ett undantag stadgat från den i övrigt gällande värderingsprincipen att det allmänna saluvärdet skall vara generell värderingsgrund. I

första stycket av punkt 1 av anvisningarna till 9 § föreskrivs nämligen bl. a. att det allmänna saluvärdet skall bestämmas "utan avräkning – – – för kapitalvärdet av skyldighet att utgiva undantag eller av annan privaträttslig förpliktelse, vilken ej är hänförlig till servitut eller annat liknande förhållande". Det är helt klart att de privaträttsliga förpliktelser som nu angetts är ägnade att inverka på en taxeringsenhets marknadsvärde (allmänna saluvärde). De skulle därför normalt beaktas vid en marknadsvärdering. Stadgandet som sådant innebär alltså avsteg från huvudprincipen om marknadsvärdering; det kan också sägas vara en specialregel för bestämmande av marknadsvärde (allmänt saluvärde) vid taxeringen.

Bakgrunden till det nu återgivna stadgandet, vilket infördes i anvisningstexten 1932 är följande. I en förut (s. 121 omnämnd PM av C. W. U. Kuylenstierna den 15 februari 1932 anfördes följande (se bilaga till prop. 1932: 220 s. 89 och 90):

"Med allmänna saluvärdet förstås det värde en förståndig köpare kan antagas vilja betala. Att påräkneliga skatter äga betydelse för bestämmande av detta pris, torde ej vara föremål för tvekan – fastighetsprisen äro jämförelsevis högre i kommuner med låg kommunalskatt än i kommuner med hög kommunalskatt. Någon särskild kalkyl beträffande skatteavdrag och dylikt torde följaktligen i allmänhet ej erfordras. Vad skogen angår ingår avdrag för "skatter" i det allmänna omkostnadsavdraget utan att det preciserats eller behövt preciseras om vilka skatter det är fråga. Däremot synes det vara av viss vikt att i princip fastslå, att avdrag för gäld och dylikt ej får äga rum, och att motsvarande gäller i fråga om kapitalvärdet å sådana förpliktelser som skyldighet att utgiva undantag och dylikt. Vissa härmed sammanhängande förhållanden hava vid tillämpningen givit anledning till tvekan. Fråga är härvid om omständigheter, som utöva inflytande på den faktiska prissättningen å fastighet, men beträffande vilka osäkert kan vara, huruvida de böra beaktas vid bestämmande av allmänna saluvärdet. Om en fastighet utgör tjänande fastighet i fråga om ett servitut, bör enligt redan nu gällande uttryckliga bestämmelser avdrag få ske för värdet därå. Detta sammanhänger med att servitutet är en vid den tjänande fastigheten häftande rättighet, som medräknas vid den härskande fastighetens taxering. Denna ömsesidighet synes vara skäl att beakta. Den finnes tillstädes även i fråga om ett sådant institut som frälseränta, vilken taxeras såsom fastighet men föranleder minskning av taxeringsvärdet hos den fastighet, varifrån förmånen utgår. Vad servitut angår, likställes därmed "annan liknande rättighet till förmån eller last för fastigheten". Även här lärer fråga vara om fastigheter såsom sådana vidhäftande rättigheter eller skyldigheter, vartill hänsyn tages genom tillägg vid den ena fastighetens taxering och, eventuellt, genom avdrag vid den andra fastighetens taxering; värdet av andra rättigheter får ej avdragas. En restriktiv tillämpning synes här böra äga rum, och det torde vara uppenbart, att – bortsett från frälseränta och dylikt – vad som framstår såsom skyldighet för en fastighetsägare men såsom en rättighet för en enskild person, vilken som helst, ej bör tagas i betraktande. Att förekomsten av skatter, vilka ingen enskild ägare kan komma ifrån, minska fastighetens värde i varje enskild ägares hand, torde däremot vara ofrånkomligt."

Sedan kammarrätten i avgivet remissyttrande gjort vissa invändningar mot vad som anförts i promemorian uttalade föredragande departementschefen bl. a. (prop. 1932: 220 s. 129 och 130):

"Missuppfattningar av den art, man velat genom det nu ifrågavarande förtydligande tillägget förekomma, lära ej vara alltför ovanliga. Det lärer ej sällan hava förmenats, att förekomsten av avdikningslån, skyldighet att utgiva undantag, ett oförmånligt kontrakt rörande utarrendering, ett likviderat skogsavverkningskontrakt e. dyl. borde minska fastighetens taxeringsvärde. Ej ens kammarrättens praxis lärer vara i alla nu angivna punkter fullt klar. Behov av förtydligande måste därför enligt min uppfattning anses föreligga. Frågan är emellertid, huruvida det remitterade utkastet givit ett riktigt och lämpligt uttryck åt denna grundsats. Kammarrätten anmärker, att viss frestelse kan föreligga för slut e contrario, att avräkning skall få göras för alla offentligrättsliga förpliktelser. Anledning till en dylik farhåga synes knappast föreligga. Det är nämligen tydligt, att, när det i anvisningspunkten talas om "det belopp, som en förståndig köpare kan antagas vilja betala för fastigheten", sådana skatter, som inverka på sagda belopp, redan genom detta uttryck blivit beaktade. Att därutöver avdrag skulle få göras för t. ex. kapitalvärdet på allmän kommunalskatt lärer väl knappast kunna på allvar ifrågasättas på grund av uttrycket "privaträttslig förpliktelse". Huruvida kammarrättens allmänt hållna uttalande, att avräkning skulle få ske för skyldighet att utgiva tomtören, är under alla omständigheter hållbart, må lämnas därhän; frågan härom är så obetydlig, att den lärer kunna överlämnas åt rättspraxis. Att e contrario draga någon slutsats i denna punkt synes i ingen mån påkallat. Uttalandet bör följaktligen endast avse privaträttslig förpliktelse. Emellertid kan jag ej frånkänna kammarrättens anmärkning rörande svårigheten för beskattningsnämnderna att avgöra vad som skall förstås med "privaträttslig förpliktelse" ett visst fog. Att helt avvara detta uttryck synes svårt, men genom att anföra undantagsförmån såsom ett exempel på dylik förpliktelse torde dock stadgan-

det få praktiskt värde för taxeringen, utan att några olägenheter av detsamma skola behöva riskeras."

Det synes inte föreligga anledning att nu föreslå någon ändring av ifrågavarande, främst på taxeringstekniska och fiskala skäl grundade undantag från principerna om saluvärdering. Det angivna förtydligandet att värdet skall beräknas utan avräkning för gäld synes även böra kvarstå. På grund av det anförda föreslås, att även det värde som fortsättningsvis avses skola ligga till grund för taxeringen dvs. marknadsvärdet skall avse priset för taxeringsenheten utan avräkning för gäld eller för kapitalvärdet av skyldighet att utge undantag eller av annan privaträttslig förpliktelse, som inte är hänförlig till servitut eller annat liknande förhållande.

Utredningen vill i detta sammanhang peka på ytterligare några undantag från den gällande saluvärdesprincipen som sker i praxis och som utredningen anser böra ske även framdeles. Här åsyftas det förhållandet att värderingen inte skall påverkas av att marken till en taxeringsenhet disponeras endast med tomträtt. Taxeringsvärde åsätts mark och byggnad på en sådan enhet som om den i sin helhet innehades av samme person med äganderätt. Motsvarande gäller byggnad på ofri grund, som utgör särskild taxeringsenhet. Sådan byggnad torde värderas som om byggnadens ägare även ägde marken.

I en hithörande fråga yttrade RN sig i sina anvisningar inför 1970 års fastighetstaxering. Uttalandet (se Handledningen s. IV.2: 19) gällde tomträttsmark, vilken enligt praxis och grunderna för reglerna i 8 § KL om vad som är taxeringsenhet taxeras tillsammans med åbyggnaden och med tomträttsinnehavaren antecknad som med ägare likställd innehavare av taxeringsenheten (jfr nedan citerade uttalande i Eiserman-von Wolckers förslag). Enligt RN:s anvisning bör mark som är upplåten med tomträtt taxeras med samma utgångspunkter som mark innehavd med äganderätt. I anvisningen anges vidare att värdet på tomträttsmark sålunda inte bör bestämmas genom kapitalisering av tomträttsavgälden.

Beträffande byggnader på annans mark och byggnad på tomträttsmark föreligger ett uttalande redan i Eiserman-von Wolckers tidigare omnämnda förslag till kommunalskattelag. I förslaget sägs (s. 77 och 78):

"I fråga om det värde, som för byggnad å *annans* mark bör komma i betraktande, gäller slutligen, att vid taxeringen skall bortses från den omständigheten att sådan byggnad – oavsett gällande förbehåll därom att byggnaden skall vid besittningstidens utgång hemfalla till jordägaren utan lösen eller borttagas – alltid har ett *lägre* värde i allmänna marknaden än byggnaden skulle äga i jordägarens hand, samt att taxeringen således skall ske *såsom om* byggnaden vore belägen å *egen* mark. Denna regel, vilken i sin ordning är en konsekvens av den allmänna regeln om värdesättning av fast egendom *såsom sådan*, är avsedd att vinna tillämpning såväl då byggnad å annans mark utgör självständig taxeringsenhet – såsom fallet blir där byggnaden är belägen å annan tillhörig skattefri mark eller å mark, för vilken skatteplikt icke åligger byggnadens ägare – som då byggnaden utgör taxeringsenhet tillsammans med marken, vilket förhållande inträffar exempelvis med jordbruksarrendator tillhöriga byggnader till jordbruksfastighet, likasom med tomträttshavare tillhörig byggnad å ett under tomträtt upplåtet område eller, där tomträtten inskrivits, jämväl med annan än tomträttshavaren eller jordägaren tillhörig byggnad. Vidare skall beträffande de fall där, enligt vad sålunda är nämnt, byggnad å annans mark utgör *självständig* taxeringsenhet, iakttagas, att för uppskattning av byggnadens värde beräkning skall, även där marken är skattefri, göras av samfällda värdet av byggnad och den mark, som till densamma nyttjas, sålunda att byggnaden – här såsom eljest enligt den i 9 § givna regeln – får sig åsatt det värde, som av det beräknade samfällda värdet återstår efter avdrag av markens värde."

Utredningen instämmer så till vida i Eiserman-von Wolckers ovan citerade uttalande, att marknadsvärdet av en byggnad på ofri grund kan påverkas av beskaffenheten av den rätt med vilken byggnadens ägare disponerar den mark varå byggnaden är belägen. Värdet av sådan byggnad kan, såsom Eiserman-von Wolcker anger, 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. En köpare kan i dylikt fall vara villig betala ett visst överpris för själva byggnaden mot bakgrund av att han

slipper kapitalutlägg för marken och i stället betalar det låga arrendet.

Med hänsyn till det anförda kan frågan givetvis ställas huruvida exakt lika byggnader skall åsättas olika byggnadsvärde om villkoren i resp. nyttjanderättsavtal i fråga om marken inte är likvärdiga. Utredningen anser emellertid för sin del att så inte bör ske. Förutsättningen för att byggnaden med det för nyttjanderättshavaren gynnsamma kontraktet skulle åsättas ett högre taxerat byggnadsvärde skulle nämligen vara, att den till byggnaden hörande marken åsattes ett i motsvarande grad reducerat markvärde. Å andra sidan skulle marken till byggnaden med det för nyttjanderättshavaren ogynnsamma kontraktet åsättas ett förhöjt markvärde. Utredningen har emellertid, såsom förut angetts, uttalat sig för ett bibehållande av den nu gällande regeln att med saluvärde (marknadsvärde) för en fastighet avses priset utan avräkning för kapitalvärdet av sådan privaträttslig förpliktelse som inte är hänförlig till servitut eller annat liknande förhållande. Därav följer enligt utredningens mening, att i fråga om byggnad på ofri grund det taxerade byggnadsvärdet inte bör influeras av de för nyttjanderättshavaren mer eller mindre gynnsamma villkoren i avtalet med jordägaren. Byggnaden bör med andra ord taxeras enbart på grundval av sitt värde såsom byggnad. Det må tilläggas att den nu diskuterade frågeställningen i dag torde vara av mindre betydelse än vid tiden för Eiserman-von Wolckers uttalande i ämnet, detta med hänsyn till att arrendatorn numera har en annan och starkare ställning gentemot jordägaren än då nämnda uttalande gjordes.

Kvar står emellertid att det sätt, på vilket taxering av byggnad på ofri grund i praxis sker – och enligt utredningens mening även fortsättningsvis bör ske – kan i vissa fall innebära ett undantag från marknadsvärdeprincipen. Detta undantag är av sådan art, att det enligt utredningens mening bör uttryckligen anges i anvisningstexten. I enlighet härmed föreslår utredningen att i första stycket i punkt 1 av anvisningarna till 9 § KL – där begreppet marknadsvärde definieras – intas ett stadgande att i fråga om byggnad, som inte är förenad med äganderätt till marken, med marknadsvärde avses priset utan hänsynstagande till att byggnadens ägare inte äger jämväl marken.

En särbestämmelse angående värderingen är föreskriven i punkt 6 av anvisningarna till 9 §. Däri stadgas att om två eller flera fastigheter, som är belägna i skilda kommuner, skulle, om de varit belägna i samma kommun, ha utgjort gemensam taxeringsenhet, taxeringen bör verkställas som om detta varit förhållandet och det i enlighet med föreskriften i tredje punkten sista stycket av anvisningarna till 8 § skolat anges, hur stor del av taxeringsvärdet som belöpt på vad som faller inom varje särskild kommun. Undantaget sammanhänger med gällande regler för bestämmande av vad som är taxeringsenhet. Regeln bör gälla även i fortsättningen men föreslås bli intagen i anvisningspunkt 4.

Utredningen har tidigare föreslagit, att som grundregel i 9 § KL bör gälla att taxeringsvärde skall åsättas till belopp som motsvarar visst bestämt, i nyssnämnda paragraf föreskrivet procenttal av en taxeringsenhets marknadsvärde. Emellertid synes ett undantag från regeln om den generella nivåbestämningen nödvändig i vissa fall. Detta gäller då säkerheten vid värderingen är lägre än normalt. I dessa fall, som i första hand avser fastigheter med mervärde på grund av möjlighet till exploatering e. d., bör fortsättningsvis en nivåjustering kunna göras. Sådan justering rekommenderades även i RN:s anvisningar inför 1970 års fastighetstaxering (Handledningen s. III.7:6 och IV.5:2). Nedsättning av nivån ansågs enligt dessa anvisningar böra ske beträffande jordbruksfastigheter med exploateringsvärde, därvid nedsättningens storlek borde anpassas efter dels den föreliggande planeringssituationen, dels den grad av säkerhet som förelåg vid uppskattningen av ortsprisnivån. I fråga om exploateringsfastigheter med beskattningsnaturen annan fastighet gjordes motsvarande rekommendation, därvid nedsättningen av markvärdet borde anpassas dels med hänsyn till om exploateringen var påbörjad eller

inte, dels efter den grad av säkerhet med vilken ortsprisnivån kunde bestämmas. Utredningen förutsätter att anvisningar i denna fråga kommer att utfärdas av RSV inför 1975 års taxering. Därvid synes böra övervägas viss omarbetning av den 1970 meddelade anvisningen. Säkerheten vid bestämmandet av ortsprisnivån synes sålunda böra betonas mer än som var fallet i 1970 års anvisning. Detta synes särskilt motiverat i anledning av den prisbildning som kan förutsättas ske med hänsyn till ändringarna (SFS 1971:915) i expropriationslagens ersättningsregler, främst i 111 a §, som gäller fr. o. m. den 1 januari 1972.

Det bör framhållas att möjligheten till nivåjustering enligt utredningens mening inte bör avse endast jordbruksfastigheter med mervärde för möjlig exploateringsanvändning och andra exploateringsfastigheter. Även om den föreslagna regeln om möjlighet att bryta den generella taxeringsvärdenivån huvudsakligen är avsedd för sådana taxeringsenheter, bör möjligheten även kunna utnyttjas i andra fall då särskild osäkerhet föreligger vid värderingen.

Utredningen vill i detta sammanhang peka på en annan värderingssituation, där säkerheten vid uppskattningen kan vara lägre än normalt. Utredningen syftar härvid på de mycket stora jordbruksegendomarna t. ex. åtskilliga av de stora fastighetsfideikommissen. Antalet försäljningar av dylika egendomar är utomordentligt litet, varför man inte kan räkna med att ha tillgänglig någon köpeskillingsstatistik speciellt avseende dylika egendomar. Marknadsvärdet är sålunda svårt att uppskatta. Det finns emellertid anledning att anta, att marknadsvärdet för de mycket stora jordbruksegendomarna ofta är förhållandevis lägre än för egendomar av mera vanlig storlek. Detta sammanhänger bl. a. med att kretsen av möjliga köpare är mycket liten. Om taxeringsvärdena för här ifrågavarande egendomar åsätts med ledning av riktvärden, som är bestämda med hänsyn till prisläget i fråga om egendomar av mera normal storlek, kan taxeringsvärdena alltså antas bli för höga. På grund av den bristande säkerheten vid uppskattningen av marknadsvärdet för en mycket stor jordbruksegendom kan skäl föreligga att åsätta ett lägre taxeringsvärde än som motsvarar i KL föreskrivet procenttal av ett efter eljest tillämpade grunder bestämt marknadsvärde. Frågan bör, i den omfattning som kan anses påkallad, regleras genom anvisningar i samband med förarbetena till nästa allmänna fastighetstaxering.

Regeln om möjlighet till undantag från den generella nivån bör tas in i punkt 2 av anvisningarna till 9 §. I denna bör föreskrivas att om säkerheten vid uppskattningen av en 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, taxeringsvärdet får i skälig mån nedsättas under det belopp som enligt 9 § eljest skolat åsättas.

Innehållet i den föreslagna 9 § och anvisningarna till denna paragraf kan i korthet sammanfattas enligt följande:

9 § innehåller den grundläggande generella värderingsregeln om taxering till viss procentsats av marknadsvärdet.

Anvisningarna till 9 § innehåller

punkt 1 a) definition av marknadsvärde (första stycket),
b) undantag från marknadsvärdeprincipen avseende kapitalvärdet av vissa privaträttsliga förpliktelser m. m. (första stycket),
c) allmänna regler för bestämmande av marknadsvärdet:
1. metoder (andra stycket),
2. beaktande av omständigheterna i det enskilda fallet (tredje stycket),

punkt 2 undantag från den generella taxeringsvärdenivån

punkt 3 speciella värderingsregler för vattenfallsfastigheter och

punkt 4 särbestämmelse avseende "gemensam taxeringsenhet" som sträcker sig över kommungräns.

5.4 *Delvärden m. m.; 10 § KI*

5.4.1 Jordbruksfastighet

Efter förslag av fastighetstaxeringskommittéerna infördes, som nämnts, en ny uppdelning på delvärden till 1970 års fastighetstaxering (SOU 1968:32 s. 52–69, prop.

1968: 154 s. 94–97). Före denna reform redovisades för jordbruksfastighet delvärdena jordbruksvärde, skogsvärde samt tomt- och industrivärde. I jordbruksvärdet skulle ingå, men särskilt urskiljas, värde av skogsmark. I jordbruksvärdet skulle vidare ingå värde av särskilda förmåner och tillgångar. Detta värde skulle antecknas särskilt i fastighetslängden. Kommittéerna ansåg att den gällande uppdelningen på delvärden inte var tillfredsställande vare sig ur värderingsteknisk eller redovisningsmässig synpunkt. De föreslog därför att man skulle gå över till följande uppdelning på delvärden:

Skogsbruksvärde
Jordbruksvärde
Övrig marks värde
Värde på särskilda tillgångar
Övervärde från bebyggelsesynpunkt.

Skogsmarksvärdet skulle ingå i skogsbruksvärdet. Det skulle emellertid redovisas särskilt.

Den föreslagna uppdelningen på delvärden möttes på det hela taget med gillande av remissinstanserna. Även föredragande departementschefen biträdde förslaget i princip och innehållsmässigt men ansåg att de nya delvärdena skulle betecknas:

Jordbruksvärde
Skogsbruksvärde
Värde av övrig mark
Värde av särskilda tillgångar
Exploateringsvärde

Även enligt propositionen, vilken antogs av riksdagen, skulle skogsmarksvärdet ingå i skogsbruksvärdet men redovisas särskilt.

Såväl de regler om delvärden i 10 § och anvisningarna till denna paragraf, vilka gällde före 1970 års taxering, som de som infördes vid denna taxering karaktäriseras av att de huvudsakligen avsåg definitioner och regler för avgränsningar av vad de olika delvärdena skulle avse. Principen för uppbyggnaden av stadgandena var med andra ord att några egentliga värderingsregler inte skulle finnas däri; några undantag från denna princip gjordes dock.

Enligt direktiven för fastighetstaxeringsutredningen skall utredningen lämna förslag till ett system där särskilt byggnadsvärde kan anges för varje taxeringsenhet. Byggnadsvärde torde således i fortsättningen skola bestämmas inte bara såsom för närvarande för annan fastighet utan även för jordbruksfastighet. Därav följer att systemet för delvärden på jordbruksfastighet måste ses över. Enligt gällande regler kan värde av byggnader ingå i tre delvärden, nämligen jordbruksvärde, skogsbruksvärde och värde av särskilda tillgångar. De överväganden, som i anledning av direktiven gjorts i fråga om dessa delvärden, har fått till följd att systematiken även i övrigt för uppdelning på jordbruksfastighets delvärden ansetts böra ses över. Vid denna översyn bör man i möjlig mån hålla fast vid den allmänna princip som tidigare gällt och gäller för vad som bör ingå i 10 § och dess anvisningar. Däri bör således i huvudsak endast anges gällande delvärden och deras definitioner. Dessa bestämningar behöver och bör inte ses som värderingsregler.

Utredningen föreslår inte någon saklig ändring av den inledande bestämmelsen i 10 §, vilken avser både jordbruksfastighet och annan fastighet. Enligt denna utgör de redovisade delvärdena tillsammans fastighetens taxeringsvärde. 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 värdet av de delposter, som delvärdena kan sägas utgöra. Detta är 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.

Fråga uppkommer om det föreligger tillräckliga skäl att särskilt redovisa de i vart fall arbetsmässigt betingade delvärdena. Först kan därvid nämnas den betydelse för beskattningen som vissa delvärden har. Så är skogsbruksvärdet, bestående av skogsvärde och skogsmarksvärde, alltjämt av betydelse

vid skogsbeskattningen. Som underlag för beräkning av värdeminskningsavdrag har på jordbruksfastighet vissa angivna delvärden och på annan fastighet byggnadsvärde kommit i fråga. Detsamma 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, som alltså innefattar det slutliga resultatet av den princip och metod som används vid värderingen, redovisas torde 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. Utredningen anser att detta är ett förhållande som bör tillmätas väsentlig betydelse. Enligt nyligen genomförd lagstiftning om underrättelse- och besvärsförfarandet vid fastighetstaxeringen skall en fastighetsägare underrättas om bl. a. såväl det totala taxeringsvärdet som delvärdena och andra beslutsfaktorer, vilket stöder utredningens uppfattning att särskild redovisning av delvärden alltjämt bör ske – oavsett delvärdenas betydelse vid inkomstbeskattningen. Detta medför som nämnts inte någon arbetsmässig belastning vid värderingen, då beräkningen av delvärdenas storlek i allmänhet ingår som ett led i metodiken.

I det följande kommer utredningen att med utgångspunkt från de nu gällande delvärdena enligt 10 § och deras definitioner i anvisningarna till 10 §, för vilka redogjorts i avsnitt 3.2, att föreslå en omläggning i delvärdessystematiken och i delvärdenas innehåll. Delvärdena är, som tidigare anförts, 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 härom – om utredningens förslag antas – 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 viss mån i enlighet med utredningens intentioner styrande innehåll. För att åstadkomma detta är det nödvändigt att liksom tidigare definiera inte endast vad som konkret skall ingå i delvärdet utan även vilken användning, som därvid skall förutsättas för tillgången e. d.

Vid den genomgång av nu gällande delvärden, som i det följande görs, behandlas först de byggnader och anläggningar samt därefter den mark, fördelad på olika ägoslag m. m., som hänförts till delvärdet ifråga. Efter genomgången lämnas utredningens ändringsförslag.

1. Jordbruksvärde (punkt 2 av gällande anvisningar)

Värdet av de byggnader och andra anläggningar, som är behövliga för jordbruksdriften, ingår i jordbruksvärdet. Detta har exemplifierats genom angivande av mangårds- och driftbyggnader samt byggnader avsedda för jordbrukets binäringar. Framdeles bör samtliga byggnader på jordbruksfastighet – som närmare kommer att motiveras i det följande – redovisas under delvärdet byggnadsvärde. Värde av byggnader bör därför utgå ur ifrågavarande delvärde.

Den mark som ingår i jordbruksvärdet är åker, tomt- och trädgårdsmark samt ängs- och betesmark. Vid ändringarna i delvärdesindelningen till 1970 års taxering urskildes ur jordbruksvärdet värdet av icke produktiv mark och vattentäckt område som fördes till delvärdet värde av övrig mark. Utredningen har funnit att anledning inte föreligger att av redovisningsmässiga och statistiska skäl särredovisa icke produktiv mark och vattentäckt område. Vidare har utredningen på grundval av bl. a. de erfarenheter, som vunnits vid de senaste taxeringarna, funnit det vara ur värderingsteknisk synpunkt lämpligt att annan mark, som för jordbrukets värde är av underordnad betydelse, förs bort från jordbruksvärdet. Detta gäller de i anvisnings-

punkt 2 angivna ägoslagen tomt- och trädgårdsmark samt ängs- och betesmark. Värdet av dessa bör lämpligen redovisas tillsammans med den mark m. m. som ingår i värde av övrig mark. För att missförstånd skall undvikas med hänsyn till den därigenom uppkommande innehållsmässiga förändringen i delvärdet värde av övrig mark bör beteckningen på detta delvärde ändras till *värde av annan mark.*

Redan vid 1970 års taxering särredovisades i fastighetstaxeringsavier och fastighetslängd det i jordbruksvärdet ingående värdet av åker, betecknat åkervärde. Detta sammanhängde med ett önskemål om särredovisning av värdet på de verkligt värdebärande delarna på en jordbruksfastighet. Även utredningen finner att detta bör eftersträvas. Därför synes det lämpligt att värdet av vad som återstår av jordbruksvärdet, sedan byggnader samt tomt- och trädgårdsmark och ängs- och betesmark avskiljts, nämligen åker och markanläggningar, som är behövliga för växtodlingen, får utgöra ett särskilt delvärde. Detta föreslås bli betecknat *åkervärde*, eftersom värdet av åker kommer att bli helt dominerande vid uppskattningen av delvärdet i fråga.

2. *Skogsbruksvärde* (anvisningspunkt 3)

Värdet av de byggnader och andra anläggningar som är behövliga för skogsbruksdrift ingår i skogsbruksvärdet. Som tidigare nämnts kommer att föreslås att samtliga byggnader på en jordbruksfastighet skall hänföras till det särskilda delvärdet byggnadsvärde. Värde av byggnader skall därvid utgå ur skogsbruksvärdet. Med utgångspunkt i att förslagen i skogsskattekommitténs betänkande "Skogsbeskattningen" (SOU 1969: 30) i de väsentliga dragen genomförs, synes tillräckliga skäl ej föreligga att i fortsättningen i besluten särskilt ange värdet av skogsmarken. De ändringsförslag beträffande innehållet i anvisningspunkt 3 om skogsbruksvärdet, som nu berörts, liksom andra justeringar av anvisningspunkten kommer att motiveras utförligt i de kapitel som behandlar byggnadsvärde på jordbruksfastighet resp. skogstaxeringen (kapitlen 8 och 9).

3. *Värde av övrig mark* (anvisningspunkt 4)

Detta värde har redan behandlats vid punkt 1; värdet föreslås ingå i värde av annan mark.

4. *Värde av särskilda tillgångar* (anvisningspunkt 4.a)

Häri ingår värde av sådana byggnader och anläggningar, som inte kan anses behövliga för jordbruks- eller skogsbruksdrift. I enlighet med vad som tidigare anförts bör byggnadernas värde i stället ingå i byggnadsvärdet. Vidare föreskrivs att i förevarande delvärde skall ingå värde av andra sådana särskilda förmåner och tillgångar o. d., som skulle verka höjande på köpeskillingen vid en överlåtelse. Detta exemplifieras med – förutom förenämnda byggnader och anläggningar – värdet av grusfyndigheter, jakt och fiske samt servitutsrätt. Innehållet i sistnämnda värden har belysts av fastighetstaxeringskommittéerna (SOU 1968: 32 s. 57, 58 och 66). RN har vidare lämnat utförliga anvisningar i dessa frågor. Utredningen delar i princip den uppfattning som kommit till uttryck i dessa anvisningar. En ändring har emellertid ansetts lämplig beträffande jaktvärdet, vilket enligt utredningens uppfattning bör taxeras som särskild tillgång endast då värdet överstiger det jaktvärde som generellt är förenat med markinnehav; normalt jaktvärde bör ingå i åkervärde, skogsbruksvärde respektive värde av annan mark. En sådan normal förekomst av en förmån synes nämligen inte möjlig att urskilja från ett genomsnittligt ortspris på marken i fråga.

5. *Exploateringsvärde* (anvisningspunkt 4.b)

Detta delvärde ersatte som nämnts vid 1970 års taxering det tidigare tomt- och industrivärdet. Det har definierats som det värde fastigheten ägt utöver de övriga delvärdena på grund av att mark, som hör till fastigheten, kan tillgodogöras för bebyggelse. Som

tidigare nämnts har RN utfärdat anvisningar i ämnet.

Utredningen har funnit att man vid en sammanläggning av beloppen för de olika delvärdena beträffande vissa som jordbruksfastighet klassificerade taxeringsenheter inte kommer upp till ett värde, som motsvarar det eftersträvade marknadsvärdet (allmänna saluvärdet). De fasta gränsdragningar, som skett i fråga om de olika delvärdena, har enligt utredningens mening i vissa fall medfört, att en del av taxeringsenheternas värde kommit att lämnas utanför värderingen. Utredningens föreslagna huvudprincip för värderingen är att den skall ske efter marknadsvärdet och därefter nivåjusteras. 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 *mervärde*, i vilket ingår förutom det nu gällande exploateringsvärdet även sådant värde som eljest föreligger på grund av taxeringsenhetens gynnsamma belägenhet ur värdesynpunkt. Därigenom bör enligt utredningens mening samtliga övervärden vara täckta genom innehållet i anvisningstexten.

Mot bakgrund av vad nu anförts föreslås att de delvärden, som enligt 10 § skall redovisas för jordbruksfastighet, fortsättningsvis skall 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.

De definitioner o. d. beträffande delvärdena på jordbruksfastighet, som bör tas in i anvisningarna till KL, bör anges i anvisningspunkt 2 till 10 §. Innehållet däri bör ersätta de nuvarande punkterna 2, 3, 4, 4.a och 4.b.

Åkervärdet föreslås bli definierat vid a) i punkt 2. Där bör föreskrivas att med sådant värde förstås värdet av åkermarken med därå växande gröda och med de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som används eller är behövliga för växtodlingen. Det användningsändamål man i definitionen av åkervärdet bör utgå ifrån är att marken används för jordbruk.

Skogsbruksvärdet bör definieras vid b), där det bör föreskrivas att därmed förstås 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 SkvI.

Anvisningarna om *värde av annan mark* bör tas in vid c) i punkt 2. Där 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 synes det lämpligt att ange att såsom annan mark räknas tomt- och trädgårdsmark samt ängs- och betesmark ävensom icke produktiv mark. I nämnda 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 ej utgörs av impediment, används som tomtplats eller för jordbruk med binäringar eller för skogsbruk.

Vid d) föreslås definitionen av det nya delvärdet *byggnadsvärde* bli införd. Där bör föreskrivas att med sådant värde förstås värdet av bostads- och ekonomibyggnader, som hör till taxeringsenheten. – Något annat användningsändamål bör inte föreskrivas än

att byggnaderna hör till taxeringsenheten. Därigenom avskiljs byggnader med annat användningsändamål än det som gäller för jordbruksfastighet och som därför till följd av 8 § KL skall utgöra särskild taxeringsenhet. I överensstämmelse med vad som i princip gäller för byggnadsvärde på annan fastighet bör föreskrivas att som byggnadsvärde skall redovisas det mervärde som taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd. Skälen för den lagtext som utredningen föreslagit beträffande byggnadsvärdet kommer att behandlas närmare i kapitel 8.

Under e) i punkt 2 bör definitionen av vad som förstås med *värde av särskilda tillgångar* lämnas. Definitionen bör till stor del överensstämma med den tidigare ordalydelsen. Det bör sålunda föreskrivas att med värde av särskilda tillgångar förstås värdet av sådana särskilda förmåner eller naturtillgångar o. d., som skulle verka höjande på köpeskillingen vid en överlåtelse. Däri skall liksom tidigare inräknas exempelvis värdet av grusfyndigheter, fiske och servitutsrätt. Som ytterligare exempel på sådana förmåner bör anges rätt till ersättningskraft och andel i samfälld mark. Därvid bör emellertid föreskriften i punkt 6 av anvisningarna till 10 § om taxering av värdet av rätt till ersättningskraft på jordbruksfastighet utgå. Liksom tidigare bör sådana anläggningar, som ej används eller är behövliga för jord- eller skogsbruksdriften, hänföras till särskild tillgång. Däremot bör hit inte hänföras sådana byggnader som tidigare fördes till detta delvärde. Dessa bör ingå i byggnadsvärdet. Även de s. k. överbyggnaderna bör alltså ingå i byggnadsvärdet. Vidkommande anvisningens utformning i vad avser värde av jakt har utredningen, med anledning bl. a. av vad som tidigare anförts därom, funnit lämpligt med en fylligare anvisningstext än den nu gällande. Vid e) bör enligt utredningens mening anges, att såsom särskild tillgång även 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.

Vid f) slutligen bör det delvärde, som föreslås bli betecknat *mervärde*, 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. I anslutning till vad som tidigare anförts föreslås vidare, att till mervärde även 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.

Ett och samma område bör endast åsättas mervärde av den ena typen, antingen mervärde på grund av förväntad exploatering eller mervärde på grund av annan ur värderingssynpunkt gynnsam belägenhet. Mervärden av de båda typerna kan emellertid tänkas förekomma på olika områden av en taxeringsenhet. Normalt torde emellertid mervärde på grund av gynnsam belägenhet få anses falla på taxeringsenheten i dess helhet.

Tidigare har framhållits att bestämmelser om längdföring bör utmönstras ur KL och att Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer bör meddela de föreskrifter som behövs i detta hänseende. Bestämmelserna om längdföring av exploateringsvärde i andra stycket av nuvarande anvisningspunkt 4.b till 10 § bör därför utgå. Enligt utredningens mening bör, för det fall mervärde på grund av förväntad exploatering åsätts en taxeringsenhet, genom kodsättning markeras i fastighetslängden att sådant mervärde förekommer. Mervärde på grund av gynnsam belägenhet i övrigt kan generellt förutsättas täcka hela taxeringsenheten. Anteckning om lokalisering av sådant värde behöver därför i

allmänhet inte göras. Föreligger mervärde på grund av förväntad exploatering, redovisas detta i fastighetstaxeringsavin, varefter anges i längden på vilket område av enheten detta värde belöper. Avser undantagsvis mervärde på grund av gynnsam belägenhet endast visst område av en taxeringsenhet får samma tillvägagångssätt användas som nyss angetts för mervärde på grund av förväntad exploatering. Underrättelser till ägarna bör innehålla uppgift om arten av påfört mervärde och i förekommande fall uppgift om det område på vilket mervärdet belöper.

5.4.2 Annan fastighet

De allmänna synpunkter som utredningen i föregående avsnitt anfört angående delvärdena på jordbruksfastighet gäller även beträffande delvärdena på annan fastighet och definitionerna av dessa värden. Då värderingsmetodikens närmare utformning således 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 har som tidigare nämnts förutsatt att det särredovisade särskilda maskinvärdet kommer att utgå, något som bör föranleda ändring av bestämmelserna i 136 § 1 mom. TF angående vad allmän fastighetsdeklaration skall innehålla; sådan ändring har emellertid föreslagits redan i betänkandet om det skatterättsliga fastighetsbegreppet. Någon ändring av den uppdelning på delvärden som i övrigt förekommer på annan fastighet föreslås ej. Däremot synes som tidigare nämnts lämpligt att modernisera punkt 5 av anvisningarna till 10 § angående vad som bör förstås med byggnadsvärde och markvärde. 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 sålunda enligt utredningens mening behållas i stort sett oförändrade i de anvisningar för taxeringen av annan fastighet, som RSV förutsätts utfärda till 1975 års allmänna fastighetstaxering. Definitionerna av de båda delvärdena markvärde och byggnadsvärde bör anges i en anvisningspunkt 3 till 10 §. Vad som däri stadgas bör sålunda ersätta vad som sägs om byggnadsvärde och markvärde i nuvarande punkt 5 av anvisningarna. Definitionerna anknyter i uppläggningen i möjlig mån till dem som föreslagits för jordbrukets delvärden. Användningsändamål behöver dock inte anges i definitionerna av de båda nu aktuella delvärdena. Däremot torde det vara lämpligt med ett klarläggande av till vilket delvärde värdet av vissa anläggningar m. m. skall hänföras.

I punkt 3 a) föreslås en definition av *markvärde*, vilket i och för sig inte funnits tidigare. Med markvärde bör därvid förstås värdet av taxeringsenhetens mark med däråväxande 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 erlägga gatukostnadsbidrag är fullgjord eller inte. – Vad som nu föreslagits om värde av rätt till ersättningskraft finns f. n. föreskrivet i anvisningspunkt 6 till 10 §, där föreskriften alltså bör utgå. Vad i övrigt föreslagits om avgränsningen av vad som bör höra till markvärdet, t. ex. om andel i gemensamhetsanläggning, överensstämmer med tidigare praxis och RN:s anvisningar, i den mån frågan behandlats däri.

En anvisning om byggnadsvärdet föreslås bli intagen under punkt 3 b). Detta delvärde definieras f. n. i andra stycket av anvisningspunkt 5 till 10 §. Däri sägs bl. a. att byggnadsvärdet skall utföras med det belopp som utgör skillnaden mellan fastighetens allmänna saluvärde i dess helhet och markvärdet. Någon förändring av den princip, som därigenom kommit till uttryck, åsyftas inte med det ändringsförslag som framläggs. Däremot

föreslås ett annat sätt att definiera denna princip, i överensstämmelse med vad som föreslagits beträffande byggnadsvärde på jordbruksfastighet.

I punkt 3 b) bör föreskrivas att med *byggnadsvärde* förstås värdet av på taxeringsenheten befintliga byggnader. Vidare bör stadgas att – såsom ett uttryck för samma princip som tidigare var föreskriven i andra stycket av anvisningspunkt 5 – 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 byggnadernas värde. – Vad som föreslagits beträffande avräkning av värdet av skyldighet att leverera ersättningskraft finns f. n. föreskrivet i punkt 6 av anvisningarna till 10 §, där stadgandet därför bör utgå.

5.4.3 Övrigt

Som "särskilda värden" betecknas i 10 § KL de värden som enligt numera vedertaget språkbruk benämns "delvärden". Detta uttryck har utredningen för övrigt tidigare använt i denna framställning och det brukas även i viss författningstext (se 144 § 1 mom. andra stycket TF). Utredningen föreslår att uttrycket "särskilt värde" i den mening, som avses i 10 §, byts ut i den lag- och författningstext, där det förekommer, mot den i praxis vedertagna beteckningen "delvärde". – I redaktionellt hänseende må här anmärkas att utredningen i förslag till ändrad lagtext i KL genomgående använder termen "taxeringsenhet" i stället för "fastighet".

Utredningen har tidigare föreslagit att i punkt 1 i anvisningarna till 10 § KL skall tas in en regel som beträffande delvärdena ger uttryck för samma princip om nivåanpassning som sägs i 9 §. I anvisningspunkt 1 bör även föreskrivas att det undantag från den generella värderingsregeln vid osäkerhet i värderingen, som anges i punkt 2 av anvisningarna till 9 §, skall gälla även för delvärdena.

Bestämmelserna i den nuvarande punkten 1 av anvisningarna till 10 § synes böra utgå. Föreskrifterna däri är dubblerade på så sätt att innehållet i första meningen om delvärdena motsvaras av texten i 10 § och innehållet i andra meningen om jämkning av delvärdenas storlek m. m. motsvaras av bestämmelserna i 11 §.

Föreskrifterna i andra stycket av gällande punkt 2 av anvisningarna till 10 § att värdet av byggnader, som är behövliga för jordbruksdriften men tillhör annan än ägaren, skall utföras som jordbruksvärde, synes även böra utgå. I sista stycket av punkt 2 av anvisningarna till 8 § föreskrivs nämligen att byggnad på annans mark skall utgöra särskild taxeringsenhet. Används sådan byggnad för jordbruksändamål skall den tas upp som jordbruksfastighet. Till följd härav och i enlighet med förslaget om införande av delvärdet byggnadsvärde även på jordbruksfastighet kommer en sådan byggnad, som det här är fråga om, att utan särskild bestämmelse taxeras såsom jordbruksfastighet, vars totala taxeringsvärde motsvaras av delvärdet byggnadsvärde.

I andra stycket av punkt 4.b av anvisningarna till 10 § lämnas föreskrifter beträffande längdföring av exploateringsvärde. Föreskrifter om längdföring av vissa uppgifter vid taxering av vattenfallsfastighet lämnas i andra stycket av anvisningspunkt 6. Som utredningen tidigare berört bör längdföringsfrågor inte regleras i KL. Dessa bestämmelser bör därför utgå. Föreskrifter om längdföring vid fastighetstaxeringen bör i stället meddelas av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t förordnar.

Sammanfattningsvis må här i korthet anges innebörden av de föreslagna ändringarna av anvisningarna till 10 §. De nya anvisningspunkterna bör innehålla:

punkt 1 regler om nivåanpassning
punkt 2 definitioner av delvärden på jordbruksfastighet:
a) åkervärde
b) skogsbruksvärde. För detta delvärde

lämnas genom hänvisning till SkvI även en värderingsregel
c) värde av annan mark
d) byggnadsvärde
e) värde av särskilda tillgångar
f) mervärde

punkt 3 definitioner av delvärden på annan fastighet:
a) markvärde
b) byggnadsvärde

punkt 4 regler som anknyter till RSV: s funktion som anvisningsmyndighet. Dessa regler behandlas i nästa kapitel.

6 Centrala värderingsanvisningar

6.1 *Allmänt*

De centrala anvisningarna i fastighetstaxeringsfrågor fick en väsentligt större omfattning vid 1970 års allmänna fastighetstaxering än vad som tidigare varit fallet. Detta liksom bakgrunden och skälen härtill har berörts tidigare i framställningen (avsnitt 1.4). Vidare har utredningen framhållit som en grundförutsättning för sina förslag till ändringar av de materiella reglerna i KL att arbetet med och ansvaret för den närmare utformningen av värderingsmetodiken och värderingsförfarandet läggs på RSV. Detta kommer även att gälla utredningens förslag till ändringar i skogstaxeringsreglerna. I realiteten har ett liknande system fungerat sedan 1970 genom de anvisningar som då togs fram på grundval av RN:s och fastighetstaxeringskommittéernas arbete. RN hade visserligen enligt 3 § i sin instruktion (SFS 1965: 714) att till ledning för taxeringsmyndigheterna meddela anvisningar i taxeringsfrågor. Denna anvisningsskyldighet var emellertid allmänt hållen. Någon författningsbunden närmare reglering av hur anvisningsskyldigheten vid fastighetstaxeringen skulle fullgöras förelåg inte för RN. Den omfattande anvisningsverksamheten inför 1970 års taxering berodde på ett vid denna taxering särskilt uttalat behov av anvisningar och andra särskilda omständigheter.

De förslag om ändringar av materiella regler för fastighetstaxeringen som utredningen framlägger kräver som redan framhållits en fortsatt omfattande anvisningsverksamhet av RSV på fastighetstaxeringsområdet. Förslagen förutsätter vidare en viss närmare reglering av denna anvisningsverksamhet. Hithörande frågor kommer att behandlas i detta avsnitt. Till spörsmålet om centrala anvisningar i processuella och administrativa frågor liksom till förfarandet vid utarbetandet och fastställandet av de centrala anvisningarna återkommer framställningen under avdelning V.

Inledningsvis skall i korthet anges några utvecklingsskeden i fråga om tillkomsten av ett centralt taxeringsorgan och dettas anvisningsskyldighet. Frågan om ett centralt organ för taxeringsarbetet, bl. a. fastighetstaxeringen, togs upp första gången redan i slutet av 1800-talet. Ytterligare förslag framlades men resulterade inte i beslut av statsmakterna förrän 1951, då RN inrättades. I de olika förslagen framhölls betydelsen av det tilltänkta centrala taxeringsorganets medverkan på fastighetstaxeringsområdet. Som redan tidigare berörts behandlades denna medverkan inte närmare i RN: s instruktion.

Fastighetstaxeringskommittéernas förslag inför 1970 års taxering om utvidgad central anvisningsverksamhet på fastighetstaxeringsområdet, statsmakternas positiva inställning till detta förslag och RN: s omfattande anvisningsverksamhet till 1970 års taxering har

redan behandlats. Efter tillkomsten av dessa anvisningar har RSV den 1 januari 1971 inrättats för den centrala ledningen av bl. a. beskattnings-, uppbörds- och folkbokföringsväsendet (prop. 1969: 127 och 1970: 55). Frågor om fastighetstaxering behandlades inte särskilt i förarbetena till lagstiftningen om RSV. Då verket inrättades tilldelades enheten för taxering och uppbörd arbetet med fastighetstaxeringsfrågor; numera handhas de av enheten för direkt skatt. Regleringen av RSV: s befattning med de materiella fastighetstaxeringsfrågorna finns i 3 § instruktionen för RSV (SFS 1970: 752), vari bl. a. behandlas RSV: s anvisningsskyldighet. Bestämmelsen i fråga gäller såväl de materiella fastighetstaxeringsfrågorna som andra taxeringsfrågor och har liksom motsvarande bestämmelse i instruktionen för RN en allmän utformning. I bestämmelsen föreskrivs, såvitt nu är i fråga, att det åligger verket särskilt att genom råd och anvisningar främja en riktig och enhetlig tillämpning av gällande föreskrifter inom verksamhetsområdet.

6.2 *Synpunkter och förslag*

Utredningen har i kapitel 5 föreslagit att endast sådana regler om fastighetsvärdering skall finnas i 2 kap. KL som kortfattat återger de grundläggande värdebegreppen o. d.

Sålunda har föreslagits att endast korta beskrivningar av den generella värderingsgrunden, tillämpliga värderingsmetoder och delvärden samt ett fåtal andra speciella värderingsregler skall anges i KL. Flertalet speciella värderingsregler i nuvarande punkterna 2, 4 och 5 av anvisningarna till 9 § liksom metodexempel i punkt 1 av samma anvisningar m. m. har föreslagits bli utmönstrade huvudsakligen emedan de ansetts vara föråldrade och i praktiken redan ersatta av centrala anvisningar.

Utredningen har uttalat att den centrala anvisningsverksamheten framdeles bör ankomma på RSV. Ett alternativ härtill vore att en fristående expertgrupp skulle ta fram anvisningar och utföra övrigt arbete inför fastighetstaxeringarna. En sådan lösning kan dock enligt utredningens mening inte anses tillfredsställande. 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 särskild fastighetstaxering och med förfarande- och blankettfrågor m. m. Utredningen anser därför och då en dylik ordning får anses ligga i linje med målsättningen vid inrättandet av RSV, att verket skall ha ansvaret för det centrala arbetet med fastighetstaxeringarna. RSV representerar i nu aktuellt avseende kontinuiteten och får vidare anses ha störst kapacitet och resurser för arbetsuppgiften. I den mån RSV inom sig skulle sakna tillräcklig expertis synes arbetsuppgiften böra fullgöras med hjälp av till verket tillfälligt knutna experter; detta är enligt utredningens mening att föredra framför att arbetsuppgiften som sådan anförtros åt en helt fristående expertgrupp.

De värderingsregler, som föreslagits bli utmönstrade ur KL och ersatta med anvisningar av RSV, har på sin tid tillkommit med riksdagens medverkan. Utredningen har tidigare framhållit att lagstiftaren även med den föreslagna tekniken bör bibehålla ett inflytande över innehållet i blivande anvisningar. Utredningen har därför, som tidigare anförts, strävat efter att ge sina förslag till lagfästa begreppsdefinitioner m. m. en styrande verkan för den värderingsmetodik och det värderingsförfarande som bör anvisas. Av skäl, likartade dem som nu angetts, har utredningen vidare uttalat som sin mening att huvudparten av de anvisningar, som meddelades av RN till 1970 års taxering, i princip bör behållas. En del förslag till ändringar av dessa anvisningar har emellertid lämnats.

Genom vad som nu anförts har utredningen önskat klarlägga att med utredningens utgångspunkter det för fastighetstaxeringen är nödvändigt med en omfattande anvisningsverksamhet samt att det bör vara

RSV som fullgör det kontinuerliga arbetet med fastighetstaxeringen och till följd därav meddelar erforderliga anvisningar. Genom sina förslag har utredningen vidare dragit upp riktlinjer för hur anvisningarna bör utformas. Enligt föreslagna 143 och 144 §§ TF, som närmare kommer att behandlas i avdelning V, fastläggs RSV:s skyldighet att meddela erforderliga anvisningar samt förfarandet i samband därmed.

Enligt förslagen i 143 § TF skall RSV senast den 1 mars under året före den allmänna fastighetstaxeringen lämna anvisningar av bl. a. värderingsteknisk natur. Därmed avses främst anvisningar om värderingsmetoder, definitioner, tillvägagångssätt vid värderingen o. d. Vidare skall RSV senast den 1 maj tillställa länsstyrelserna uppgifter om preliminära riktvärden och andra preliminära grunder för värdesättningen av skilda slag av fastigheter. Riktvärden skall i fråga om mark ange genomsnittliga värden per ytenhet av visst eller vissa ägoslag. I den mån det är påkallat ur värderingssynpunkt skall värdena anges särskilt för olika godhetsklasser och brukningsförhållanden. I fråga om byggnader skall 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. I paragrafen slås vidare fast att riktvärden skall framtas för de ägoslag och de slag av byggnader, beträffande vilka så lämpligen kan ske. Detta skall i fråga om villabyggnader och andra småhus ske i form av byggnadsvärdetabeller, som för olika prisläger utvisar prisrelationen mellan likartade hus av olika storlek, ålder och standard. Slutligen anges att riktvärden skall fastställas även i fråga om skogsmark och växande skog m. m., därvid värdena skall anges i form av tabeller på sätt stadgas i skogsvärderingsinstruktionen (se vidare avsnitt 9.14).

Sedan de preliminära förslagen till riktvärden och andra grunder för värdesättningen setts över och testats inom länen skall de enligt vad som föreslås i 144 § TF – utom såvitt avser val av byggnadsvärdetabeller och inom länen upprättade markvärdekartor, vilka RSV inte kan anses ha möjlighet att överblicka och bedöma – senast den 10 september året före taxeringsåret fastställas av RSV.

Den anvisningsskyldighet i värderingsfrågor som utredningen genom sina förslag i TF vill lägga på RSV avser sålunda utformningen av värderingsmetoder o. d. Detta överensstämmer med synsättet att endast huvudprinciperna för värdering skall finnas kvar i KL. Riktvärden, markvärdekartor o. d. får anses vara hjälpmedel att uppnå de mål som uppställs i KL. Det synes då principiellt motiverat att föra över ifrågavarande tillämpningsföreskrifter till TF.

Utredningen vill i detta sammanhang något beröra frågan om fastighetstaxeringsnämnders och skattedomstolars bundenhet av de anvisningar, som RSV enligt utredningens förslag har att meddela. Enligt utredningens mening bör gälla, att anvisningarna regelmässigt skall läggas till grund för taxeringen. Å andra sidan bör, såsom tidigare angetts, värdet av viss taxeringsenhet bestämmas under hänsynstagande till sådana särskilda förhållanden, som kan föreligga beträffande taxeringsenheten i fråga och som är av beskaffenhet att inverka på dess värde. Det är sålunda, i fall då anvisningar finns utfärdade, fråga om dubbla styrningsregler: *dels* gäller att värdet bör fastställas med ledning av anvisningarna, *dels* gäller att hänsyn skall tas till sådana för taxeringsenheten i fråga säregna förhållanden av beskaffenhet att inverka på värdet, som eventuellt kan föreligga. Utredningen anser det angeläget att nu angivna principer fastläggs i KL:s regelsystem. Utredningen föreslår i enlighet härmed att bestämmelser i ämnet intas i punkt 4 av anvisningarna till 10 §. Där bör stadgas att värdet av mark eller byggnader av de slag och inom de områden, för vilka riktvärden fastställts på sätt anges i TF, bör med beaktande av sådana för taxeringsenheten säregna förhållanden, som är av beskaffenhet att inverka på dess värde, bestämmas med ledning av nämnda riktvärden. Motsvarande föreslås gälla i den mån grunder för värdesättningen –

andra än riktvärden – fastställts på sätt anges i TF.

Vad ovan sagts om anvisningar, utfärdade av RSV, bör äga motsvarande tillämpning i fråga om sådana kompletterande anvisningar som meddelats av skattechefen i länet i enlighet med de föreskrifter i TF som utredningen i det följande föreslår.

I anslutning till det nyss sagda vill utredningen framhålla, att frågan om taxeringens bundenhet vid fastställda riktvärden enligt sakens natur påverkas av omfattningen och beskaffenheten av den köpeskillingsstatistik, på vilken de ifrågavarande riktvärdena grundats. I de fall där antalet köp, som kan läggas till grund för bedömningen av värdet och dess beroende av olika värdefaktorer, är litet, t. ex. i fråga om hyresfastigheter och skogsfastigheter, bör de fastställda riktvärdena frångås endast i rena undantagsfall. Anvisningarna kommer här att till viss del ersätta eller komplettera den ofta bristfälliga köpeskillingsstatistiken i fråga om dessa fastighetstyper; att så sker måste anses angeläget med hänsyn till kravet på likformighet i taxeringen. Bundenheten vid fastställda riktvärden bör också vara stor i de fall där det är möjligt att ange marknadsvärdena i förhållande till endast ett fåtal värdefaktorer, såsom i fråga om villafastigheter i tätort, bebyggda under senare år. I de nu angivna fallen får sålunda utrymmet för beaktande av för taxeringsenheten säregna förhållanden anses vara begränsat. I de fall åter där antalet köp visserligen är relativt stort men där prisbildningen inte är lika klart beroende av ett fåtal värdefaktorer, t. ex. i fråga om äldre villafastigheter och fritidsfastigheter, får däremot bundenheten vid fastställda riktvärden anses vara betydligt lägre och utrymmet för beaktande av för taxeringsenheten säregna förhållanden vara i motsvarande grad större. Riktvärdena bör i sådana fall ses såsom de värden, som i genomsnitt skall åsättas fastigheter inom tillämplighetsområdet.

7 Val av taxeringsvärdenivå

7.1 *Frågans behandling vid de senaste allmänna fastighetstaxeringarna*

Enligt KL i dess nu gällande lydelse skall taxeringsvärde, med undantag för värde å skogsmark och växande skog, åsättas till det belopp som prövas utgöra taxeringsenhetens allmänna saluvärde dvs. dess normala värde i handel och vandel. Såsom angetts i avsnitt 5.3.2 har man tidigare – före 1970 – 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 procenttalen anbefalldes som riktpunkt för den genomsnittliga lyftningen av taxeringsvärdenivån. Detta innebar att taxeringsvärdenivån bestämdes "nedifrån" nämligen genom en rekommendation om uppräkning med viss procent av de äldre taxeringsvärdena. Rekommendationerna gällde de genomsnittliga nivåerna. Därutöver gällde, att varje taxeringsenhet i princip skulle taxeras under beaktande av de särskilda omständigheter som förelåg beträffande taxeringsenheten i fråga. Rekommendationerna kom dock i många fall att tillämpas så att de äldre taxeringsvärdena uppräknades schablonmässigt utan närmare beaktande av föreliggande särskilda omständigheter.

Vid de allmänna fastighetstaxeringar, som verkställts före år 1970, uppnåddes nedan angivna taxeringsvärdenivåer, därvid med taxeringsvärdenivå förstås det procenttal som anger relationen mellan taxeringsvärden och saluvärden under taxeringsåret. För jordbruksfastigheter uppnåddes följande nivåer (vägda medelvärden) nämligen år 1933 drygt 90 %, år 1938 88 %, år 1945 71 %, år 1952 66 %, år 1957 79 % och år 1965 67 %. För annan fastighet kan 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 %.

Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering övergick man till ett nytt system för angivandet av den åsyftade taxeringsvärdenivån. Anledningen härtill var de brister, som ansågs förenade med det äldre systemet; redogörelse härför har lämnats i avsnitt 5.3.2. Det nya systemet diskuterades vid det

s. k. Stockholmsmötet i maj 1969. 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. Förslaget framlades inför mötet av RN:s ordförande, som i sitt inledningsanförande framhöll bl. a. att valet av procentsats för nedräkningen naturligtvis var svårt och att man, eftersom det var fråga om en ny metod, borde vara försiktig i starten; man borde alltså inte vara främmande för tanken att för 1970 års taxering välja en viss procentsats av det aktuella saluvärdet och samtidigt räkna med att denna procentsats kunde komma att höjas 1975. Ordföranden föreslog en taxeringsvärdenivå av 75 % för villor och jordbruksfastigheter samt 80 % för hyresfastigheter, kombinerade bostads- och affärsfastigheter samt "rena" affärsfastigheter. De skilda procenttalen motiverades, kort angivet, på följande sätt. Villorna var i åtskilliga län så lågt taxerade att en högre nivå än 75 % skulle medföra så kraftiga höjningar att de inte skulle bli accepterade; härvid borde beaktas att taxeringsvärdena i fråga om villor var en känslig fråga på grund av att taxeringshöjningarna slog igenom även på inkomstsidan till följd av den schablonmässiga inkomsttaxeringen av villor. Vad åter angick jordbruksfastigheter borde taxeringsvärdenivån vara densamma som för villor eller 75 %. Beträffande bostadshus (hyreshus) var läget ett annat. De äldre taxeringsvärdena låg här högt och överpriserna var måttliga. Det borde även observeras att ägarna av hyreshus i allmänhet själva ville ha relativt höga taxeringsvärden med tanke på belåningsfrågan. En taxeringsvärdenivå på 75 % skulle i åtskilliga län medföra en *sänkning* av taxeringsvärdena och detta trots att statistiken visade överpriser även för hyreshusen. Ordföranden föreslog därför i sitt inledningsanförande en taxeringsvärdenivå för hyreshusen av 80 %. Godtogs detta förslag, borde samma procenttal gälla även för kombinerade bostads- och affärsfastigheter liksom för de "rena" affärsfastigheterna. – Ordföranden framhöll emellertid vidare, att det givetvis varit bäst om man kunnat ha samma taxeringsvärdenivå för alla fastighetskategorier och att frågan stod öppen om man år 1975 skulle gå upp till 80 % även för villor och jordbruksfastigheter.

Vid Stockholmsmötet godtog man ganska allmänt den föreslagna nya metoden för angivande av den åsyftade taxeringsvärdenivån. En landskamrerare var emellertid tveksam om det fanns något bärande skäl att använda olika procentsatser för olika typer av fastigheter och om inte detta innebar en orättvisa mellan fastighetsägarna inbördes. En annan landskamrerare föreslog – med utgångspunkt i att den senast tillgängliga köpeskillingsstatistiken i huvudsak avsåg år 1968 och att pristrenden var uppåtgående – att man skulle välja en nivå av 85 % att gälla för samtliga fastigheter.

Vid det i samband med det allmänna mötet hållna interna mötet med landskamrerarna och förste taxeringsintendenterna m. fl. beslöts enhälligt 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.

7.2 *Synpunkter och förslag*

Till en början kan konstateras 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 nämnda försäljningspris. Problemet med angivande av taxeringsvärdenivå hade då överhuvud taget inte existerat. Fastigheterna hade bort taxeras till fulla värdet på samma sätt som man t. ex. vid förmögenhetstaxeringen upptar börsnoterade aktier till fulla värdet enligt den noterade köpkursen å aktierna i fråga. Nu kan man emellertid i fråga om fastigheter överhuvud inte tala om deras verkliga eller

"sanna" värde. Som utredningen angett i sitt betänkande "Ny- och omtaxering av fastighet" (Ds Fi 1971: 13, s. 66) torde det vara en vanlig uppfattning att man får räkna med en osäkerhetsmarginal vid taxering av minst 10–15 % av åsatt värde. Köpeskillingarna för likartade fastigheter kommer även vid försäljning under "normala" förhållanden att variera inom vissa gränser beroende på olika, mer eller mindre tillfälliga omständigheter hänförliga till den aktuella överlåtelsesituationen. Därtill kommer den omständigheten att man vid de allmänna fastighetstaxeringarna aldrig kan 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. Vid angivna förhållanden kräver rättssäkerheten att taxeringsvärdet för en fastighet fastställs till viss procent av det marknadsvärde, som man vid taxeringen bedömer att den ifrågavarande fastigheten äger. Det sagda betyder med andra ord, att även kommande fastighetstaxeringar enligt utredningens mening bör ske på basis av viss angiven taxeringsvärdenivå. Denna nivå anger alltså det procenttal av marknadsvärdet, varmed taxeringsvärdet skall utföras.

Frågan om taxeringsvärdenivån låter sig naturligt uppdelas i två delfrågor nämligen dels frågan om man alltjämt bör arbeta med två (eller flera) skilda taxeringsvärdenivåer och dels frågan om vilken nivå (vilka nivåer) som skäligen bör väljas. Frågan om man bör arbeta med mer än en nivå kan diskuteras med utgångspunkt dels i den genomsnittliga säkerhetsgrad, med vilken åsyftad taxeringsvärdenivå kan uppnås i fråga om olika fastighetstyper, och dels i spridningen kring detta genomsnitt i fråga om de olika taxeringsobjekten. Om väsentliga skillnader i angivna hänseenden föreligger emellan de olika fastighetskategorierna, skulle detta nämligen kunna tas till intäkt för att olika taxeringsvärdenivåer borde väljas för de olika fastighetskategorierna.

Utredningen har ansett det önskvärt med en närmare undersökning av frågan i vilken omfattning saluvärdena mera avsevärt över- eller understigit de vid 1970 års allmänna fastighetstaxering åsatta taxeringsvärdena. Sedan chefen för finansdepartementet lämnat medgivande därtill, har en dylik undersökning genomförts inom institutionen för fastighetsekonomi vid Kungl. tekniska högskolan i Stockholm under ledning av professorn Erik Carlegrim. Undersökningen har resulterat i en forskningsrapport med titeln "Spridning i taxeringsvärdenivåer vid allmän fastighetstaxering", vilken som *Bihang A* fogats vid detta betänkande. Rapporten anger taxeringsvärdena i ovägda medeltal i förhållande till 1970 års priser. Som grundmaterial till rapporten har framtagits ett stort antal diagram- och tabellblad i datautskrift; det har emellertid inte ansetts erforderligt att återge detta material i betänkandet. I fråga om det närmare innehållet i rapporten får utredningen hänvisa till bihanget.

Enligt Carlegrims undersökning (se tabell 3) har de *genomsnittliga* taxeringsvärdenivåer, som åsyftades vid 1970 års allmänna fastighetstaxering, uppnåtts på ett i huvudsak tillfredsställande sätt. Dock måste en reservation göras i fråga om obebyggda småhustomter, där det åsyftade resultatet såvitt av undersökningen framgår inte uppnåtts. Anledningarna härtill kommer att beröras i det följande. Vidare bör nämnas att *inom* grupperna hyreshus och industrifastigheter resultatet blivit mindre gott beträffande de större fastigheterna. Detsamma gäller inom gruppen jordbruksfastigheter i fråga om fastigheter med stor åkerareal och ringa skogstillgång. Det bör emellertid framhållas att antalet köp är litet inom de sist angivna grupperna, varför bedömningen är något osäker.

I detta sammanhang bör nämnas att – såsom Carlegrim själv framhåller i sin forskningsrapport – en redovisning av taxeringsvärdenivån, baserad på 1970 års köp, inte ger en helt rättvisande bild i det fall att prisstegringar på fastighetsmarknaden inträtt efter år 1968. Anledningen härtill är att det var 1968 års köpeskillingsnivå som i princip lades till grund för taxeringsvärdenivån. Då

rapporten skrevs, fanns uppgifter om prisutvecklingen efter år 1969 inte tillgängliga. Enligt av SCB numera lämnade uppgifter uppgår skillnaderna 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 (exklusive "rena" affärsfastigheter) har någon prisförändring däremot inte inträtt. De angivna prisstegringarna tyder på att de av Carlegrim i tabell 3 redovisade taxeringsvärdenivåerna – ställda i relation till 1968 års köpeskillingsnivå – varit för en- och tvåfamiljsfastigheter (inklusive fritidshus) ca 6 à 7 %-enheter högre än i tabellen anges och för jordbruksfastigheter ca 5 %-enheter högre. Emellertid bör observeras den osäkerhet i fråga om nämnda siffror, som sammanhänger med att de av SCB angivna prisstegringarna avser vägda tal. Utredningen återkommer till frågan om taxeringsvärdenivån senare i detta avsnitt.

Vad härefter angår *spridningen kring genomsnittet* må till en början erinras om att en spridning är naturlig, eftersom de faktiska köpeskillingarna av mer eller mindre subjektiva grunder ofta avviker från de värden, som en kunnig och erfaren värderingsman skulle åsätta objekten i fråga. Därutöver förekommer emellertid en spridning av värdena vid fastighetstaxeringarna, som beror på ofullkomliga metoder eller på att vederbörande taxeringsnämnd i vissa fall inte har sådan kännedom om taxeringsobjekten som skulle erfordras för en riktig värdering. Beträffande spridningen kring den genomsnittliga taxeringsvärdenivån vid 1970 års taxering framgår av Carlegrims undersökning, att spridningen inte är likartad inom de olika fastighetskategorierna. I fråga om gruppen villor samt rad- och kedjehus är spridningen förhållandevis ringa. De mindre objekten med taxeringsvärden mellan 5 000 och 50 000 kr visar dock en större spridning än vad som redovisas för gruppen som sådan. Även i fråga om hyreshus (bostadshus) är spridningen förhållandevis ringa, dock att även här spridningen är större i fråga om de små objekten dvs. de med taxeringsvärden mellan 5 000 och 200 000 kr. Vad angår kombinerade hyres-, kontors- och/eller affärshus samt "rena" kontors- och/eller affärshus gäller likaledes, att spridningen är förhållandevis ringa utom i fråga om de mindre objekten. För övriga fastighetskategorier är spridningen större.

De skillnader, som vid 1970 års allmänna fastighetstaxering förekommit mellan de olika fastighetskategorierna såväl i fråga om den säkerhet, med vilken åsyftad genomsnittlig taxeringsvärdenivå uppnåtts, som i fråga om spridningen kring genomsnittet, kan anses tala för att taxeringsvärdenivån borde bestämmas olika för olika fastighetskategorier. Detta belyses av uppgifterna i tabell 15 i Carlegrims forskningsrapport. Vid likartat krav på säkerhet för olika fastighetskategorier och med utgångspunkt i en nivå av 80 % för villorna borde man således – teoretiskt sett – välja en nivå av 75 % för hyreshus samt jordbruks- och industrifastigheter. Dessa olikheter mellan fastighetstyperna kan förväntas bestå eftersom de i allt väsentligt är hänförliga till förhållanden som är utmärkande för prisbildningen för de olika fastighetskategorierna. Emellertid bör ytterligare synpunkter vägas in i bilden. Härom må anföras följande.

De allmänna fastighetstaxeringarna avser att fastställa taxeringsvärdena i relation till marknadsvärdena vid en viss tidpunkt. Principiellt skall taxeringsvärdena sålunda inte påverkas av den prisutveckling, som med större eller mindre grad av säkerhet kan förväntas under den femårsperiod för vilken taxeringsvärdena skall gälla. Emellertid är det begripligt och naturligt både ur fastighetsägarnas synpunkt och ur allmän synpunkt om man vid bedömningen av skäligheten av åsatta taxeringsvärden beaktar även den allmänna trenden i fråga om prisutvecklingen på fastighetsmarknaden. Det är givetvis lättare att acceptera ett något högt taxeringsvärde på en fastighet om man 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. Som nyss nämnts uppgår, enligt av SCB lämnade uppgifter, skillnaderna 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 (exklusive "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 och i mindre grad, på fritidshus och jordbruksfastigheter. Beträffande hyreshus och industrifastigheter får däremot prisutvecklingen anses mera osäker, och försiktigheten torde bjuda att i detta sammanhang inte kalkylera med prisstegringar i fråga om dessa fastighetskategorier. Det är sålunda – mot bakgrund av det nu förda resonemanget – hyreshusen och industrifastigheterna som är de "känsligaste" fastighetskategorierna då det gäller att bestämma taxeringsvärdenivå.

Utredningen avser att i det följande ta upp separata resonemang beträffande de olika fastighetskategorierna. Dessförinnan må emellertid följande anföras beträffande utredningens allmänna syn på hithörande spörsmål. Enligt utredningens mening har man att välja mellan tre alternativ. Det ena alternativet är att man väljer olika taxeringsvärdenivåer för olika fastighetskategorier. Utredningen anser emellertid, att detta inte är en god lösning av frågan. Olika taxeringsvärdenivåer innebär att man behandlar fastighetsägarna inom resp. fastighetsgrupper olika trots att den stora mängden av fastigheter är "rätt" taxerade. Detta måste, såsom anmärktes redan vid diskussionen i samband med frågans behandling vid Stockholmsmötet 1969, innebära en orättvisa mellan fastighetsägarna inbördes. Olika nivåer motverkar också den förenkling av lagstiftningen, som man i och för sig bör eftersträva. Det kan också sägas att, *om* man skulle ha olika nivåer, frågan borde överlämnas till RSV för avgörande i form av anvisningar för taxeringen. En sådan linje vill utredningen dock inte förorda. Utredningen anser att nivåfrågan bör regleras lagstiftningsvägen. Utredningens ståndpunkt är därvid att olika taxeringsvärdenivåer helst inte bör förekomma.

De båda andra alternativen innebär att man har en enda taxeringsvärdenivå. De nivåer, 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. Stor vikt bör även fästas vid det förhållandet att 75 % var den lägsta nivå, som rekommenderades vid 1970 års taxering, och att det måste krävas mycket starka skäl för att gå under denna nivå. Sådana skäl föreligger inte. Å andra sidan anser utredningen, att man inte bör välja en *högre* nivå än 80 %. En högre nivå får anses utesluten med hänsyn till resultaten av Carlegrims utredning. Den påvisade spridningen av taxeringsvärdena kring genomsnittet är för vissa fastighetskategorier sådan att hänsynen till rättssäkerheten måste anses utesluta en högre taxeringsvärdenivå än 80 %.

Innan utredningen går över till att separat behandla de olika fastighetskategorierna vill utredningen anföra ett par mera allmänna synpunkter i fråga om valet mellan en nivå av 75 % eller en 80-procentig nivå. En nivå av 75 % 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, t. ex. börsnoterade aktier, som förmögenhetstaxeras till fulla värdet av tillgångarna. 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. I den mån man vill åberopa övertaxeringsfrekvensen som skäl mot en taxeringsvärdenivå av 80 % bör emellertid följande beaktas. Till en början får erinras om att den omständigheten, att en fastighet blivit i ovan angiven mening övertaxerad, inte i och för sig innebär att fastigheten blivit taxerad felaktigt. Taxeringsvärdet skall enligt utredningens förslag (se avsnitt 5.3.1) bestämmas i relation till marknadsvärdet dvs. det *mest sannolika* priset på den allmänna marknaden. Emellertid varierar köpeskillingarna inom ganska vida gränser bl. a. på grund av omständigheter som sammanhänger med köparens eller säljarens individuella förhållanden. Även om taxeringsvärdena är satta helt korrekt, kommer kvoten mellan taxeringsvärde och köpeskilling därför att visa en icke oväsentlig spridning kring medelvärdet. Av det nyss sagda följer vidare att man inte kan påstå, att en fastighets marknadsvärde understiger taxeringsvärdet, enbart av den anledningen att vid skedd försäljning köpeskillingen för fastigheten understiger taxeringsvärdet och fastigheten därför klassats som övertaxerad. I sammanhanget bör även beaktas att om man helt skulle undvika fall av övertaxering – i den mening termen här används – man skulle tvingas välja en så låg taxeringsvärdenivå att den av andra skäl får anses helt utesluten.

Utredningen övergår härefter till att diskutera nivåfrågan för de olika fastighetskategorierna var för sig. I den mån resonemanget därvid anknyter till den år 1970 uppnådda taxeringsvärdenivån bygger framställningen på de av Carlegrim redovisade siffrorna. Utredningen kommer emellertid att senare i detta avsnitt anföra vissa sammanfattande synpunkter och kommer därvid att beröra även frågan om en justering av de av Carlegrim angivna siffrorna med hänsyn till skillnaderna mellan 1968 och 1970 års prisnivåer.

Utredningen börjar med den grupp av fastigheter, som antalsmässigt är störst, nämligen gruppen villafastigheter m. fl. Denna grupp omfattar – enligt 1972 års taxering – ca 74 % av det sammanlagda antalet skattepliktiga taxeringsenheter i riket och utgör värdemässigt 30 à 31 % av fastighetsbeståndet. Säkerheten i taxeringen är här så pass god, att en nivå av 80 % ter sig motiverad. Detta gäller i än högre grad om man, på sätt utredningen gör, räknar med fortsatt prisstegring på villor av normal storlek under nästkommande taxeringsperiod. Den aktuella debatten om villaägarnas påstådda skattefavörer gör det även angeläget, att man i fråga om villorna söker uppnå taxeringsvärden, som ter sig förhållandevis realistiska. – Som förut nämnts tyder prisstatistiken på att vid 1970 års allmänna fastighetstaxering utfallet av taxeringen inte blev tillfredsställande i fråga om obebyggda villatomter. Den synbarligen höga taxeringen skulle dock kunna förklaras dels av missförstånd i fråga om den roll, som anslutningsavgifterna spelar vid åsättandet av taxeringsvärden, dels av den dubbla prisnivå som mångenstädes föreligger på grund av kommunala subventioner till köparna. Man torde därför och till följd av det utökade och förbättrade förberedelsearbete, som utredningen föreslår med avseende å de framtida allmänna fastighetstaxeringarna, ha bättre utgångspunkter vid taxeringen år 1975. Hänsynen till de obebyggda tomterna utgör sålunda enligt utredningens mening inte något hinder mot ett val av 80 % såsom taxeringsvärdenivå. Även i fråga om de mindre värdefulla småhusen, med taxeringsvärden mellan 5 000 och 50 000 kr, var taxeringsutfallet vid 1970 års allmänna fastighetstaxering mindre gott. Dessa småhus torde ofta utgöras av hus

belägna i glesbygd eller i avfolkningsbygd. Man bör dock kunna räkna med en viss förbättring av resultatet år 1975, även om man måste ha klart för sig att detta är en mer svårtaxerad grupp än villor i allmänhet. Inte heller hänsynen till de nu ifrågavarande småhusen bör sålunda utgöra hinder mot en taxeringsvärdenivå av 80 %.

Utredningen övergår härefter till hyres- och affärsfastigheterna. Dessa fastigheter utgör värdemässigt den största gruppen och motsvarar i värde ca 36 % av det skattepliktiga fastighetsbeståndet i riket. Antalsmässigt utgör dessa fastigheter drygt 5 % av fastighetsbeståndet. Som förut nämnts får hyreshusen anses vara den "känsligaste" fastighetskategorien, detta sagt under förutsättning att man vid bedömning av taxeringsvärdena beaktar även den sannolika prisutvecklingen under den nästkommande taxeringsperioden. Den rekommenderade taxeringsvärdenivån vid 1970 års allmänna fastighetstaxering var här 80 % men blev enligt Carlegrims undersökning i fråga om de större objekten inte oväsentligt högre; särskilt gäller detta bostadshus med taxeringsvärde över 500 000 kr. 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 prissteg-ringar å hyreshusen skulle uppkomma under nu löpande taxeringsperiod – innebära en allmän sänkning av taxeringsvärdena för denna fastighetskategori, en sänkning som med hänsyn till fastigheternas kreditförhållanden kan antas i åtskilliga fall inte motsvara ägarnas önskemål. I fråga om de äldre bostadshusen torde den nuvarande köpeskillingsnivån till en del vara betingad av förhoppningar om ytterligare hyreshöjningar. Därom vet man dock intet. Emellertid bör beaktas att taxeringsvärden å bostadshus i allmänhet åsätts enligt en brutto- eller nettokapitaliseringsmetod med utgångspunkt i hyran. Ett mervärde å fastigheten på grund av förväntade hyreshöjningar har hittills ofta inte tillåtits inverka på denna beräkning. Man har på så sätt tillskapat en extra säkerhetsmarginal i fråga om åsättandet av taxeringsvärden på bostadshus. Utredningen räknar med att denna säkerhetsmarginal bibehålls vid 1975 års taxering. Med beaktande av vad sålunda anförts har utredningen för sin del kommit till den uppfattningen att man för hyres- och affärsfastigheterna skulle kunna bibehålla den år 1970 rekommenderade nivån dvs. 80 %. Utredningen vill tillägga att, om man för den "känsligaste" fastighetskategorien, hyreshusen, godtar en nivå av 80 %, det kan te sig naturligt att låta detta avgörande verka styrande även i fråga om övriga kategorier av fastigheter.

Vad härefter angår gruppen industrifastigheter är denna grupp antalsmässigt förhållandevis liten; den utgör endast drygt 2 % av det totala antalet skattepliktiga taxeringsenheter. Värdemässigt motsvarar gruppen emellertid 21 % av fastighetsbeståndet. Den rekommenderade nivån för denna fastighetsgrupp var 80 % vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Enligt Carlegrims undersökning blev nivån i själva verket något högre. Industrifastigheterna erbjuder problem antingen nivån bestäms till 75 eller till 80 %. Detta sammanhänger till stor del 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, däribland förslaget i kapitel 15 om inrättandet av gemensamma taxeringsdistrikt för taxering bl. a. av större industrifastigheter, skall göra det möjligt att åstadkomma en förbättrad och mera likformig taxering av industrifastigheterna. Med hänsyn till vad sålunda anförts anser utredningen skäl föreligga att för dessa fastigheter bibehålla den vid 1970 års allmänna fastighetstaxering rekommenderade nivån 80 %.

Vad slutligen angår jordbruksfastigheterna utgör dessa 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 ställ-

ningstagandet i fråga om villor; dessa grupper ansågs böra 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, såsom framgår av Carlegrims utredning, 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 har tidigare angett sin ståndpunkt att olika taxeringsvärdenivåer helst inte bör förekomma. Mot denna bakgrund och då utredningen anser att man bör kunna räkna med en viss förbättring av taxeringsresultatet år 1975 bl. a. som följd av de föreslagna ändringarna i fråga om taxeringsförfarandet – därvid främst åsyftas den i kapitel 20 föreslagna testningen av riktvärden m. m. innan dessa slutligt fastställs – har utredningen stannat för uppfattningen att jordbruksfastigheterna bör i fråga om val av taxeringsvärdenivå behandlas lika med fastighetsbeståndet i övrigt. Även för jordbruksfastigheterna föreslås sålunda en nivå av 80 %. I sammanhanget vill utredningen framhålla – även om detta inte utgör något bärande skäl för den ena eller den andra av de diskuterade nivåerna – att, i de fall avskrivning på jordbrukets byggnader sker på grundval av taxeringsvärde, den föreslagna taxeringsvärdenivån av 80 % ger bättre utrymme för avskrivning än en lägre nivå. – Avslutningsvis vill utredningen erinra om att enligt utredningens i tidigare avsnitt framlagda förslag marknadsvärdet skall bestämmas med hänsyn till det allmänna prisläget vid ingången av året *före* taxeringsåret. Om utredningens antagande om en viss fortsatt prisstegring å jordbruksfastigheter är riktigt, betyder detta att taxeringsvärdenivån i förhållande till priserna vid taxeringsårets ingång i själva verket är något lägre än 80 %. Utredningen vill även fästa uppmärksamheten på att taxeringsvärdenivån för jordbruksfastigheter vid den sista allmänna fastighetstaxeringen före andra världskriget var så hög som 88 %.

Slutligen vill utredningen gemensamt för de olika fastighetskategorierna framhålla följande. För ett ställningstagande till frågan om taxeringsvärdenivån är det även av intresse att se vilka genomsnittliga taxeringsvärdehöjningar som en nivå av 75 % resp. en nivå av 80 % skulle medföra vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Utredningen vill först fastslå, att man för att kunna hålla en viss önskad taxeringsvärdenivå måste vara beredd att vid varje allmän fastighetstaxering genomföra sådana genomsnittliga taxeringsvärdehöjningar som motsvarar prisstegring för resp. fastighetskategori under den gångna femårsperioden. 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.

Carlegrim redovisar i sin forskningsrapport (se tabell 3) för villafastigheter en genomsnittlig taxeringsvärdenivå vid 1970 års allmänna fastighetstaxering av 74 % i förhållande till 1970 års prisnivå. Samtidigt redovisar SCB:s prisstatistik, som förut nämnts, en skillnad – i vägda tal – av ca 10 % mellan 1968 och 1970 års prisnivåer beträffande denna fastighetskategori. Detta pekar på att taxeringsvärdenivån i förhållande till 1968 års prisnivå, som enligt givna rekommendationer skulle vara 75 %, låg på ca 80 %. Motsvarande överväganden tyder på att jordbruksfastigheternas taxeringsvärdenivå i förhållande till 1968 års prisnivå utgjorde ca 75 %. Den uppnådda taxeringsvärdenivån vid 1970 års fastighetstaxering i förhållande till 1968 års prisnivå kan alltså genomsnittligt för fastigheter tillhörande kategorierna småhus-, hyres- och industrifastigheter antas

utgöra 80 % eller däröver och för jordbruksfastigheter ca 75 %.

Det anförda tyder på att man vid en taxeringsvärdenivå år 1975 av 80 % endast beträffande jordbruksfastigheter behöver genomföra en taxeringsvärdehöjning som är nämnvärt större än som motsvarar skillnaden mellan 1968 och 1973 års prisnivåer för resp. fastighetskategorier. Nedanstående tabell utvisar de genomsnittliga procentuella taxeringsvärdehöjningar, som med utgångspunkt i en taxeringsvärdenivå år 1970 av resp. 80 och 75 % samt viss antagen prisstegring skulle erfordras för att uppnå en taxeringsvärdenivå år 1975 av 75 resp. 80 %.

Den taxeringsvärdehöjning som vid en taxeringsvärdenivå av 80 % genomsnittligt skulle krävas för jordbruksfastigheter ligger – enligt tabellen – ej fullt 10 %-enheter 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, ej fullt 10 % *lägre* än de antagna prisstegringarna utom beträffande jordbruksfastigheter, för vilka taxeringsvärdehöjningarna skulle bli av samma storleksordning som prisstegringarna.

Sammanfattningsvis får utredningen uttala, att utredningen på grund av det anförda anser övervägande skäl tala för en gemensam taxeringsvärdenivå av 80 % för samtliga grupper av fastigheter. I 9 § KL bör sålunda inskrivas att taxeringsvärde skall åsättas till belopp, som motsvarar 80 % av taxeringsenhetens marknadsvärde. Samtidigt som utredningen framlägger detta förslag vill utredningen emellertid erinra om den säkerhetsregel, som utredningen tidigare föreslagit under punkt 2 i anvisningarna till 9 §, nämligen att, om säkerheten vid uppskattningen av taxeringsenhets marknadsvärde är lägre än normalt, får taxeringsvärdet i skälig mån nedsättas under det belopp som enligt 9 § KL eljest skolat åsättas; som typfall för här åsyftad situation har angetts att det uppskattade värdet är betingat av att taxeringsenheten eller del därav kan väntas inom överskådlig tid bli exploaterad för bebyggelse.

Utredningen har ovan framlagt sitt förslag beträffande val av taxeringsvärdenivå. Emellertid är utredningen medveten om att en från 75 till 80 % förhöjd nivå för jordbruksfastigheter kan från jordbrukarhåll mötas med en invändning om att tidpunkten för en dylik förhöjning – den 1 januari 1975 – inte är väl vald med tanke på de väsentliga omläggningar, som till 1975 års taxering föreslås i fråga om jordbruksfastigheter, och den osäkerhet som kan föreligga om verkningarna av dessa omläggningar. Utredningen syftar därvid främst på införandet av ett särskilt byggnadsvärde för jordbruksfastigheter och på förslaget att även skogsmark och växande skog skall taxeras på grundval

Uppnådd taxeringsvärdenivå år 1970 (i förhållande till 1968 års prisnivå)	Skillnad mellan 1968 och 1973 års prisnivåer		Taxeringsvärdehöjningar i procent vid önskad taxeringsvärdenivå år 1975 av	
	Total prisstegring i procent	Motsvarande årlig prisstegring i procent (ca)	75 %	80 %
80 %	10	2	3	10
	20	3,5	13	20
	30	5	22	30
	40	6	31	40
75 %	10	2	10	17
	20	3,5	20	28
	30	5	30	39
	40	6	40	49

av marknadsvärdet. Utredningen har, som framgår av det förut sagda, inte ansett de anförda omständigheterna utgöra hinder för ett omedelbart genomförande av förslaget om en taxeringsvärdenivå av 80 % även för jordbruksfastigheter. Skulle emellertid utredningens uppfattning härom inte godtas, föreslår utredningen i andra hand att KL ändras på sätt förut angetts men att som övergångsbestämmelse föreskrivs, att vid 1975 års allmänna fastighetstaxering taxeringsvärde å jordbruksfastighet skall åsättas till det belopp som motsvarar 75 % av taxeringsenhetens marknadsvärde. Samma värderingsgrund kommer då automatiskt att gälla även vid de särskilda fastighetstaxeringarna fr. o. m. år 1976 t. o. m. året före det år, då allmän fastighetstaxering sker nästa gång.

7.3 *Återverkningar på inkomstbeskattningen av förändringar i taxeringsvärdenivån*

Taxeringsvärdenivån har direkt betydelse för den kommunala inkomstbeskattning, som sker på grundval av fastigheternas garantibelopp, samt för den statliga inkomstbeskattningen i fråga om fastigheter som schablonbeskattas dvs. en- och tvåfamiljsfastigheter samt fastigheter tillhöriga bostadsföreningar, bostadsaktiebolag och allmännyttiga bostadsföretag. I vissa fall får taxeringsvärdenivån betydelse även för den kommunala beskattningen av inkomst.

För att utröna i vad mån bestämmelserna om garantibelopp i 47 § KL medfört högre kommunal taxering för fastighetsägare än vad som skulle ha varit fallet om enbart fastigheternas nettointäkt beskattats vid den kommunala taxeringen (effektiv garantibeskattning) företog 1957 års fastighetsskattesakkunniga en undersökning av taxeringsresultatet i aderton särskilt utvalda kommuner vid 1957 och 1958 års taxering (se SOU 1960: 4).

I fråga om jordbruksfastighet framkom därvid att garantibeloppen i urvalskommunerna var effektiva till 17 % vid 1958 års taxering. Repartitionstalet år 1958 var 2,5 %. Den genomsnittliga taxeringsvärdenivån för jordbruksfastigheter vid 1957 års allmänna fastighetstaxering var, såsom förut angetts, 79 %. Repartitionstalet sänktes fr. o. m. 1966 års taxering till 2 %. Sänkningen var enligt prop. 1965: 30 avsedd att kompensera fastighetsägarna för de höjda taxeringsvärdena vid 1965 års allmänna fastighetstaxering.

Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering var den genomsnittliga taxeringsvärdenivån för jordbruksfastigheter enligt Carlegrims förenämnda undersökning 70 %.

Att av dessa siffror dra några mera bestämda slutsatser beträffande garantibeskattningens nuvarande effektivitet torde vara svårt. Om man utgår från att den ovannämnda sänkningen av repartitionstalet och höjningen av taxeringsvärdena i huvudsak motverkade varandra, synes det emellertid befogat att anta, att effektiviteten hos garantibeloppen för närvarande ligger vid ungefär 20 % i fråga om jordbruksfastigheter.

I fråga om annan fastighet redovisade de sakkunniga följande procenttal i fråga om garantibeloppens effektivitet i urvalskommunerna vid 1958 års taxering nämligen för hyresfastigheter m. m. 52,7 %, för en- och tvåfamiljsfastigheter 59,5 %, för rörelsefastigheter 19,8 % och för fastigheter tillhöriga bostadsföreningar m. m. 92,6 %. För summa annan fastighet angavs procenttalet till 50,5.

För de olika fastighetstyperna med beskattningsnaturen annan fastighet har utvecklingen efter 1958 inte varit likartad.

För samtliga fastighetstyper gäller att repartitionstalet fr. o. m. 1966 års taxering – som nämnts – sänkts till 2 %. För den del av hyresfastigheterna, som beskattas på grundval av verklig nettointäkt, har dessutom införts ändrade regler för avdrag för värdeminskning (SFS 1969: 363) innebärande i stort sett en fördubbling av tidigare medgivna avdrag.

Av stor betydelse för lönsamheten är också de förändringar i det allmänna räntelägget som förekommit sedan mitten av 1950-talet. Räntefoten för primärlån i hyres-

fastigheter (långa räntan) utgjorde hos sparbankerna under tiden

jan.–juni	1957	4,85 %
juli–dec.	1957	5,35 % och
jan.–aug.	1971	7,45 %
sept.–dec.	1971	7,20 %.

Då de under tiden 1957–1970 medgivna hyreshöjningarna i stort sett torde ha begränsats till kompensation för ökade omkostnader torde lönsamheten för denna typ av fastigheter snarare ha försämrats än förbättrats. Garantibeloppens effektivitet torde, såvitt angår nu ifrågavarande hyreshus, för närvarande kunna antas uppgå till ca 60 %.

I fråga om fastigheter tillhöriga bostadsföreningar och bostadsaktiebolag har någon förändring av schablonmetoden för intäktsberäkning inte förekommit, och den schablonmässigt beräknade bruttointäkten (3 %) har, i motsats till vad som varit fallet med villorna, fr. o. m. 1958 års taxering varit högre än garantibeloppet. Samma regler har fr. o. m. 1960 års taxering gällt även för de allmännyttiga bostadsföretagen. I bostadsbeskattningsutredningens betänkande (Ds Fi 1971: 14, s. 121) anges att av 7 930 bostadsrättsföreningar redovisade 7 042 i 1970 års deklaration underskott å fastighetsbilagan med tillhopa 455 milj. kr medan blott 888 föreningar redovisade nettointäkt med sammanlagt 3 milj. kr. För schablonbeskattade fastigheter av detta slag kan därför antas att garantibeskattningen praktiskt taget är helt effektiv.

Gruppen schablonbeskattade hyreshus torde f. n. värdemässigt utgöra ca 45 % av hela beståndet av hyreshus. Med hänsyn härtill torde garantibeloppens effektivitet genomsnittligt för kategorien hyreshus kunna uppskattas till ca 75 %.

I fråga om en- och tvåfamiljsfastigheter ändrades den schablonmässiga intäktsberäkningen fr. o. m. 1968 års taxering på så sätt att intäkten i fråga om den del av taxeringsvärdena, som översteg 100 000 kr resp. 200 000 kr skulle beräknas till 4 % resp. 8 %. Dessa beloppsgränser ändrades fr. o. m. 1971 års taxering till 150 000 kr resp. 225 000 kr. Av de totalt 1,3 milj. bebyggda småhusfastigheterna (permanenta bostäder och fritidshus) vid 1970 års fastighetstaxering erhöll endast drygt 40 000 fastigheter taxeringsvärden överstigande 150 000 kr. I de flesta fall var här fråga om nyproducerade fastigheter med räntekostnader som kraftigt översteg även den höjda villaschablonen. På grund av det höjda ränteläget torde nyproducerade fastigheter under hela perioden ha utvisat underskott, varigenom garantibeloppen varit helt effektiva. För en- och tvåfamiljsfastigheterna synes därför – inte minst med tanke på det stora antalet nyproducerade villor – kunna antas att effektiviteten hos garantibeskattningen ökat till ca 75 %.

I fråga om rörelsefastigheter torde några säkra slutsatser beträffande förändringar i underlaget för beräkningen inte kunna dras. Det får därför antas att garantibeloppen för denna fastighetskategori alltjämt är effektiva till ca 20 %.

Enligt Carlegrims undersökning (se tabell 3) har vid 1970 års allmänna fastighetstaxering uppnåtts följande genomsnittliga taxeringsvärdenivåer nämligen för

	%
jordbruksfastigheter	70
villor	74
fritidshus	77
hyresfastigheter	80
industrifastigheter	84

Det sammanlagda taxeringsvärdet för skattepliktiga fastigheter enligt senast tillgängliga siffror (SCB: s sammanställning över slutresultatet av 1972 års särskilda fastighetstaxering. Stat. Medd. N 1972: 68) utgjorde för

	Miljarder kr
jordbruksfastigheter	33,2
villafastigheter m. fl.	86,5
hyres- och affärsfastigheter	102,3
industrifastigheter m. fl.	57,7

Om nu anförda siffror läggs till grund för beräkningarna kan – med bortseende från effekten av prisförändringar på fastighets-

marknaden under löpande taxeringsperiod – de ekonomiska verkningarna av en helt genomförd anpassning till en enhetlig taxeringsvärdenivå av 80 % uppskattas på följande sätt:

	Ändring av tax. värden miljarder	Motsvarande gar. belopp milj.	Effektivitetsgrad %	Effektivt gar. belopp milj.
Jordbruksfastigheter	4,7	94	20	19
Villafastigheter (inkl. fritidshus)	5,8	116	75	87
Hyresfastigheter	–	–	75	–
Industrifastigheter	–2,7	54	20	–11
Summa				95

Den skattemässiga förändringen kan sålunda uppskattas till en taxerad inkomst vid kommunal taxering om ungefär 100 milj. kr vilket vid en utdebitering av 25 kr per skattekrona motsvarar 25 milj. kr i skatt. Det bör emellertid observeras att förändringen i taxeringsvärdena för schablonbeskattade villafastigheter i många fall har direkta återverkningar på både den statliga och den kommunala inkomstskatten som i runt tal kan uppskattas till 35 milj. kr.

En helt genomförd anpassning till en enhetlig taxeringsvärdenivå av 75 % synes å andra sidan – under enahanda förutsättningar – innebära följande:

	Ändring av tax. värden miljarder	Motsvarande gar. belopp milj.	Effektivitetsgrad %	Effektivt gar. belopp milj.
Jordbruksfastigheter	2,4	48	20	10
Villafastigheter (inkl. fritidshus)	–	–	75	–
Hyresfastigheter	–6,4	128	75	–96
Industrifastigheter	–6,2	124	20	–25
Summa				–111

Den skattemässiga förändringen innebär här ett bortfall av taxerad inkomst vid kommunal taxering som kan uppskattas till ungefär 110 milj. kr motsvarande ett skattebelopp på 28 milj. kr vid förut angiven utdebitering. Några återverkningar i fråga om inkomstskatten för villaägare uppkommer inte i detta fall.

Skillnaden emellan de båda taxeringsvärdenivåerna 75 % resp. 80 % torde sålunda – om de av Carlegrim angivna taxeringsvärdenivåerna läggs till grund för beräkningarna – motsvaras av en skillnad i skatt av ungefär 90 milj. kr vid oförändrad marknadsvärdenivå.

Utredningen har tidigare i detta kapitel angett att, om SCB:s uppgifter om skillnaderna mellan 1968 och 1970 års prisnivåer läggs till grund för beräkningarna, taxeringsvärdenivån vid 1970 års taxering kan uppskattas till 75 % för jordbruksfastigheter och 80 % eller däröver för övriga kategorier. Om beräkningarna rörande återverkningarna på inkomstbeskattningen görs på grundval av sålunda justerade nivåsiffror – och med bortseende från effekten av prisförändringar under löpande taxeringsperiod – blir resultatet vid en taxeringsvärdenivå år 1975 av 80 % en ökning av det effektiva garantibeloppet för jordbruksfastigheter med ca 10 milj. kr och en minskning i fråga om industrifastigheter med ungefär samma belopp. För övriga fastighetskategorier skulle de effektiva garantibeloppen förbli i huvudsak oförändrade i förhållande till nuläget. Om åter taxeringsvärdenivån vid 1975 års taxering bestäms till 75 % skulle – vid en beräkning på grundval av de justerade nivåsiffrorna och med bortseende från effekten av prisförändringar under löpande taxeringsperiod – de effektiva garantibeloppen minska för samtliga fastighetskategorier utom jordbruksfastigheter. Minskningen kan uppskattas till i runt tal 200 milj. kr. Det effektiva garantibeloppet för jordbruksfastigheter skulle bli oförändrat i förhållande till nuläget.

8 Byggnader på jordbruksfastighet

8.1 *Allmänt*

Skilda regler för taxering av jordbruksfastighet och annan fastighet har funnits sedan lång tid tillbaka. Fastigheter av dessa båda beskattningsnaturer har även redovisats var för sig i de längder, som förts vid fastighetstaxeringen. Ett av skälen till denna särskilda värdering och särredovisning har varit att olika regler gällt vid inkomstbeskattningen i fråga om fastighet som hänförts till jordbruksfastighet resp. annan fastighet. Sedan 1922 års allmänna fastighetstaxering har vidare fastigheternas totala taxeringsvärden delats upp på delvärden. Redogörelse härför har lämnats under avsnitt 5.4. I fråga om annan fastighet har byggnadsvärde redovisats för sig under det att byggnadsvärdet på jordbruksfastighet inte särredovisats. Värdet av byggnader på jordbruksfastighet har kombinerats med värden av andra tillgångar, främst med värde av åker, och har därigenom påverkat storleken av de andra delvärdena, i första hand jordbruksvärdet.

Det särskilda 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 ifråga om dessa fastigheter i stället fått utgå från ett schablonmässigt framräknat underlag för byggnadernas avskrivning, vilket enligt nu gällande regel i punkt 2.a. av anvisningarna till 22 § KL utgör 2/3 av summan av taxerat jordbruksvärde, skogsmarksvärde, värde av övrig mark och värde av särskilda tillgångar. För beräkningen av värdet av skogsmarken och de särskilda tillgångarna, som sålunda skolat ingå i avskrivningsunderlaget, lämnas vissa reduktionsregler i anvisningspunkten.

Reglerna för beskattning av inkomst av jordbruksfastighet är f. n. föremål för genomgripande omarbetning. Riksdagen har nu förelagts en proposition, 1972: 120, om ändrade regler för denna beskattning, därvid dock reglerna för skogsbeskattningen avskiljts för behandling i en senare proposition. Den nu föreliggande propositionen är grundad på förslag i betänkandet "Jordbruksbeskattningen" (SOU 1971: 78) vilket betänkande, såsom tidigare anförts, avgetts av jordbruksbeskattningskommittén. Förslag om ändrade regler för avskrivning av byggnader på jordbruksfastighet har därvid framlagts. För förslagen i bl. a. denna del har företagsekonomiska hänsyn, liknande dem som präglat de år 1969 införda avskrivningsreglerna för rörelse- och hyresfastigheter, varit vägledande. Betydelsen av särskilt åsatta byggnadsvärden på jordbruksfastigheter såsom underlag för byggnadsavskrivningarna har understrukits i förslagen. Man har även

utgått från att sådana värden kommer att åsättas vid 1975 års allmänna fastighetstaxering efter förslag av fastighetstaxeringsutredningen.

Enligt regler, som finns i KL och TF om taxering av jordbruksfastighet, skall värderingen av åker och jordbrukets byggnader i princip ske med ledning av enhetsvärden, som avser värde av både åker och byggnad samt är angivna per ytenhet åker. Enhetsvärdenas storlek skall bestämmas med hänsyn till – förutom markens godhetsgrad – även byggnadernas beskaffenhet. Värdet av skogsbrukets byggnader ingår i skogsbruksvärdet och av s. k. överbyggnader i värde av särskilda tillgångar.

Den metod för värdering av åker och jordbrukets byggnader, som ovan nämnts, kallas den konventionella metoden eller samvärderingsmetoden. Denna metod har, generellt sett, vid de senaste taxeringarna använts särskilt i södra och mellersta delen av riket, i vart fall i fråga om jordbruksfastigheter med mer än 5–10 ha åker. En annan metod har använts i framförallt Norrland. Enligt denna har åkerjord och jordbrukets byggnader värderats separat med ledning av särskilda "enhetsvärden" för åker resp. byggnader. Denna metod har benämnts Norrlandsmetoden eller särvärderingsmetoden.

Frågan om särskilda byggnadsvärden på jordbruksfastighet aktualiserades redan av 1961 års fastighetstaxeringsutredning, som föreslog att sådana värden skulle åsättas vid fastighetstaxeringen i syfte bl. a. att utgöra underlag för byggnadsavskrivningar vid inkomsttaxeringen. Enligt direktiven för 1966 års fastighetstaxeringskommittéer skulle dessa i sitt arbete beakta aktuella strävanden att skapa underlag för ett system med särskilt byggnadsvärde för varje taxeringsenhet. I direktiven för 1971 års fastighetstaxeringsutredning har i denna fråga uttalats följande.

"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."

8.2 *Historik*

Regler för värdering av jordbruksfastighet lämnades i 1 § av de särskilda anvisningar till ledning vid taxeringen, som fogats till 1910 års bevillningsförordning. Däri föreskrevs att värdet av jordbruksegendom skulle bestämmas – förutom med ledning av värdering, som verkställts vid låneansökningar, samt erlagd köpeskilling för fastigheten och årliga arrenden o. d. – med ledning av jordbruksegendomen "tillhörande areal i åker, äng, skogs- eller betesmark jämte särskilda förmåner, såsom vattenfall, torfmosse, lastageplats, fiske, som ej är i jordebok särskildt upptaget, m. m. äfvensom utsäde och kreatursbesättning vid egendomen; börande härvid jämväl behörigt afseende fästas vid egendomens läge, de särskilda ägoslagens och skogens beskaffenhet samt beloppet af de grundskatter och öfriga allmänna utskylder, med undantag af bevillningen, hvarmed egendomen är belastad". Jordbruksbyggnaderna beaktades däremot inte särskilt vid värderingen vilket överensstämde med reglerna i föregående bevillningsförordning. För byggnader, som inte var begagnade i jordbruket, fanns däremot vissa värderingsregler. Utgångspunkt för värderingen av dessa byggnader skulle vara brandförsäkringsvärdet.

I de tidigare omnämnda båda betänkanden, som år 1917 lämnades av 1910 års kommunalskattesakkunniga, föreslogs bl. a., som anförts i avsnitt 4.2, att en uppdelning på delvärden skulle göras av taxeringsvärde för jordbruksfastighet men ej av annan fastighets taxeringsvärde. Beräkningen av föresla-

get jordbruksvärde behandlades förhållandevis ingående. Till grund för värderingen av jordbruksfastigheter borde ligga värden beräknade bl. a. med hänsyn till olika storleksgrupper och till byggnadsbeståndets beskaffenhet.

I Eiserman-von Wolckers förslag anfördes i fråga om jordbrukets byggnader bl. a. (s. 273):

"I ett system, som för fastighetsbeskattningens del bygger på allmänna saluvärdet efter ortens pris, framstår frågan om det inflytande, som vid fast egendoms uppskattning skäligen bör inrymmas åt värdet av byggnader – mangårdsbyggnader såväl som egentliga driftsbyggnader – icke såsom någon fråga, vilken påkallar eller ens bör påkalla *särskild* reglering i lag. Köpeskillingarna för bebyggda jordbruksegendomar giva uttryck för deras värde i allmänna marknaden *med* det byggnadsbestånd, som föreligger, och det underlag för värdejämförelser, som därigenom bildas, måste i allmänhet antagas bliva tillfyllestgörande. Är en egendom av nu avsett slag försedd med *driftsbyggnader*, flera eller bättre än efter vanligheten i orten, måste hos taxeringsmännen förutsättas förmåga att med ledning av ortens pris å egendomar med vanligt byggnadsbestånd och de upplysningar, som stå till buds beträffande egendomen i fråga, i en för beskattningsändamål nöjaktig grad bedöma den ökning i egendomens allmänna saluvärde, som därav skäligen må föranledas för *den* egendomen i jämförelse med egendomar, som äro förhållandevis sämre bebyggda. I syfte att åvägabringa en härutinnan likformig uppskattning praktiseras redan nu, enligt vad värdeenquéten utvisar, allmänt nog förfarandet att börja uppskattningen med egendomar, som jämväl i avseende å byggnadsbeståndet kunna anses såsom *typiska* för trakten och därför också synnerligen väl lämpa sig såsom jämförelseobjekt. Kompletteras detta förfarande, på sätt vid det nu föreliggande förslagets utarbetande förutsatts, därmed att bland sådana egendomar början göres med dem, för vilka föreligga köpeskillingar som anses kunna godtagas såsom värdemätare för resp. egendomar, och sker tillika en efter jorddelningsförhållandena i orten avpassad gruppering av egendomarna i olika *storleksklasser*, torde avsevärda lättnader kunna beredas taxeringsmännen i deras strävan att komma till rätta med uppskattningen för driftsbyggnadernas vidkommande. Vanskligare ställer sig givetvis i vissa fall uppskattningen av egendomar, vilkas *mangårdsbyggnader* utgöras av slottsliknande byggnader av äldre eller modärnare typ eller eljest av beskaffenhet att icke stå i skäligt förhållande till egendomens storlek. – – – Någon annan norm för uppskattningen av ett dylikt mer- eller lyxvärde låter sig icke uppställas än att, i samma mån förhandenvaron av ett sådant värde verkligen kan anses tillföra egendomen ett ökat *saluvärde* och således kan antagas representera ett mervärde även i taxeringsavseende, detta förhållande också bör komma till uttryck vid taxeringen medelst en däremot svarande *skälig* höjning av egendomens värde i taxeringsavseende."

Redan vid 1918 års allmänna fastighetstaxering tillämpade man i vissa län värden per ytenhet jord av olika slag. Kommunalskattesakkunnigas betänkanden låg till grund för förslag i prop. 1920: 191 i fråga om uppdelning av en jordbruksfastighets värde på jordbruksvärde, skogsbruksvärde och, i förekommande fall, annat värde samt i fråga om värdering av jordbruksbyggnader. Propositionen antogs emellertid ej av riksdagen.

I förordningen om allmän fastighetstaxering år 1922 (1921: 381) vilken grundades på förslag av 1921 års skogsbeskattningskommitté, föreskrevs att värderingen av jordbruksfastighet skulle ske bl. a. enligt principen om enhetsvärden. I 8 § i förordningen stadgades vidare att delvärdena jordbruksvärde, skogsvärde och tomt- och industrivärde skulle redovisas för jordbruksfastighet samt delvärdena markvärde, byggnadsvärde och parkvärde för annan fastighet. I fråga om värdesättningen hänvisades taxeringsmyndigheten, enligt anvisningarna till 6 § i förordningen, till de enhetsvärden varom stadgades i 4 § förordningen om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid allmän fastighetstaxering år 1922 (1921: 382). I 4 § sistnämnda förordning föreskrevs bl. a. att de personer som deltog i ett av länsstyrelsen anordnat sammanträde inför den allmänna fastighetstaxeringen skulle för likartade trakter inom länet föreslå vissa värden för ytenhet mark av olika ägoslag och godhetsklasser med normalt byggnadsbestånd att tjäna till ledning vid fastighetstaxeringen. I fråga om byggnaderna på jordbruksfastighet föreskrevs vidare i anvisningarna till 8 § förordningen om allmän fastighetstaxering år 1922 följande:

"I jordbruksvärde skola inräknas jordägaren tillhöriga mangårdsbyggnader och driftsbyggnader för jordbruk med binäringar eller skogsbruk. Tillhöra dylika byggnader annan än jordägaren, skall värdet å dem likaledes utföras såsom jordbruksvärde. Till mangårdsbyggnader hänföras bostadsbyggnad för ägare eller brukare med tillhörande s. k. ekonomibyggnader ävensom byggnader, uppförda för ägares

eller brukares bekvämlighet och trevnad, såsom lusthus, bad- och båthus, stall för lyxhästar, jaktstuga och dylikt. Till driftsbyggnader räknas dels byggnader för personal, som är eller varit anställd i och för jordbruket med binäringar eller skogsbruket, såsom förvaltar- eller inspektorsbyggnad, drängstuga, statare- eller stattorpsbyggnader, bostad för skogvaktare och annan skogspersonal, dels ock för själva driften avsedda byggnader, såsom stall, ladugård, ladu- och logbyggnader, smedja och dylikt, ävensom byggnader, avsedda för sådan verksamhet, som är att hänföra till jordbrukets binäringar."

I fråga om byggnadsvärde på annan fastighet föreskrevs i sistnämnda anvisningspunkt att detta skulle utföras med det belopp, som utgjorde skillnaden mellan fastighetens allmänna saluvärde i dess helhet och markvärdet jämte ev. parkvärde.

Reglerna i nu berörda hänseenden i 1922 års förordning intogs i stort sett oförändrade i 1928 års kommunalskattelag. Efter förslag i prop. 1932: 220 kompletterades reglerna bl. a. med en bestämmelse att byggnad på skogsmark, i den mån den ej borde anses inbegripen i sådant normalt byggnadsbestånd å taxeringsenheten som inräknades i de för inägorna tillämpade enhetsvärdena, skulle åsättas värde såsom särskild förmån å skogsmarken.

Därefter har frågan om den taxeringsmässiga behandlingen av byggnader på jordbruksfastighet tagits upp främst av 1961 års fastighetstaxeringsutredning och 1966 års fastighetstaxeringskommittéer.

1961 års fastighetstaxeringsutredning verkställde olika undersökningar att ligga till grund för förslag om ändrad metodik vid taxering av byggnaderna på jordbruksfastighet. Utredningen redovisade sina undersökningar och förslag i en den 12 mars 1963 avgiven promemoria med förslag till ändringar av bestämmelserna om förfarandet vid allmän fastighetstaxering m. m. (stencilerad). Utredningen framhöll bl. a. att värderingen av de minsta jordbruksfastigheterna ofta var komplicerad. Dessa fastigheter hade sitt huvudsakliga värde såsom bostad för ägaren. Här var det inte så mycket de rena jordbrukssynpunkterna, såsom driftbyggnadernas och jordens beskaffenhet, brukningsförhållanden och avsättningsmöjligheter m. m., som enligt utredningens mening var bestämmande för marknadsvärdet utan i stället bostadshusets standard och fastighetens läge. På grund därav hade enhetsvärdena visat sig vara till ingen eller ringa nytta vid taxeringen av mindre jordbruksfastigheter. Man hade därför i vissa områden använt en annan metod ifråga om dessa fastigheter, därvid värden åsatts särskilt för jorden och för byggnaderna. I vissa norrlandslän, där jordbruken till övervägande del utgjordes av små brukningsenheter, hade man tillämpat denna metod beträffande samtliga jordbruksfastigheter. Utredningen hade övervägt att framlägga förslag om tillämpning av metoden i fråga om jordbruksfastigheter med en åkerareal understigande tio ha. Utredningen konstaterade bl. a. att antalet jordbruksfastigheter med en åkerareal understigande tio ha utgjorde inemot 2/3 av det totala antalet jordbruksfastigheter i landet. Utredningen fann emellertid att en tillämpning av skilda värderingsmetoder för å ena sidan jordbruksfastigheter med en åkerareal understigande tio ha och å andra sidan övriga jordbruksfastigheter skulle medföra väsentliga nackdelar. Utredningen hade därför inriktat sig på att undersöka möjligheterna av en total övergång till metoden att värdera jorden för sig och byggnaderna för sig. Som skäl därför anförde utredningen bl. a. att en fullt tillfredsställande lösning av åkerjordens värdesättning vid taxering av jordbruksfastigheter av olika storlek inte kunde ernås med mindre värdet av jord och byggnader på något sätt renodlades. Vidare ansåg utredningen, att den tillämpade schablonmässiga avskrivningen på driftsbyggnader med viss procent av det taxerade jordbruksvärdet samt förutsättningen i KL att anskaffningsvärdet för byggnaderna endast uppgick till två tredjedelar av jordbruksvärdet var otillfredsställande. Utredningen konstaterade, att en särskild redovisning av byggnadsvärdet var den enda tillfredsställande utgångspunkten för ett värdeminskningsavdrag å byggnaderna. Utredningen fann sålunda att övervägande skäl talade för en total övergång till metoden att

värdera jorden för sig och byggnaderna för sig och föreslog, att byggnadsvärdet skulle redovisas såsom ett i jordbruksvärdet ingående delvärde.

De förslag, som lämnats av 1961 års fastighetstaxeringsutredning, behandlades i prop. 1963: 197. Departementschefen uttalade i fråga om metodiken för taxering av jordbruksfastighet bl. a. att man saknade större erfarenhet av särvärderingsmetodens tillämpning ifråga om medelstora och större fastigheter samt att det därför var önskvärt att metodens för- och nackdelar blev belysta genom provtaxeringar, innan frågan om en allmän övergång till den nya metoden slutligt avgjordes. Vidare anförde departementschefen:

"Enighet synes råda om att metoden med särvärdering av byggnader är att föredra vid taxering av de minsta jordbruksfastigheterna. Då dessa fastigheter har sitt huvudsakliga värde såsom bostad för ägaren, bör värderingen helt naturligt ske efter i stort sett samma principer som gäller för andra bostadsfastigheter. Annorlunda förhåller det sig emellertid när det gäller värderingen av de större jordbruksfastigheterna. Ifråga om dessa fastigheter är det i huvudsak de rena jordbrukssynpunkterna, såsom driftbyggnadernas och jordens beskaffenhet, brukningsförhållanden och avsättningsmöjligheter m. m., som är bestämmande för fastighetens saluvärde. Jord och byggnader hör här så intimt samman, att det inte med bestämdhet kan avgöras, hur stor del av fastighetens totala värde, som belöper på det ena och på det andra. Såsom även påpekats under remissbehandlingen torde vid en separat värdering av byggnaderna på grundval av anskaffningskostnaden och av jorden på grundval av avkastningsförmågan det sammanlagda värdet ofta komma att överstiga fastighetens verkliga värde.

I detta sammanhang vill jag erinra om att skattelagssakkunniga den 11 mars 1963 avgivit promemoria med förslag till ändrade bestämmelser om avdrag för värdeminskning å jordbrukets driftsbyggnader. Promemorian är efter sedvanlig remissbehandling f. n. föremål för övervägande inom finansdepartementet, men proposition i ämnet kan inte föreläggas 1963 års riksdag. Med hänsyn till det inbördes sammanhang som finns mellan frågan om särskilt byggnadsvärde å jordbruksfastighet och underlaget för beräkning av värdeminskning å dessa byggnader är jag inte nu beredd att ta definitiv ställning till förslaget om åsättande av särskilda byggnadsvärden vid taxering av jordbruksfastigheter."

Som anförts i avsnitt 8.1 skulle 1966 års fastighetstaxeringskommittéer enligt sina direktiv beakta strävandena att skapa underlag för ett system med särskilt byggnadsvärde i fråga om jordbruksfastigheter. I sitt betänkande "Fastighetstaxeringens regler och organisation. Förslag till vissa ändringar" (SOU 1968: 32) uttalade fastighetstaxeringskommittéerna att ett totalt jordbruksvärde för små jordbruksfastigheter borde beräknas enligt den s. k. norrlandsmetoden. För övriga jordbruksfastigheter rekommenderade kommittéerna att taxeringen skulle ske efter anvisningar baserade på den s. k. konventionella metoden.

Kommittéerna uttalade vidare att sådana enhetsvärden borde anges inte bara för skilda storleksklasser och jordartsförhållanden utan även för varierande byggnadsteknisk kvalitet och utrustning, förslagsvis genom angivande av tre eller fem byggnadsklasser. Förslag till metod för fastställande av särskilt byggnadsvärde för jordbruksfastigheter lämnades emellertid inte av kommittéerna. Dessa uttalade att de hade för avsikt att senare redovisa specialanalyser som ytterligare skulle kunna belysa frågan om tillämpligheten av skilda värderingsmetoder. Efter förslag av kommittéerna ändrades emellertid, som angetts i avsnitt 5.4.1, uppdelningen på delvärden av det totala taxeringsvärdet för jordbruksfastighet. Dessa har sålunda fr. o. m. 1970 års allmänna fastighetstaxering varit jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark, värde av särskilda tillgångar och exploateringsvärde. Värdet av för jordbruket behövliga byggnader ingick därvid i jordbruksvärdet och för skogsbruket i skogsbruksvärdet. Värdet av övriga byggnader, s. k. överbyggnader, togs i den mån de ökade fastighetens värde upp i värde av särskilda tillgångar.

I prop. 1968: 154 uttalade föredragande departementschefen i nu förevarande avseende bl. a. att det framgick av fastighetstaxeringskommittéernas förslag att ytterligare specialanalyser behövdes för att kunna belysa frågan om de olika värderingsmetodernas tillämplighet. En fortsatt undersökning hade också rekommenderats av en del remissinstanser. Departementschefen ansåg det

olyckligt att föregripa en sådan undersökning genom att vid dåvarande tidpunkt ta slutlig ställning till förmån för en viss värderingsmetod. – Några specialanalyser avseende metoder för värdering av jordbruksbyggnader har därefter inte redovisats av fastighetstaxeringskommittéerna, som avslutat sitt arbete i och med tillkallandet av 1971 års fastighetstaxeringsutredning.

I direktiven för 1971 års fastighetstaxeringsutredning uttalades som tidigare anförts att, såvitt nu är i fråga, det är angeläget att få fram ett system där särskilt byggnadsvärde kan anges för jordbruksfastighet. Samtidigt har i direktiven framhållits, att en av fastighetstaxeringens grundprinciper är att värdet av en taxeringsenhet skall motsvara taxeringsenhetens allmänna saluvärde samt att en taxeringsmetod, som innefattar särskilt angivande av byggnadsvärde, inte bör få leda till ett åsidosättande av denna grundprincip.

8.3 *Gällande bestämmelser om fastighetstaxering*

I avsnitt 5.4.1 har en redogörelse lämnats för de delvärden, på vilka det totala taxeringsvärdet för jordbruksfastighet är uppdelat. Dessa är jordbruksvärde, skogsbruksvärde, värde av övrig mark, värde av särskilda tillgångar och exploateringsvärde. Värde av byggnader kan, som tidigare beskrivits, ingå i jordbruksvärde, skogsbruksvärde och värde av särskilda tillgångar. Byggnadernas värde fördelas på dessa delvärden enligt de regler som lämnas i punkterna 2. och 3. samt 4.a. av anvisningarna till 10 § KL.

I punkt 2. av anvisningarna till 10 § KL föreskrivs sålunda att med jordbruksvärde förstås en fastighets värde av bl. a. de byggnader och andra anläggningar, som är behövliga för jordbruksdrift. I jordbruksvärdet skall, stadgas det vidare, ingå värdet av byggnad som tillhör jordägaren och är behövlig för jordbruksdriften, såsom mangårds- och driftbyggnad samt byggnader, avsedda för jordbrukets binäringar. I punkt 3. av samma anvisningar 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.

I KL har särskilda regler lämnats för värdering av de byggnader, som enligt nyss återgivna föreskrifter skall ingå i jordbruksfastighets delvärden, främst i vad avser de för jordbruket behövliga byggnaderna. Dessa skall således hänföras till jordbruksvärdet. Såsom angetts i avsnitt 3.2 stadgas i punkt 1, fjärde stycket, av anvisningarna till 9 § KL att särskilt vad angår jordbruksfastighet bör till ledning vid taxeringen gälla de enhetsvärden, som föreslagits i den ordning TF närmare omförmäler. Om enhetsvärdena stadgas i 144 § 1 mom. TF. Däri sägs att vid sammanträde inför "landskamreraren" för överläggning angående allmän fastighetstaxering – till vilket länsstyrelsen skall kalla ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, fastighetstaxeringsombuden och andra fastighetsvärderingssakkunniga – skall de vid sammanträdet närvarande föreslå bl. a. enhetsvärden för ytenhet mark av olika ägoslag, godhetsklasser och brukningsförhållanden under förutsättning av normalt byggnadsbestånd. Efter ev. justeringar av förslagen på grund av erinringar av RSV (RN) fastställs värdena i "fastighetsprövningsnämndernas" anvisningar. Vid värdesättning av jordbruksfastighet skall enligt punkt 2. av anvisningarna till 9 § KL "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 för den fastigheten säregna". Ett flertal exempel på sådana förhållanden, som bör

beaktas vid värderingen, anges i anvisningspunkten. Såvitt gäller byggnaderna, i fråga om vilka man i stadgandet sålunda utgår från förutsättningen av normalt byggnadsbestånd, anges som sådana säregna förhållanden:

" – – 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".

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.

Till jämförelse kan anges vad som föreskrivs om byggnadsvärde på annan fastighet. I punkt 5. av anvisningarna till 10 § stadgas att hänsyn vid uppskattning av markvärde på annan fastighet skall tas till vissa värderingsregler, som lämnas i fråga om annan fastighet i anvisningarna till 9 §. Vidare föreskrivs att byggnadsvärdet skall utföras med det belopp, som utgör skillnaden mellan fastighetens allmänna saluvärde i dess helhet och markvärdet. Några särskilda värderingsregler i övrigt ifråga om byggnadsvärdet på annan fastighet lämnas inte i KL.

RN meddelade inför 1970 års taxering anvisningar om utnyttjande av enhetsvärden för värdering av åker och byggnader (se Handledningen s. III.3: 4–15). I fråga om valet mellan samvärdering och särvärdering gjorde RN följande rekommendation:

"Särvärdering synes vara att föredra vid värdesättning av mindre fastigheter. Däremot synes samvärderingsmetoden medföra praktiska fördelar vid värdering av större fastigheter, där byggnadernas värde utgör en förhållandevis mindre del av det totala åkervärdet. Då samvärderingsmetoden tillämpas som huvudmetod bör likväl särvärdering av åker och byggnader regelmässigt ske beträffande fastigheter ej överstigande *10 ha* åker."

RN uttalade vidare i fråga om olika värdepåverkande faktorer att en jordbruksfastighets värde i väsentlig grad var beroende av byggnadsbeståndets tillräcklighet och standard, vilket gällde inte endast bostadsbyggnaderna utan även ekonomibyggnaderna. I fråga om inverkan på värdet av fastighetens storlek konstaterade RN att enhetsvärdet per ha av åker inklusive byggnader vid tidigare allmänna fastighetstaxeringar i regel hade varit högre på små fastigheter än på större till följd av byggnadsvärdets olika andel av det totala värdet. RN uttalade vidare i denna fråga att värdet per ha av åker inklusive byggnader numera torde klart avta med stigande areal endast inom de lägsta storleksgrupperna. Inom storleksgrupper från 30 ha och uppåt ansåg RN däremot att någon klar tendens inte förelåg.

Beträffande upprättandet av värdetabeller rekommenderade RN, i överensstämmelse med uttalandena i förarbetena till de nya reglerna för 1970 års fastighetstaxering, att enhetsvärden skulle anges för varierande byggnadsteknisk kvalitet och utrustning genom angivande av ett antal byggnadsklasser. RN uttalade bl. a. att byggnadsbeståndets beskaffenhet hade stor betydelse för en fastighets värde. Därför borde anvisningarna ha en sådan utformning att nämnderna kunde anpassa jordbruksvärdet till byggnadsfaktorn i varje särskilt fall. Oavsett värderingsmetod borde värden sålunda finnas angivna för skilda byggnadsklasser, varvid borde eftersträvas, att skillnaderna mellan klassvärdena verkligen motsvarade förekommande olikheter. Det var vidare väsentligt att innebörden av de olika byggnadsklasserna beskrevs noggrant i anvisningarna. I det formulär för värderingstabell avsedd att användas vid samvärdering dvs. samtidig värdering av åker och byggnader, som RN fogade till sina anvisningar, var byggnadsbeståndet differentierat på fem byggnadsklasser nämligen

1. fastigheten mycket dåligt bebyggd eller obebyggd,
2. byggnadsbeståndet sämre än normalt,
3. byggnadsbeståndet normalt,

4. byggnadsbeståndet bättre än normalt och
5. byggnadsbeståndet nytt.

RN uttalade i detta sammanhang att det var angeläget att fastigheten hänfördes till rätt byggnadsklass i tabellen. I de fall boningshus och ekonomibyggnader var hänförliga till olika byggnadsklasser måste en sammanvägning ske. Härvid borde beaktas att ju mindre fastigheten var desto större vikt borde läggas vid boningshusets beskaffenhet.

I fråga om värdetabeller vid särvärdering rekommenderade RN skilda tabeller för värdering av åker och av byggnader. Den tabell som avsåg värderingen av byggnader skulle därvid i princip avse det mervärde, som tillkom en fastighet på grund av att den var bebyggd med bostadshus. Vid tabellens upprättande borde beaktas att ortens pris på mindre jordbruksfastigheter ofta påverkades av att fastigheten kunde användas både för jordbruksändamål och för rent bostadsändamål. Tabellvärden, som avsåg sådana mindre fastigheter, borde därför bestämmas mot bakgrund av såväl prisstatistik rörande jordbruksfastigheter med areal mellan 2–5 och 5–10 ha som prisstatistik för villafastigheter bebyggda med hus av motsvarande storlek, standard och ålder. För små jordbruksfastigheter torde byggnadsvärdet väsentligen bestämmas av bostadsbyggnaderna. Den för bostadshus på jordbruksfastighet avsedda tabellen förutsattes därför för dylika fastigheter i normala fall ge huvudparten av värdet av fastighetens hela byggnadsbestånd. Om ekonomibyggnaderna skulle vara av sådan beskaffenhet eller omfattning att de kunde anses väsentligt påverka fastighetens värde borde detta emellertid beaktas genom en korrektion av byggnadsvärdet (t. ex. vid stora svinhus osv.). Vid särvärdering av fastigheter med mer än 10 ha åker kunde särskild värdetabell upprättas med värden differentierade i förhållande till byggnadernas storlek och standard.

I fråga om den klassificering, som skulle äga rum vid åsättandet av enhetsvärdena, uttalade RN bl. a. att denna borde ske med ledning av i länsanvisningarna gjord beskrivning av egenskaperna hos de byggnader, som ansågs hänförliga till de olika byggnadsklasserna. Vid bedömningen av byggnadskvaliteten måste hänsyn tas till uppgifterna i deklarationen om tidpunkt och kostnad för ny-, till- eller ombyggnad samt om väsentliga reparationer. Vidare uttalade RN att enhetsvärdena var bestämda med hänsyn till ett byggnadsbestånd av normal omfattning. Förekom byggnader därutöver borde dessa – i de fall de skulle ingå i jordbruksvärdet och inte användes endast för skogsbruksdriften på fastigheten – värdesättas för sig. Detta kunde exempelvis vara fallet med byggnader som uppförts och utformats för animalieproduktion i större skala. Värdet av sådana byggnader borde ingå i jordbruksvärdet och ej påföras fastigheten såsom värde av särskild tillgång. Erhållet värde skulle adderas till det åkervärde som bestämts med ledning av enhetsvärdena. Om byggnadsbeståndet inte uppgick till normal omfattning borde en motsvarande sänkning av värdet ske. Vidare borde vid särvärdering av små jordbruksfastigheter jämförelse ske med villafastigheter i grannskapet.

Skogsbrukets byggnader skulle enligt nya regler som infördes till 1970 års taxering i sin helhet ingå i det enligt SkvI beräknade skogsbruksvärdet. I fråga om dessa byggnader lämnade RN (Handledningen s. III.4: 5) följande anvisning:

> "Exempel på byggnader och andra anläggningar som är behövliga för skogsbruksdrift är bostadsbyggnader för skogsarbetare, skogsförvaltare och pensionerad personal i skogsbruket ävensom servicebyggnader, garage, förråd etc. för skogsbruksdriften på fastigheten. Dessa byggnader inräknas i skogsvärdet under förutsättning att de är belägna på den skogsfastighet, som taxeras. Byggnader, som är belägna på en skogsfastighet och används för arbetskraft i fastighetens skogsbruk, har brukat betecknas som byggnader på skogen.
>
> Byggnader och anläggningar på en skogsfastighet kan till viss del utgöra överbyggnad. – – –
>
> Om byggnader, avsedda för arbetskraft i skogsbruk, är belägna utanför den skogsfastighet, som taxeras, skall byggnaderna taxeras för sig såsom annan fastighet."

Även i fråga om värderingen av s. k. överbyggnader, som ingår i värde av särskilda tillgångar, lämnade RN anvisningar inför 1970 års taxering. Till dessa anvisningar

återkommer utredningen i avsnitt 8.9.

Till jämförelse må nämnas något om de anvisningar för värdering av annan fastighet som RN meddelat inför 1970 års taxering. Dessa är uppdelade i sex grupper avseende olika fastighetstyper. De olika grupperna avser normer för värdering av villafastigheter och övriga småhusfastigheter, av hyres- och affärsfastigheter, av industrifastigheter, av exploateringsfastigheter, av gemensamhetsanläggningar och av fiskerier. I detta sammanhang synes en kort redogörelse för innehållet i anvisningarna för byggnadsvärdering i fråga om villafastigheter och övriga småhus vara av intresse. Såsom hjälpmedel för denna taxering skulle finnas byggnadsvärdetabeller. För värdering av villor, som var inrättade som permanentbostäder för en eller två familjer, skulle byggnadsvärdetabell P (P-tabell) användas. Tabellen var så upprättad att den angav byggnadsvärdet för enfamiljsvillor av olika hustyper, storleks-, ålders- och standardklasser enligt angivna klassificeringsregler. Sedan byggnadsbeståndet klassificerats kunde byggnadsvärdet normalt avläsas direkt i tabellen. Vid tabellernas uppbyggnad hade man försökt kartlägga saluvärdets beroende av byggnadens storlek, ålder och standard samt av hustypen i fråga. Det var emellertid inte möjligt att med hjälp av då tillgänglig köpeskillingsstatistik fastställa saluvärdets beroende av dessa faktorer. På grund härav hade tabellerna upprättats huvudsakligen med utgångspunkt i skillnader i byggnadskostnad vid olika byggnadsutformning.

Tabellens innehåll såvitt gällde viss ort eller visst område kunde i sin helhet fastställas efter bestämning av två för orten (området) karakteristiska värdeuppgifter, nämligen:

a) önskat byggnadsvärde för en fastighet med ett under åren 1965–1969 uppfört enplans friliggande småhus med källare i standardklass 5 med en total lägenhetsyta mellan 86 och 100 kvm,

b) önskad relation mellan byggnadsvärdena för likartade fastigheter som bebyggts åren 1965–1969 och åren 1945–1949.

8.4 *Avskrivning av byggnader på jordbruksfastighet*

Det främsta motivet till att byggnadsvärde skall redovisas särskilt inte endast för annan fastighet utan även för jordbruksfastighet är, som torde framgått av avsnitt 8.1, att ett sådant värde bedöms erforderligt i vissa fall såsom underlag för byggnadsavskrivningar. Enligt huvudregeln i 21 § KL skall inkomst av jordbruksfastighet redovisas enligt kontantmässiga grunder. 1951 infördes emellertid möjlighet att redovisa jordbruksinkomst enligt bokföringsmässiga grunder. Avdrag för värdeminskning av byggnad medges efter samma regler vid kontantmässig och vid bokföringsmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet. Avdraget skall bestämmas till viss procent av byggnadernas värde. Den grundläggande bestämmelsen för beräkning av avdraget lämnas i punkt 2.a. av anvisningarna till 22 § KL. Däri stadgas bl. a.:

"Avdrag medgives för sådan värdeminskning å till jordbruket eller till dess binäringar eller till skogsbruket hörande driftbyggnader, därunder inbegripna för driften nödiga bostadsbyggnader, som dessa även med normalt underhåll och aktsam vård äro underkastade. Avdraget bör bestämmas till viss procent av byggnadens värde. Detta skall anses vara lika med anskaffningskostnaden. Kan denna icke visas, skall såsom byggnads värde anses två tredjedelar av summan av under beskattningsåret gällande taxerat jordbruksvärde, skogsmarksvärde, värde av övrig mark och värde av särskilda tillgångar, minskat med skäligt värde av mera betydande naturtillgångar och särskilda förmåner. Skogsmarksvärdet inräknas dock med högst 25 000 kronor. Naturtillgångar och särskilda förmåner anses såsom mera betydande, om värdet därav överstiger en tiondedel av ovannämnda summa. Procenttalet bör bestämmas olika allt efter den tid en byggnad av ifrågavarande art anses kunna för sitt ändamål utnyttjas. – – – Såsom för driften nödiga bostadsbyggnader anses dels byggnader, som äro upplåtna till anställd personal, dels ock jordägarens egen bostadsbyggnad, i den mån denna ej representerar ett större värde än som för jordbruk eller skogsbruk av motsvarande storlek må anses behövligt. Förefinnes ett dylikt mervärde, må avdraget avse endast så stor del av värdeminskningen, som kan anses belöpa på nödig bostadsbyggnad."

För fastställande av avskrivningsunderlaget har RN i anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna angett följande me-

toder (Meddelanden från RN, avdeln. I, 1970 nr 9: 3).

1. I första hand tas byggnadsbeståndets värde upp till anskaffningskostnaden om denna kan visas. Vid denna metod skall värdeminskningsplan användas.

2. Om anskaffningskostnaden ej kan visas, får avskrivningsunderlaget beräknas schablonmässigt till belopp motsvarande 2/3 av summan av under beskattningsåret gällande taxerat jordbruksvärde, skogsmarksvärde, värde av övrig mark och värde av särskilda tillgångar, minskat med skäligt värde på mera betydande naturtillgångar och särskilda förmåner. Skogsmarksvärdet inräknas dock med högst 25 000 kr. Naturtillgångar och särskilda förmåner anses som mera betydande om värdet därav överstiger 1/10 av ovannämnda summa.

3. Avskrivningsunderlaget får även bestämmas enligt en kombinerad metod till det schablonmässigt beräknade värdet enligt 2 ökat med faktiska kostnader för ny-, till- eller ombyggnad som utförts efter den tidpunkt, till vilken det schablonmässiga värdet hänför sig. Värdeminskningsplan skall användas.

4. När jordbrukaren kan visa anskaffningskostnaderna för en eller flera byggnader, som uppförts före den tidpunkt till vilken gällande taxeringsvärde hänför sig, kan dessa kostnader användas som avskrivningsunderlag för hela byggnadsbeståndet om de till beloppet överstiger schablonmässigt beräknat värde därav. Värdeminskningsplan skall användas.

En viss reduktion av avskrivningsunderlaget kan ifrågakomma, om jordägarens egen bostadsbyggnad representerar ett större värde än som anses behövligt för jordbruk av motsvarande storlek, s. k. överloppsbyggnad.

Den största delen av landets jordbrukare anger avskrivningsunderlaget för byggnaderna i enlighet med den schablonmetod som föreskrivs i anvisningspunkt 2.a. till 22 § KL, dvs. enligt punkt 2 i RN:s anvisning. Vid denna metod förändras avskrivningsunderlaget vid ändring av taxeringsvärdet. De övriga metoderna förutsätter däremot att ett en gång bestämt avskrivningsunderlag skall gälla för framtiden. Det ökas därvid med gjorda investeringar i byggnader.

Avdrag för värdeminskning av byggnad beräknas enligt praxis i regel till 1,5 % av avskrivningsunderlaget. När schablonmetoden används motsvarar avdraget 1 % av det taxerade jordbruksvärdet m. m. Beräknas avdraget på grundval av verklig anskaffningskostnad, kan annan procentsats komma i fråga beroende på byggnadernas beskaffenhet och användning.

För s. k. fasta maskiner och andra fasta inventarier i driftbyggnader på jordbruksfastighet kan värdeminskningsavdrag medges separat enligt de för byggnad gällande reglerna men efter högre procentsats. Avskrivningsunderlaget skall därvid i första hand tas upp till anskaffningskostnaden. När värdeminskningsavdrag beräknas särskilt för fasta maskiner, skall avskrivningsunderlaget för byggnader minskas med vad som därav belöper på fasta maskiner. Har avskrivningsunderlaget för byggnader beräknats schablonmässigt, bör enligt RN:s anvisningar reduktion ske med endast viss del, högst 50 %, av avskrivningsunderlaget för fasta maskiner.

Riksdagen har nu förelagts förslag till nya bestämmelser om beskattningen av inkomst av jordbruksfastighet (prop. 1972: 120). De nya bestämmelserna, som innefattar en allmän men successiv övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet, berör även reglerna om byggnadsavskrivning. Propositionen är grundad på förslag i jordbruksbeskattningskommitténs betänkande "Jordbruksbeskattningen" (SOU 1971: 78). I betänkandet behandlas ingående frågan om byggnadsavskrivning och ingångsvärde för byggnad vid övergång till bokföringsmässig redovisning. Förslagen anknyter liksom avskrivningsreglerna i förvärvskällan rörelse i möjlig mån till det företagsekonomiska kostnadsbegreppet. I avskrivningshänseende avskiljs sålunda alla jordbruksberoende byggnadstillbehör från byggnaden och avskrivs som inventarier.

Kommittén diskuterar olika möjligheter

att nå fram till ett avskrivningsunderlag som i princip grundar sig på byggnadernas anskaffningsvärde. – Svårigheter att bestämma anskaffningskostnaden för en byggnad uppkommer, sägs det, inte så mycket när någon själv uppför en byggnad som när en bebyggd fastighet förvärvas. Det föreligger då stora svårigheter att någorlunda exakt beräkna byggnadernas andel av den totala anskaffningskostnaden för fastigheten liksom att med utgångspunkt från det totala taxeringsvärdet fördela detta på däri ingående värde av byggnader, jord m. m. Det måste därför finnas generella regler som föreskriver dels hur stor del av anskaffningskostnaden för en förvärvad jordbruksfastighet som kan anses belöpa på där befintliga byggnader, dels hur stor del av det totala värdet av en jordbruksfastighet som vid övergång till planenlig avskrivning skall anses hänförlig till byggnaderna.

Beträffande den gällande schablonmetoden, där man generellt utgår från att byggnadernas värde motsvarar 2/3 av taxerade jordbruksvärdet m. m., säger kommittén att den har fördelen av att vara enkel och inte torde ha förorsakat några problem i den praktiska tillämpningen i de få fall som en övergång till planenlig avskrivningsmetod förekommit. Denna metod har emellertid enligt kommittén den väsentliga nackdelen att den ofta medför betydande orättvisor mellan jordbrukarna. Eftersom värderingen alltid utgår från jordvärdet gynnar metoden fastigheter med god åkerjord och lämplig arrondering, särskilt större sådana. Dessa får nämligen ett högt avskrivningsunderlag, medan i storleks- och byggnadsmässigt hänseende jämförbara fastigheter med sämre åkerjord och dålig arrondering får ett lägre avskrivningsunderlag för byggnaderna. Kommittén pekar på att skillnaderna ofta är betydande mellan enhetsvärde per ha mark för fastigheter med bästa jord och läge i södra Sveriges jordbruksbygder och motsvarande värde för fastigheter i Mellansverige och Norrland. Även inom de egentliga jordbrukslänen – särskilt skånelänen – är variationerna beträffande enhetsvärdena mycket stora. Kommittén anser att gällande schablonmetod är alltför grov för att lämpligen läggas till grund för bestämmande av avskrivningsunderlag vid en allmän övergång till planenlig avskrivning av anskaffningsvärdet. Därvid syftar kommittén på såväl fördelning av erlagd köpeskilling för förvärvad fastighet som bestämmande av ingångsvärde för befintliga byggnader. Kommittén anser att det på grund av taxeringstekniska svårigheter inte kan komma i fråga med en regional och storleksmässig differentiering av den nuvarande schablonmetoden. Inte heller ett individuellt värderingsförfarande vid inkomsttaxeringen anser kommittén lämpligen kunna komma i fråga för bestämmande av anskaffningsvärde på jordbruksbyggnader. Vad som nu anförts har föranlett kommittén att falla tillbaka på möjligheten att fastställa avskrivningsunderlaget för byggnader på jordbruksfastighet med ledning av särskilda byggnadsvärden, som åsätts i samband med fastighetstaxering. Kommittén har ansett sig kunna utgå från att särskilda byggnadsvärden kommer att finnas angivna fr. o. m. år 1975.

Kommittén föreslår därför avskrivningsregler för byggnader i jordbruk som i allt väsentligt innebär att avdrag för värdeminskning av byggnader i framtiden alltid i första hand skall beräknas på grundval av anskaffningsvärdet, dvs. den faktiska byggnadskostnaden, med s. k. planenlig avskrivning. Den nu gällande metoden att, när anskaffningskostnaden inte kan utredas, schablonmässigt bestämma avskrivningsunderlaget till viss del av fastighetens taxeringsvärde, anser kommittén inte böra få tillämpas i framtiden annat än under en övergångstid. När byggnader förvärvas tillsammans med marken genom köp eller därmed jämförligt fång föreslår kommittén att avskrivningsunderlaget för byggnaderna bestäms med hjälp av en proportioneringsregel motsvarande den som nu gäller i fråga om rörelsefastigheter. Som anskaffningsvärde för byggnaderna skall då anses så stor del av köpesumman som det taxerade byggnadsvärdet utgör av fastighetens totala taxeringsvärde. Jämkning av det på så sätt beräknade anskaffningsvärdet

skall kunna ske, om det uppenbarligen mera avsevärt över- eller understiger vad som kan anses rimligt. När jordbruksfastighet förvärvas genom benefikt fång, t. ex. arv eller gåva, skall anskaffningsvärdet för byggnaderna beräknas till det belopp som för överlåtaren kvarstår oavskrivet i beskattningshänseende.

Kommittén diskuterar även frågan om lämplig avskrivningsprocent i de vanliga fall då ingångsvärde för byggnader beräknats schablonmässigt för hela byggnadsbeståndet. När det gäller planenlig avskrivning av byggnader före beskattningsåret 1975 påpekar kommittén att det i dessa fall endast kan bli frågan om kollektiv avskrivning av samtliga byggnader. För tiden därefter tänker sig kommittén möjligheten att ett taxerat byggnadsvärde kan komma att delas upp på bostadsbyggnader och ekonomibyggnader. Beträffande den kollektiva avskrivningen förordar kommittén att en föreskrift om allmänt tillämplig avskrivningsprocent tas in i RSV:s anvisningar om avdrag för värdeminskning av jordbruksbyggnader. Kommittén anser – med utgångspunkt i sitt förslag om en minskning av underlaget vid kollektiv avskrivning till hälften i stället för två tredjedelar av taxerat jordbruksvärde m. m. – att procentsatsen vid kollektiv avskrivning bör bestämmas till 2,5. Byggnadsavskrivning föreslås ske enligt lineär metod. Vid individuell avskrivning föreslås att RSV fastställer normalprocentsatser för olika typer av jordbruksbyggnader.

I fråga om ingångsvärde vid övergång till bokföringsmässig redovisning föreslår kommittén att den skattskyldige skall få välja mellan flera alternativa metoder för bestämmande av ingångsvärde för byggnader. Dessa förslag innebär i huvudsak följande. Den jordbrukare som går över till planenlig avskrivning av byggnad före den 1 januari 1975 skall ta upp som ingångsvärde sina verkliga anskaffningskostnader för hela eller en del av byggnadsbeståndet. Alternativt får han också beräkna ingångsvärdet schablonmässigt till hälften av 1970 års taxerade jordbruksvärde m. m. ökat med kostnader för ny-, till- eller ombyggnad som utförts efter år 1969. I båda fallen skall avräknas de avdrag för värdeminskning av byggnad som efter år 1969 medgetts den skattskyldige vid inkomsttaxeringen. Vidare anknöts vissa förslag om övergång till bokföringsmässig redovisning efter år 1974 till taxerade byggnadsvärden för jordbruksfastighet.

Förslagen i prop. 1972: 120 utgår i vad de avser jordbrukets byggnader i huvudsak från jordbruksbeskattningskommitténs förslag. I fråga om bestämmande av byggnadernas anskaffningsvärde vid förvärv av fastighet med befintligt byggnadsbestånd har föredragande departementschefen emellertid anfört följande (s. 202):

> "Det är nödvändigt att få fram en enkel metod för att i sådana fall bestämma anskaffningsvärdet med hänsyn till det stora antal förvärv av denna typ som förekommer.
>
> 1971 års fastighetstaxeringsutredning har enligt sina direktiv i uppdrag att finna en metod för redovisning av ett särskilt delvärde för byggnader på jordbruksfastighet vid fastighetstaxeringen. Enligt uppgift avses förslag härom läggas fram i så god tid att redovisning av byggnadsvärde skall kunna ske vid 1975 års allmänna fastighetstaxering. Något sådant delvärde för jordbruksfastigheter finns dock inte f. n. Man kan inte heller förutse de linjer efter vilka frågan om särskilt byggnadsvärde på jordbruksfastighet kommer att lösas. I någon mån kompliceras bilden nämligen genom det här aktuella förslaget om gränsdragning mellan byggnader, inventarier och markanläggningar. Ett delvärde på byggnader som åsätts vid fastighetstaxeringen bör få en så vid användning som möjligt vid inkomsttaxeringen.
>
> För att inte de nu aktuella frågorna om övergång inom jordbruket till bokföringsmässig inkomstredovisning skall försenas ytterligare, föreslår jag således avskrivning enligt en särskild metod för de nu avsedda fallen. I den mån det framdeles kommer i fråga att vid fastighetstaxeringen redovisa särskilt byggnadsvärde bör givetvis hithörande spörsmål på inkomsttaxeringens område omprövas."

Departementschefen föreslår därför att, om utredning om de faktiska anskaffningskostnaderna för byggnader saknas, avskrivningen skall beräknas på ett underlag beräknat på följande sätt. Om i taxeringsvärdet inte ingår exploateringsvärde, värde av mera betydande naturtillgångar eller särskilda förmåner eller skogsbruksvärde överstigande 25 000 kr, skall 25 % av fastighetens anskaffningskostnad anses belöpa på byggnaderna. I

annat fall skall 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 skogsbruksvärdet överstiger 25 000 kr. Vidare anför departementschefen att ett schablonmässigt framräknat avskrivningsunderlag bör kunna jämkas om det i avsevärd mån över- eller understiger vad som kan anses rimligt i det särskilda fallet. Viss ledning bör därvid kunna hämtas från de nyligen införda reglerna för nytaxering av fastighet. Jämkning bör således kunna ske om underlaget bör ökas eller minskas med minst en femtedel, dock minst 10 000 kr. Avskrivningsunderlaget skall minskas i den mån tillbehör till byggnad tillförs avskrivningsunderlaget för inventarier.

I frågan om avskrivningsprocent anför departementschefen att så länge ett särskilt byggnadsvärde inte redovisas vid fastighetstaxering avskrivning i normalfallet bör ske kollektivt enligt en enhetlig procentsats för hela landet. Det bör 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 kan det enligt departementschefen i normalfallet synas lämpligt med en procentsats om 3.

Vid övergång till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder skall enligt propositionen som ingångsvärde för byggnad i första hand tas upp den faktiska anskaffningskostnaden. Då anskaffningskostnaden inte kan utredas föreslås avskrivning få ske med hjälp av den schablonregel som finns i nu gällande anvisningspunkt 2.a. till 22 § KL, dvs. två tredjedelar av taxerade jordbruksvärdet m. m., i förekommande fall med tillägg 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 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. Har den skattskyldige förvärvat fastigheten på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång före den 1 januari 1973, får han som ingångsvärde för byggnadsbeståndet uppta samma värde som överlåtaren vid övergång fått uppta enligt förenämnda bestämmelser.

8.5 *Principiella överväganden om byggnadsvärde på jordbruksfastighet*

Som framgått av avsnitten 8.2 och 8.4 har olika utredningar, som under senare år arbetat med frågor om fastighetstaxering, berört de svårigheter som är förenade med bestämmandet av byggnadsvärde för jordbruksfastigheter. Bland de svårigheter som påpekats må nämnas följande. Det är inte möjligt att på objektiva grunder urskilja byggnadsvärdets andel ur det totala saluvärdet för en bebyggd jordbruksfastighet. Vad som skall anses utgöra fastighetens byggnadsvärde måste således grundas på en definition. Saluvärdesanpassning av tekniska nuvärden på fastigheterna har vidare ansetts vara förenad med avsevärda svårigheter. Vidare har man ansett det vara osäkert om de framtagna värdena får en sådan storlek att de på ett meningsfullt sätt kan tjäna som underlag för byggnadsavskrivning vid inkomsttaxeringen. Att tjäna som dylikt underlag är, som framgått av tidigare avsnitt, det huvudsakliga ändamålet med ett taxerat byggnadsvärde för jordbruksfastighet.

Då utredningen nu förelagts att ta fram ett byggnadsvärde, är en av utredningens målsättningar härvidlag att det framtagna byggnadsvärdet skall kunna användas vid beräkning av avskrivning på jordbrukets och skogsbrukets byggnader. Detta är det första av de principiella krav, som bör ställas på ett taxerat byggnadsvärde. Med denna utgångspunkt är utredningens ställningstagande i fråga om vilka byggnader, som bör ingå i byggnadsvärdet, tämligen givet. Värde av byggnader på jordbruksfastighet ingår f. n.

såsom tidigare redovisats i jordbruksvärde, skogsbruksvärde och värde av särskilda tillgångar. Med utredningens förenämnda målsättning bör, som angetts i avsnitt 5.4.1, värdet av en jordbruksfastighets hela byggnadsbestånd ingå i det särskilda byggnadsvärdet. Detta bör gälla även i fråga om byggnad som helt eller till viss del inte används för jordbruk eller skogsbruk, i den mån sådan byggnad inte avskilts till särskild taxeringsenhet. För den omdisponering av delvärdena, som följer av en utbrytning av värde av byggnader ur nuvarande jordbruksvärde, skogsbruksvärde och värde av särskilda tillgångar, har redogjorts under avsnitt 5.4.1. I korthet innebär detta att skogsbruksvärde liksom värde av särskilda tillgångar kvarstår som delvärden, ehuru värde av byggnad bryts ut därifrån. Ur jordbruksvärdet utbryts byggnadsvärdet och värdet av viss annan mark t. ex. ängsmark. Återstående del av jordbruksvärdet benämns åkervärde. Enligt den av utredningen föreslagna lydelsen av punkt 2.d) av anvisningarna till 10 § KL skall det särskilda byggnadsvärdet innefatta värdet av bostads- och ekonomibyggnader som hör till taxeringsenheten. I sammanhanget bör observeras att, om till viss taxeringsenhet hör andel i samfälld mark och nämnda mark är försedd med byggnader, värdet av dessa byggnader inte till någon del ingår i byggnadsvärdet för taxeringsenheten i fråga. De nämnda byggnaderna hör nämligen till den samfällda marken och inte till den ifrågavarande taxeringsenheten. Värdet av andelen i den samfällda marken bör i fortsättningen liksom nu redovisas såsom värde av särskild tillgång. Detta värde kommer att avse även de byggnader som ev. hör till den samfällda marken.

Förutom det nämnda kravet att det taxerade byggnadsvärdet skall utgöra ett skäligt avskrivningsunderlag måste enligt utredningens mening ytterligare två principiella krav ställas på detta värde. Sålunda måste som ett andra krav gälla att byggnadsvärdet definieras och bestäms så att det totala taxeringsvärdet kommer att återspegla hela taxeringsenhetens marknadsvärde. Härvid bör framhållas att i utredningsdirektiven understrukits att en metod för särskilt angivande av byggnadsvärde inte får leda till ett åsidosättande av den grundprincip som innebär värdering av en taxeringsenhet efter dess allmänna saluvärde. Ett grundläggande krav i fråga om byggnadsvärdet är därför enligt utredningens mening att det kan åsättas inom ramen för en marknadsvärdering av taxeringsenheten i dess helhet.

Det tredje principiella kravet på den metod, som skall användas för framtagande av ett byggnadsvärde, sammanhänger med värderingen av den till taxeringsenheten hörande marken. I fråga om annan fastighet är det, som tidigare anförts, föreskrivet i KL att byggnadsvärdet skall utgöra skillnaden mellan taxeringsenhetens allmänna saluvärde i dess helhet och markvärdet. Eftersom byggnadsvärdet sålunda 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 enligt utredningens mening bestämmas oberoende av om taxeringsenheten är bebyggd eller ej.

Mot bakgrund av de tre principiella krav som utredningen enligt det nyss sagda vill ställa på byggnadsvärdet – vilka krav sålunda hänför sig till detta värdes effekt dels i avskrivningshänseende, dels vid marknadsvärdering av taxeringsenheten i dess helhet och dels med avseende å önskemålet om enhetlig behandling av likartad mark – synes ett antal alternativa definitioner av byggnadsvärdet på jordbruksfastighet böra diskuteras.

Utredningen behandlar först det alternativ som innebär att byggnadsvärdet fastställs enligt den s. k. *mervärdeprincipen.* Det är denna princip som används vid taxeringen av byggnadsvärde på annan fastighet, därvid med byggnadsbeståndets värde avses skillnaden mellan taxeringsenhetens hela marknadsvärde och dess markvärde. För jordbruksfastigheternas del skulle en tillämpning av denna princip innebära att byggnadsvärdet bestämdes utifrån skillnaden mellan taxeringsenhetens marknadsvärde i bebyggt och obebyggt skick. Marken dvs. åkern, skogsmarken och annan mark skall därvid värderas med utgångspunkt i marknadsvärdet för mark i obebyggt skick. Mervärdeprincipen har med fördel utnyttjats vid taxeringen av annan fastighet. Det torde också vara den princip som, vid en marknadsvärdering av jordbruksfastigheterna i deras helhet på sätt utredningen föreslagit, ter sig mest naturlig från värderingssynpunkt. Mervärdeprincipen medför att kraven ifråga om byggnadsvärdets effekt vid en marknadsvärdering av hela taxeringsenheten och med avseende å önskemålet om enhetlig behandling av likartad mark uppfylls. Den tveksamhet, som kan råda i fråga om alternativet att bestämma byggnadsvärdet enligt mervärdeprincipen, hänför sig till kravet att byggnadsvärdet skall kunna ge ett skäligt avskrivningsunderlag. Erfarenhetsmässigt vet man nämligen 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 skäligt avskrivningsunderlag lättare uppfyllas enligt detta alternativ än om man utgår från värdering enligt mervärdeprincipen. Detta följer av att man vid beräkning av tekniska nuvärden inte är bunden av prisbildningen på fastighetsmarknaden såsom är fallet vid värdering enligt mervärdeprincipen. Däremot torde alternativet att bestämma byggnadsvärdet på grundval av tekniskt nuvärde – enligt vad erfarenheterna visar i fråga om storleken av sådana värden – innebära att kravet på ett fasthållande vid marknadsvärdeprincipen ifråga om värderingen av den totala taxeringsenheten inte uppfylls. Ytterligare en del förhållanden minskar det tekniska nuvärdets användbarhet som grund för bestämmandet av byggnadsvärdet. Sålunda kan värderingsmässiga svårigheter uppkomma vid bestämning av tekniska nuvärden. Vidare kan man uppenbart ifrågasätta skäligheten av att använda sådana värden i vissa fall, t. ex. i fråga om överbyggnader. Detta torde leda till att man – vid val av alternativet om uppskattning av byggnadsvärdet på grundval av tekniskt nuvärde – i praktiken fick utgå från en form av modifierat sådant nuvärde.

De båda nu nämnda alternativen för beräkning av byggnadsvärden dvs. dels mervärdeprincipen och dels en metod utgående från modifierade tekniska nuvärden torde vara de huvudalternativ, som angetts i diskussionen om byggnadsvärde på jordbruksfastighet. Utredningen anser emellertid att ytterligare några alternativ bör behandlas.

Enligt ett *tredje alternativ* skulle man kunna fasthålla vid marknadsvärdeprincipen ifråga 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 ev. särskilda tillgångar m. m. värderas med utgångspunkt i skillnaden mellan en taxeringsenhets 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. Som utredningen tidigare antytt finner utredningen en lösning enligt denna linje ge ett ej godtagbart resultat.

För fullständighetens skull bör 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 vill utredningen ta upp ett *femte alternativ* i fråga om bestämmande av byggnadsvärde. Enligt detta alternativ skulle delvärdena 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 uteslutande i syfte att värdet skulle tjäna som underlag för beräkning av byggnadsavskrivning. Genom denna dubbla byggnadsvärdering skulle ett merarbete uppkomma. Detta får dock bedömas såsom relativt begränsat. Tillvägagångssättet låter sig emellertid knappast förenas med direktiven för utredningen.

Mot bakgrund av vad som nu anförts har utredningen funnit att det alternativ 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 avseende å önskemålet om enhetlig behandling av likartad mark. Vad som främst måste utredas ifråga om ett sådant byggnadsvärde är om det kan anses tillfredsställande med hänsyn till de krav som får ställas ur avskrivningssynpunkt. Om så ej 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.

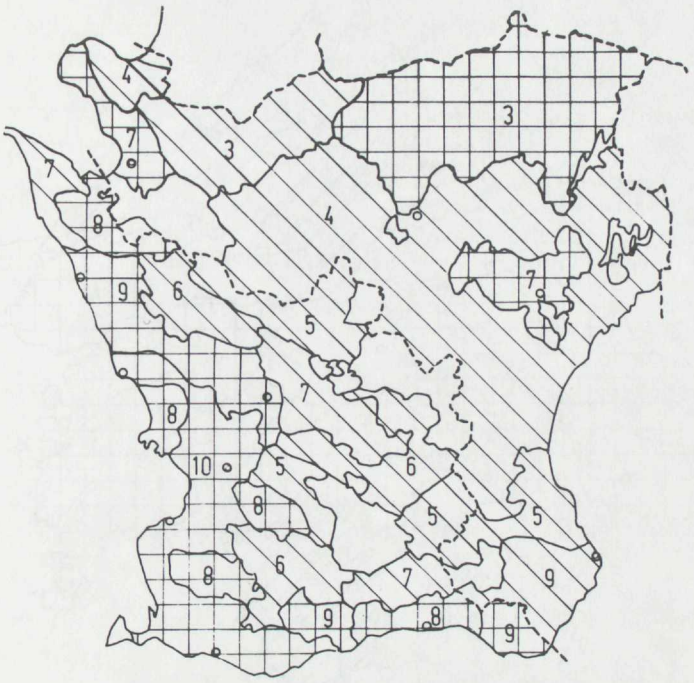
Utredningen har som framgår av de följande avsnitten föranstaltat om undersökningar av utfallet av taxering av byggnader på jordbruksfastighet enligt mervärdeprincipen resp. lämpliga metoder för värdering av byggnadsbeståndet på jordbruksfastighet med utgångspunkt i tekniska nuvärden. Utredningen redogör för dessa undersökningar i det följande.

8.6 *Byggnadsvärdets genomsnittliga storlek enligt mervärdeprincipen*

Då det totala taxeringsvärdet skall anknyta till fastighetens marknadsvärde skulle det, som framhållits i föregående avsnitt, från ren värderingssynpunkt te sig naturligt att definiera byggnadsvärdet enligt mervärdeprincipen. Eftersom det huvudsakliga skälet för införandet av ett byggnadsvärde är att det skall ligga till grund för beräkning av avskrivning vid inkomsttaxering, måste emellertid åsatta byggnadsvärden framstå som skäliga ur avskrivningssynpunkt. Utredningen har därför sett det som angeläget att försöka belysa vilka genomsnittliga byggnadsvärden som ett accepterande av mervärdeprincipen skulle medföra.

Utredningen hemställde den 10 april 1972 hos statsrådet och chefen för finansdepartementet om medel för att kunna genomföra en begränsad undersökning av byggnadsvärdets storlek vid olika definitioner av begrep-

Figur 8:1 Undersökningsområden i M och L län.



Område inom vilket beräkning av mervärde och tekniskt nuvärde för byggnader skett.

Område inom vilket beräkning av mervärde för byggnader skett.

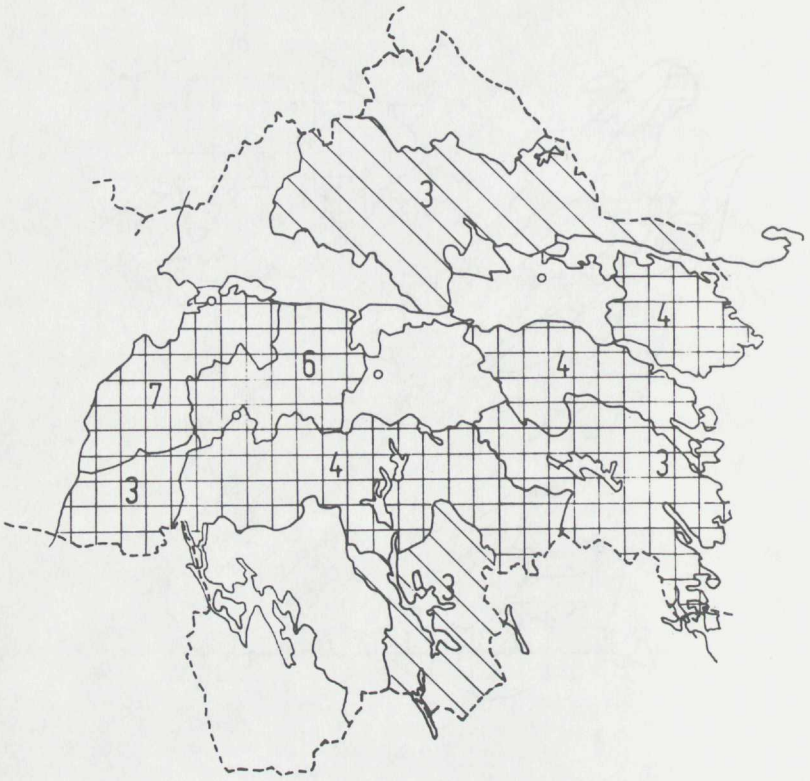
3–10 Siffrorna anger åkergraderingsklass.

pet byggnadsvärde och vissa därmed sammanhängande frågor. För ändamålet har Kungl. Maj:t sedermera anvisat begärda medel. Undersökningen, som genomförts under sommaren och hösten 1972 med hjälp av personal från lantmäteristyrelsens värderingsbyrå, redovisas i avsnitt 8.6.1. Byggnadsvärdets storlek enligt mervärdeprincipen belyses också av de normer som gällde för värdering av åker och byggnader vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. En närmare redovisning härför lämnas i avsnitt 8.6.2.

8.6.1 Redovisning av företagen undersökning

Undersökningen av byggnadsvärdenas genomsnittliga storlek har inriktats främst på frågan om deras storlek vid tillämpning av mervärdeprincipen. Bl. a. med hänsyn till tidsramen för utredningens arbete har undersökningen måst begränsas till vissa regioner. Lantbruksstyrelsen har i samband med riksplanearbetet gjort en indelning av landets åkerjord i godhetsklasser enligt en 10-gradig

Figur 8: 2 Undersökningsområden i E län.



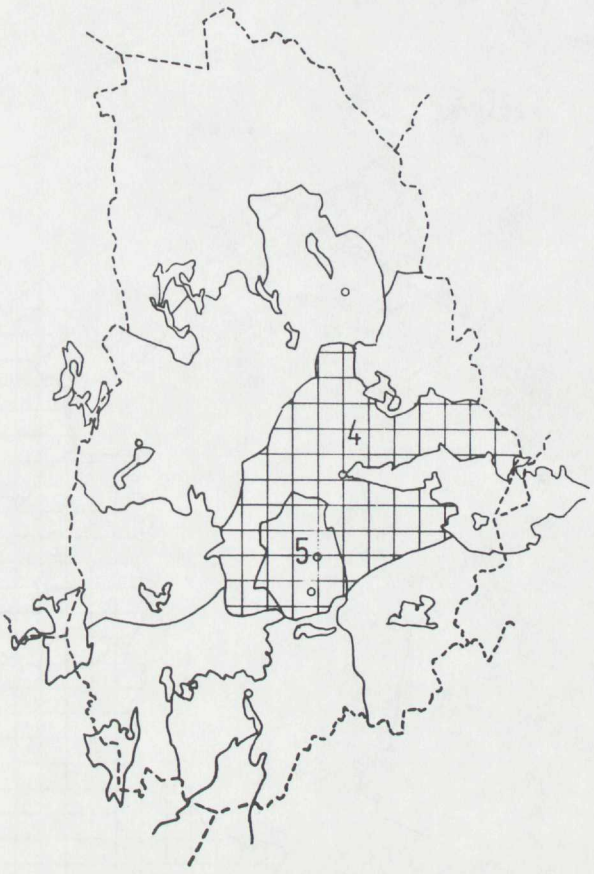
skala, s. k. åkergraderingsklasser. Indelningen grundar sig på en översiktlig avkastningsvärdebedömning. Mot bakgrund härav avgränsades undersökningsområdena så att flertalet åkergraderingsklasser blev företrädda samtidigt som varje område endast representerade en klass.

Med hänsyn till att lantmäteristyrelsens värderingsbyrå i annat sammanhang inom M, L, E, T och kustlandsdelen av AC län utgallrat representativa köp framstod det såsom ändamålsenligt att välja områden inom dessa län. Sammanlagt utvaldes 19 områden, som inom M län representerade åkergraderingsklasserna 5–10, inom L län klasserna 3, 4, 5, 7 och 9, inom E län klasserna 3, 4, 6 och 7, inom T län klasserna 4 och 5 och inom AC län klasserna 2 och 3. Områdenas närmare belägenhet framgår av kartbilderna figur 8: 1–4. 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 1970 och 1971 och ingångna under perioden 1968–1971, som bedömts vara representativa. Då flertalet förvärv skett under senare delen av denna period, kan de i undersökningen angivna värdena anses hänförliga till prisläget omkring den 1 juli 1970.

Vissa uppgifter om de försålda fastigheterna framgår av de fastighetsavier som upprättas av lokal skattemyndighet i samband med varje överlåtelse. Aviernas uppgifter kontrollerades och kompletterades vid en genomgång av de aktuella köpehandlingarna m. m. i lantbruksnämndernas arkiv och vid intervjuer med personal på nämndernas strukturavdelningar. Inom vissa områden gjordes

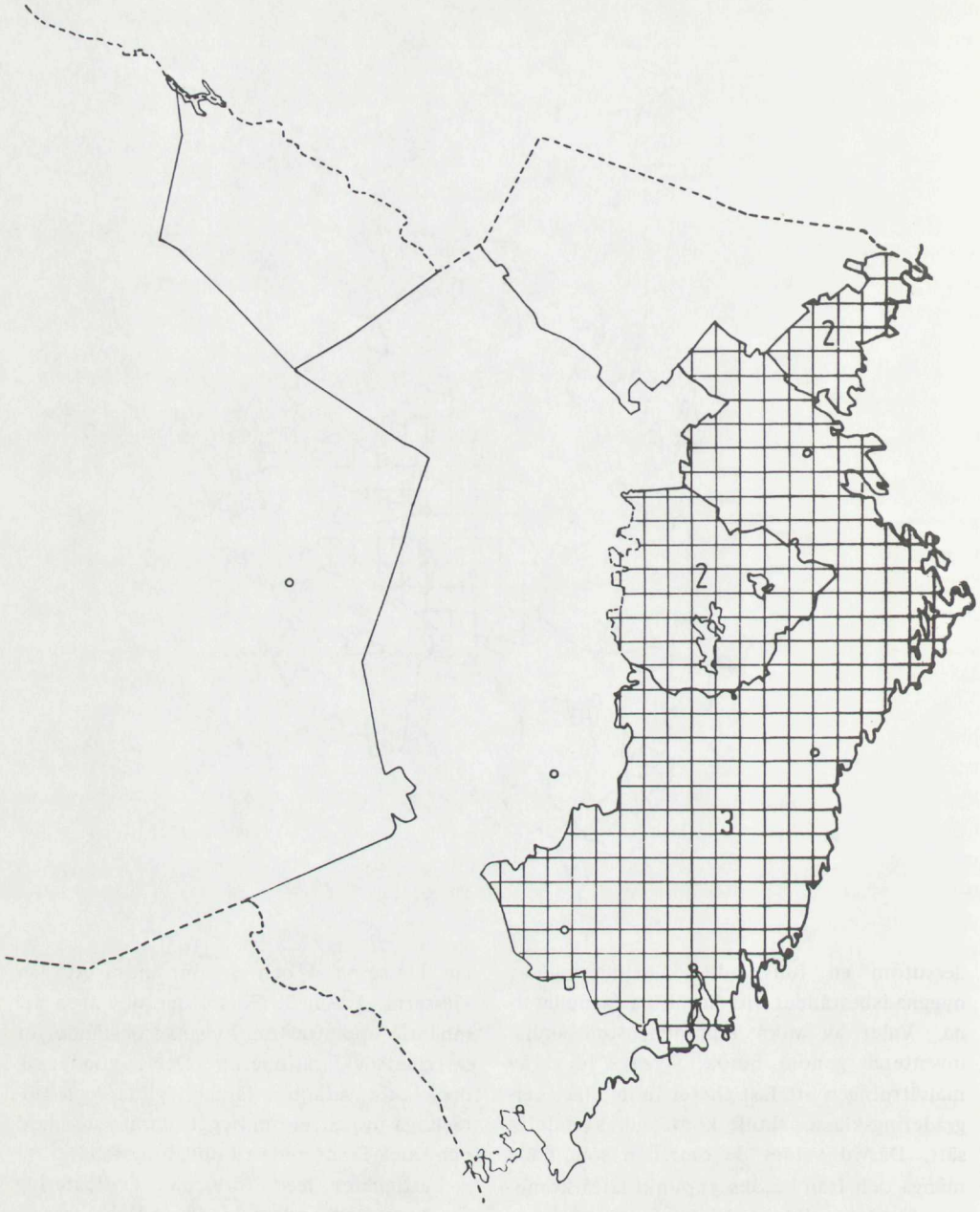
Figur 8: 3 Undersökningsområden i T län.



dessutom en fullständig klassificering av byggnadsbeståndet vid besök på fastigheterna. Valet av vilka områden, som skulle inventeras genom besök, styrdes bl. a. av målsättningen att fastigheter inom alla åkergraderingsklasser skulle kontrolleras på detta sätt. Därvid valdes de områden som hade många och från besökssynpunkt lättåtkomliga förvärv. Byggnadsinventeringen, som främst var motiverad av att införskaffa underlag för beräkning av tekniska nuvärden (se avsnitt 8.7), genomfördes i 13 av de 19 utvalda områdena. Dessa var inom M län de som representerade åkergraderingsklasserna 8, 9 och 10, inom L län klasserna 3 och 7, inom E län klasserna 3, 4, 6 och 7, inom T län klasserna 4 och 5 samt inom AC län klasserna 2 och 3. Försök gjordes även att inhämta uppgifter om byggnadsbeståndet ur fastighetsdeklarationerna. Dessa visade sig dock ofta vara bristfälligt ifyllda, och tillräckliga uppgifter om byggnadernas standard och skick fanns endast i undantagsfall.

Fastigheter med förväntad exploatering för bebyggelseändamål och fastigheter vars värde väsentligen påverkas av grusfyndighet, möjligheter till jakt och fiske eller annan användning utanför jord- och skogsbruket uteslöts vid den genomgång som skedde på lantbruksnämnderna. Den fortsatta behandlingen omfattar därför endast förvärv för lantbruksändamål. Dessa förvärv uppdelades

Figur 8: 4 Undersökningsområden i kustlandsdelen av AC län.



i två grupper, nämligen förvärv av bestående enheter resp. av tillskottsmark. Den senare gruppen delades även upp i förvärv av obebyggda resp. bebyggda fastigheter. Vid denna uppdelning uppkom vissa gränsfall genom att fastigheter, som var bebyggda, saknade antingen ekonomibyggnader eller bostadshus. Därvid uteslöts köp av fastigheter som saknade ekonomibyggnader. Även i de fall bostadshus saknades uteslöts köpen, såvida inte ekonomibyggnaderna var av mycket låg standard. I dessa fall betraktades fastigheten som obebyggd. I de fall försäljning av en bebyggd fastighet omedelbart

följts av ett återköp av fastighetens brukningscentrum har båda köpen tillsammans uppfattats som ett köp. Detta köp betraktades som ett förvärv av fastigheten med undantag av brukningscentrum och köpeskillingen förutsattes uppgå till skillnaden mellan de vid köpet och återköpet redovisade köpeskillingarna.

Med hänsyn till svårigheterna att dela upp köpeskillingen på en fastighets olika delar är det främst köp av fastigheter, vars huvudsakliga värde utgörs av åker och byggnader, som är av intresse vid en undersökning av byggnadsvärdets genomsnittliga storlek enligt mervärdeprincipen. Undersökningen har därför med några få undantag begränsats till att omfatta fastigheter, vars värde till mer än 75 % hänför sig till åkervärde, dvs. värde av åker och jordbruksbyggnader, enligt terminologin vid 1970 års taxering. Även efter en sådan begränsning av undersökningsmaterialet återstår dock problemet hur köpeskillingen skall reduceras för att omfatta endast åker och ev. byggnader.

Av störst betydelse i detta sammanhang är hur reduktionen för skog skall utföras. De två sätt att utföra reduktionen som torde ligga närmast till hands är dels att proportionera köpeskillingen med ledning av vid taxeringen åsatta delvärden (proportioneringsmetoden), dels att multiplicera det taxerade skogsbruksvärdet med en köpeskillingskoefficient för skog och sedan avräkna detta värde från köpeskillingen (avdragsmetoden). Proportioneringsmetoden har den fördelen att variationer i överpris mellan olika förvärv inte helt hänförs till åker och ev. byggnader. I de fall då endast del av taxeringsenhet försålts och aktuella delvärden således saknas, framstår dock avdragsmetoden som enklare, eftersom den endast kräver en rekonstruktion av skogsbruksvärdet. Metoderna ger i princip samma resultat om köpeskillingskoefficienten för fastighetsdelarna "åker" och "skog" är lika. Om köpeskillingskoefficienten är väsentligt olika för fastighetsdelarna "åker" och "skog" kan proportioneringsmetoden inte användas, eftersom den kan sägas utgå från att överpriset är detsamma för fastighetens alla delar. Svårigheten vid användandet av avdragsmetoden ligger i bestämmandet av lämplig köpeskillingskoefficient. En koefficient bestämd med ledning av köpeskillingskoefficienterna för rena skogsfastigheter kan inte utan vidare användas för fastigheter med både åker och skog. Vissa erfarenheter tyder nämligen på att överprisprocenten för "skog" minskar när åkerandelen ökar.

För att få ett underlag för valet av lämplig metod beräknades köpeskillingskoefficienterna för samtliga förvärv, som avser hel taxeringsenhet och som ingår i undersökningen. Tabell 8: 1 visar de genomsnittliga köpeskillingskoefficienter som därvid erhölls för fastigheter med olika skogsandel inom skilda regioner.

För bebyggda fastigheter i M och L samt E och T län synes köpeskillingskoefficienten vara relativt oberoende av fastigheternas skogsandel. Även beträffande obebyggda fastigheter i E och T län är skillnaden i köpeskillingskoefficient relativt liten vid varierande skogsandel. För obebyggda fastigheter i M och L län stiger köpeskillingskoefficienten kraftigt med ökad skogsandel. Flertalet undersökta fastigheter i dessa län saknar eller har endast obetydlig andel skog varför val av metod i stort sett saknar betydelse. Med hänsyn härtill har i den följande bearbetningen proportioneringsmetoden använts för köp i M, L, E och T län. Endast när förvärvet avser fastighet eller fastighetsdel, för vilken taxerat skogsbruksvärde ej varit tillgängligt, har avdragsmetoden använts efter det att taxerat skogsbruksvärde rekonstruerats.

Som framgår av tabell 8: 1 varierar köpeskillingskoefficienten starkt med skogsandelen i AC län. Avdragsmetoden har därför inom detta län ansetts vara att föredra, varvid köpeskillingskoefficienten 2,5 använts. Denna har valts mot bakgrund av att den genomsnittliga köpeskillingskoefficienten för obebyggda fastigheter med mer än 75 % skogsbruksvärde utgjorde 3,3 och att överpriset erfarenhetsmässigt är lägre vid en hög åkerandel.

Tabell 8: 1 Genomsnittlig köpeskillingskoefficient för olika typer av fastigheter

Region	Genomsnittlig köpeskillingskoefficient Obebyggda fastigheter skogsandel:			Bebyggda fastigheter skogsandel:		
	< 25 %	25–75 %	> 75 %	< 25 %	25–75 %	> 75 %
M[1] +L	1,4	2,0	3,0	1,7	1,7	1,9
E+T	1,3	1,7	1,8	1,6	1,6	1,7
AC	1,3	1,8	3,3	1,5	1,7	2,1

[1] M län saknar i stort sett skogsfastigheter bland de undersökta förvärven

Förutom för skog har köpeskillingen reducerats för andra förekommande markslag, främst äng, betesmark och tomt. Reduktionen för dessa tillgångar, som i flertalet fall haft ringa värde, har där så varit möjligt skett genom proportionering.

På det sätt som beskrivits i det föregående har för samtliga förvärv inom de 19 undersökningsområdena beräknats den del av köpeskillingen som motsvarar åker och ev. jordbruksbyggnader. För att en jämförelse av de olika förvärven skall underlättas har köpeskillingen uttryckts som ett pris per ha åker både för de obebyggda och de bebyggda fastigheterna. Då det inte torde vara meningsfullt att beräkna hektarvärden för bebyggda fastigheter med mycket liten åkerareal, har bebyggda fastigheter som ej har mer än 5 ha åker uteslutits vid dessa beräkningar. Härefter kom undersökningsmaterialet att bestå av 524 fastigheter, varav 255 obebyggda och 269 bebyggda.

Under inventeringen uppdelades förvärven av bebyggda fastigheter i två kategorier, avseende bestående enheter resp. tillskottsmark. Några entydiga värdeskillnader mellan dessa kategorier har ej kunnat påvisas varför någon sådan uppdelning inte sker vid redovisningen.

I tabell 8: 2 redovisas den genomsnittliga köpeskillingen per ha åker för obebyggda resp. bebyggda fastigheter inom de olika områdena. Av tabellen framgår även antalet av de förvärv, på vilka medelvärdet är baserat, och hur många procent därav som ligger inom intervallet ± 25 % av medelvärdet. Den sistnämnda uppgiften ger en uppfattning om den stora spridningen i materialet.

Som framgår av tabellen uppvisar åkervärdena för obebyggda fastigheter stora variationer. Olika försök har gjorts att finna objektiva förklaringar till dessa bl. a. genom att beakta föreliggande skillnader i produktivitet, dräneringsförhållanden, läge i förhållande till tätort m. m. Dessa försök har dock i stort sett misslyckats sannolikt på grund av att de prisvariationer, som sammanhänger med subjektiva omständigheter i samband med köpets tillkomst, är vida större än de variationer som är beroende av faktorerna produktivitet, läge m. m. Det bör vidare beaktas att de obebyggda fastigheterna i regel har liten åkerareal. Obebyggda fastigheter med mer än 20 ha åker förekommer över huvud taget ej i materialet.

Att åkervärdena för bebyggda fastigheter uppvisar en påtaglig spridning kring beräknade medelvärden kan till viss del förklaras av variationer i byggnadsbeståndet i fråga om storlek och standard. Detta belyses bl. a. av de jämförelser mellan byggnadsbeståndets mervärde och dess tekniska nuvärde som finns redovisade i avsnitt 8.7. En väsentlig del av spridningen torde emellertid även beträffande de bebyggda fastigheterna vara hänförlig till sådana omständigheter vid köpets ingående som inte kan objektivt knytas till fastigheten.

Skillnaden mellan de genomsnittliga hektarvärdena för bebyggda och obebyggda fastigheter blir ett uttryck för det genomsnittliga byggnadsvärdet per ha åker enligt mervärdeprincipen. Detta byggnadsvärde som fortsättningsvis kommer att benämnas byggnadernas mervärde eller enbart mervärdet har karaktär av ett restvärde. Det ligger således i sakens natur att bestämningen av mervärdet kommer att bli behäftad med osäkerhet.

Tabell 8: 2 Genomsnittlig köpeskilling per ha åker för fastigheter, vars värde till mer än 75 % utgörs av åkervärde. För bebyggda fastigheter inbegrips jordbruksbyggnaderna i de angivna åkervärdena.

Område		Obebyggda fastigheter			Bebyggda fastigheter		
		Medelvärde kr/ha	Antal förvärv	Andel därav inom ± 25 % av medelvärdet %	Medelvärde kr/ha	Antal förvärv	Andel därav inom ± 25 % av medelvärdet %
M	10	18 300	14	60	21 500	14	80
	9	13 900	9	90	17 500	10	100
	8	12 000	3	30	16 800	12	100
	7	9 000	18	60	13 000	20	70
	6	10 100	10	60	11 600	31	60
	5	6 300	3	70	10 600	11	50
L	9	12 600	26	80	15 500	11	70
	7	10 400	10	80	13 700	11	60
	5	7 400	22	50	11 400	18	90
	4	5 300	31	40	10 300	36	50
	3	4 500	4	30	9 600[1]	7	70
E	7	8 400	6	70	9 700	10	90
	6	9 300	7	70	13 500	11	50
	4	4 900	8	50	7 200[1]	25	60
	3	4 000	6	50	5 500[1]	12	50
T	5	5 000	10	60	8 600	3	100
	4	3 600	39	60	6 500	16	50
AC	3	1 200	21	50	5 700	8	30
	2	1 000	8	90	4 400	3	100

[1] Medelvärde baserat på förvärv där reduktion för skog m. m. med upp till 50 % av köpeskillingen accepterats.

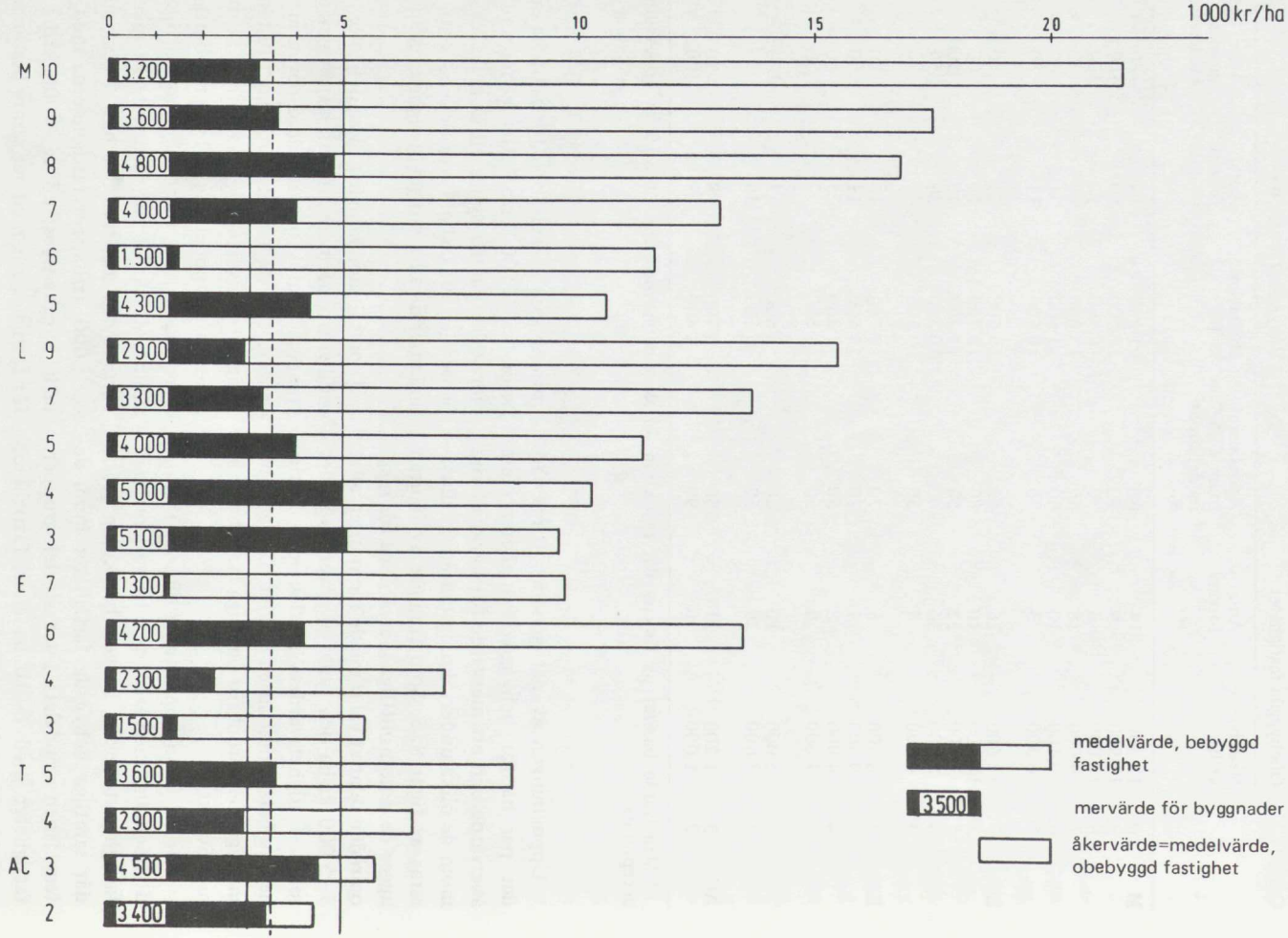
Uppdelningen av det genomsnittliga värdet per ha för bebyggda fastigheter i ett åkervärde och ett mervärde för byggnaderna inom de olika undersökningsområdena illustreras av figur 8: 5. Som framgår av figuren ligger de genomsnittliga mervärdena för resp. områden relativt väl samlade inom intervallet 3–5 000 kr/ha och synes ej påverkas av det totala fastighetsvärdets storlek eller fastighetens belägenhet inom landet. Det genomsnittliga mervärdet för samtliga fastigheter är ca 3 500 kr/ha.

För att få en uppfattning om och i vilken utsträckning mervärdet per ha varierar med fastighetsstorleken har en beräkning gjorts där samtliga bebyggda fastigheter inom de fem länen 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 ha synes alltså ej heller vara beroende av fastighetsstorleken, om man undantar de allra minsta fastigheterna.

I detta sammanhang har det inte varit möjligt att närmare studera hur byggnadsbeståndets storlek och standard påverkar mervärdet. För de fastigheter, som fullständigt byggnadsklassificerats, har dock skett en schematisk uppdelning av byggnadsbeståndet i tre klasser, 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

Figur 8: 5 Illustration av uppdelning av det genomsnittliga värdet per ha åker för bebyggda fastigheter i ett åkervärde och ett mervärde för byggnader.



som gått i försäljning. Fråga uppkommer då om de försålda fastigheterna kan anses representativa för hela fastighetsbeståndet. Man hör ofta den meningen hävdas att de fastigheter, som går i försäljning i öppna marknaden, vanligen har ett något sämre byggnadsbestånd än normalt. För att söka belysa denna fråga har medelvärdet av de försålda fastigheternas taxerade åkervärde jämförts med medelvärdet av samtliga fastigheters taxerade åkervärden inom resp. område. Jämförelsen visade emellertid inte att de försålda fastigheternas taxeringsvärden i avseende på åker och byggnader understeg genomsnittet för samtliga fastigheter. Även om jämförelsen således inte gav 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. Detta betyder att det genomsnittliga mervärdet kan antas vara något högre än vad undersökningsresultaten visar. Mot bakgrund härav och med beaktande, att 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.

Sammanfattningsvis får utredningen uttala, att byggnadernas mervärde för bebyggda fastigheter med en åkerareal överstigande 5 ha i genomsnitt kan beräknas till ca 4 000 kr/ha oavsett belägenhet i landet. För en 15-hektarsgård blir således det genomsnittliga mervärdet 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 ha vid små och stora åkerarealer. Om man skulle vilja utgå från ett något lägre hektarvärde för åkern vid stora åkerarealer, blir mervärdet för byggnaderna i motsvarande grad högre.

8.6.2 Byggnadernas mervärde enligt 1970 års anvisningar

Vid bestämmande av byggnadsvärde enligt mervärdeprincipen kommer det taxerade byggnadsvärdet att utgöra skillnaden mellan det taxeringsvärde, som bestäms för fastigheten i bebyggt skick, och det taxeringsvärde som skulle ha fastställts för fastigheten om den varit obebyggd. Man kan således ur de anvisningar, som tillämpades vid 1970 års allmänna fastighetstaxering, utläsa vilket byggnadsvärde som med tillämpning av principerna i dessa anvisningar skulle ha bestämts för en fastighet, om delvärdet byggnadsvärde funnits vid 1970 års taxering och detta värde skulle ha bestämts enligt mervärdeprincipen. Utredningen har bedömt det vara av intresse att redovisa storleken av på detta sätt framtagna byggnadsvärden för vissa regioner och har då valt samma områden, som vid utredningens i föregående avsnitt refererade undersökning varit föremål för särskild byggnadsinventering. Vid särvärdering av mark och byggnader är en sådan redovisning enkel att göra genom att värdet för åker och byggnader normalt anges var för sig i anvisningarna. Vid samvärdering anger däremot anvisningarna ett gemensamt hektarvärde för åker och byggnader. Genom att jämföra de hektarvärden som anvisas för genomsnittligt bebyggda fastigheter resp. för mycket dåligt bebyggda eller obebyggda fastigheter kan man dock indirekt få en uppfattning om mervärdet av ett normalt byggnadsbestånd per ha räknat. Ett annat sätt att uppskatta mervärdet är att jämföra de hektarvärden, som vid samvärdering anvisas för genomsnittligt bebyggda fastigheter, med de hektarvärden för åker som tillämpas vid särvärdering. Det förra förfaringssättet ger i vissa län sannolikt ett alltför lågt mervärde för byggnaderna beroende på att den sämsta klassen förutom helt obebyggda fastigheter även omfattar sådana med mycket dåliga byggnader, vilka likväl ansetts ha ett visst värde. Även det senare förfaringssättet har en viss svaghet då värdet per ha åker enligt särvärderingsanvisningarna är detsamma oavsett

Tabell 8: 3 Genomsnittligt byggnadsvärde enligt mervärdeprincipen, beräknat med ledning av 1970 års taxeringsanvisningar (kr/ha)

Område		Vid samvärdering anvisade enhetsvärden (åker och byggnader) för						Vid särvärdering anvisat åkervärde	Byggnadsvärde	
		Medelgoda byggnader			Mycket dåliga eller värdelösa byggnader				beräknat som skillnaden 1–2	beräknat som skillnaden 1–3
		Åkerareal			Åkerareal					
		11–20 ha	21–30 ha	> 30 ha	11–20 ha	21–30 ha	> 30 ha			
		1 a	1 b	1 c	2 a	2 b	2 c	3	4	5
M	10	14 300	14 300	14 300	13 400	13 400	13 400	12 000	900	2 300
	9	12 000	12 000	12 000	11 100	11 100	11 100	9 700	900	2 300
	8	9 300	9 300	9 300	8 400	8 400	8 400	7 000	900	2 300
L	7	8 400	8 400	8 400	6 800	6 800	6 800	6 400	1 600	2 000
	3	4 200	3 900	3 600	2 600	2 300	2 000	2 300	1 600	1 900–1 300
E	7+6	7 800	7 500	7 400	6 600	6 300	6 200	4 900	1 200	2 900–2 500
	4	4 800	4 500	4 400	3 600	3 300	3 200	2 300	1 200	2 500–2 100
	3	3 600	3 300	3 200	2 400	2 100	2 000	1 400	1 200	2 200–1 800
T	5	5 200	4 800	4 700	3 500	3 300	3 300	3 100	1 700–1 400	2 100–1 600
	4	4 300	3 900	3 700	2 600	2 400	2 400	2 400	1 700–1 300	1 900–1 300
AC	3	–	–	–	–	–	–	1 000	–	2 100–[1] 1 500
	2	–	–	–	–	–	–	700	–	1 900–[1] 1 300

[1] Byggnadsvärde uppskattat enligt anvisningar för särtaxering.

fastighetsstorleken. Det är emellertid tveksamt om detta antagande är riktigt i fråga om fastigheter med stor åkerareal.

I tabell 8: 3 redovisas beräkningarna av byggnadernas mervärde enligt de båda förfaringssätten. De hektarvärden, som legat till grund för beräkningen, har hämtats från anvisningar som gällt inom resp. undersökningsområde.

I vissa län anvisas vid samvärdering skilda hektarvärden för olika åkerareal. I kolumnerna 1 a, 1 b och 1 c resp. 2 a, 2 b och 2 c i tabell 8: 3 redovisas därför tre olika storleksklasser. Beträffande kolumnerna 2 a, 2 b och 2 c bör observeras att klassificeringen i de olika länen inte är helt jämförbar. I vissa län motsvarar uppenbarligen värdet närmast en obebyggd fastighet, medan det i andra län inrymmer ett visst mindre byggnadsvärde. I kolumn 3 redovisas det åkervärde som anvisats vid särvärdering. Särvärdering har använts för fastigheter med mindre än 10 ha åker i M, L, E och T län och för alla fastigheter i AC län.

Åkervärdet vid särvärdering avser i en del fall det rena åkervärdet. I vissa län inkluderas däremot värdet av ekonomibyggnader. Värdet av ekonomibyggnader för dessa små fastigheter med åkerareal mindre än 10 ha har uppskattats till ca 400 kr/ha, vilket belopp i förekommande fall frångragits det anvisade åkervärdet. I kolumnerna 4 och 5 redovisas byggnadernas mervärde per ha såsom skillnaden mellan hektarvärdena i kolumn 1 och 2 resp. 1 och 3.

Tabell 8: 4 syftar till att ge en motsvaran-

Tabell 8:4 Genomsnittligt byggnadsvärde enligt mervärdeprincipen vid varierande åkerareal, beräknat med ledning av 1970 års taxeringsanvisningar (1 000 kr)

Område		Åkerareal (ha)	Värde av åker och byggnader enl. samvärderingsanvisningar	Värde av åker enligt		Byggnadsvärde	
				samvärderingsanvisningar	särvärderingsanvisningar	beräknat som skillnaden 1–2	beräknat som skillnaden 1–3
			1	2	3	4	5
M	10	5	82[2]	–	60	–	22[1]
		15	214	201	180	13	34
		25	358	335	300	23	58
		50	715	670	600	45	115
M	9	5	70[2]	–	48	–	22[1]
		15	180	166	146	14	34
		25	300	278	242	22	58
		50	600	555	485	45	115
M	8	5	57[2]	–	35	–	22[1]
		15	140	126	105	14	35
		25	232	210	175	22	57
		50	465	420	350	45	115
L	7	5	49[2]	–	32	–	17[1]
		15	126	102	96	24	30
		25	210	170	160	40	50
		50	420	340	320	80	100
L	3	5	29[2]	–	12	–	17[1]
		15	63	39	34	24	29
		25	98	58	58	40	40
		50	180	100	115	80	65
E	7+6	5	44[2]	–	24	–	20[1]
		15	117	99	74	18	43
		25	188	158	122	30	66
		50	370	310	245	60	125
E	4	5	32[2]	–	12	–	20[1]
		15	72	54	34	18	38
		25	112	82	58	30	54
		50	220	160	115	60	105
E	3	5	27[2]	–	7	–	20[1]
		15	54	36	21	18	33
		25	82	52	35	30	47
		50	160	100	70	60	90
T	5	5	38[2]	–	16	–	22[1]
		15	78	52	46	26	32
		25	120	82	78	38	42
		50	235	165	155	70	80
T	4	5	34[2]	–	12	–	22[1]
		15	64	39	36	25	28
		25	98	60	60	38	38
		50	185	120	120	65	65
AC	3	5	28[2]	–	5	–	23[1]
		15	46[2]	–	15	–	31[1]
		25	64[2]	–	25	–	39[1]
		50	124[2]	–	50	–	74[1]
AC	2	5	26[2]	–	4	–	22[1]
		15	39[2]	–	10	–	29[1]
		25	54[2]	–	18	–	36[1]
		50	101[2]	–	35	–	66[1]

[1] Byggnadsvärde uppskattat enligt anvisningar för särtaxering.
[2] Summa av kolumn 3+5.

de redovisning av byggnadernas mervärde för gårdar med en åkerareal av 5, 15, 25 resp. 50 ha inom de olika undersökningsområdena.

Sammanfattningsvis kan konstateras att de framräknade mervärdena enligt tabell 8: 3 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 däremot 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 enligt tabell 8: 3 till 1 300–2 900 kr/ha. De skillnader som framkommer mellan olika områden visar inte något samband med fastigheternas totalvärde eller läge inom landet.

Enligt de båda nämnda beräkningssätten uppgår det totala mervärdet för genomsnittligt bebyggda fastigheter enligt tabell 8: 4

för 5-hektarsgården till ca 20 000[1] kr,

för 15-hektarsgården till ca 20 000[2] kr resp. ca 35 000[1] kr,

för 25-hektarsgården till ca 30 000[2] kr resp. ca 50 000[1] kr samt

för 50-hektarsgården till ca 60 000[2] kr resp. ca 95 000[1] kr.

De på grundval av anvisningarna för 1970 års allmänna fastighetstaxering beräknade mervärdena är sålunda lägre än de som på grundval av utredningens undersökning angetts i nästföregående avsnitt. Emellertid bör i sammanhanget beaktas, att 1970 års taxering i huvudsak byggde på prisläget 1968.

8.7 *Byggnadernas tekniska nuvärde*

Om ett byggnadsvärde skall urskiljas i samband med taxering av jordbruksfastighet kan, som framgått av det förut anförda, en anknytning till byggnadsbeståndets tekniska nuvärde aktualiseras. I detta avsnitt skall därför den genomsnittliga storleken av det tekniska nuvärdet för jordbruksfastigheternas byggnadsbestånd belysas liksom relationerna mellan byggnadsbeståndets mervärde och dess tekniska nuvärde. Inledningsvis vill utredningen dock något stanna inför innebörden av begreppet tekniskt nuvärde. Med tekniskt nuvärde för en byggnad avses återanskaffningskostnaden för byggnaden reducerad med hänsyn till ålder och bruk. Återanskaffningskostnaden eller nyvärdet utgör den uppskattade kostnaden för att återuppföra befintlig byggnad med samma storlek och beskaffenhet. Beträffande byggnadsmaterial och byggnadsmetoder skall en anpassning ske till modern teknik. Den nya byggnaden skall dock ges samma egenskaper (funktioner) som den ursprungliga. Detta medför att viss avvikelse från den ursprungliga storleken, utformningen och utrustningen kan behöva ske. I princip skulle det tekniska nuvärdet kunna beräknas genom att man från återanskaffningskostnaden drar de kostnader som måste läggas ner för att återställa befintlig byggnad till "skick som ny". I fråga om vissa byggnadselement är det ofta inte praktiskt möjligt att med säkerhet fastställa en sådan reparationskostnad, eftersom en reparation inte är tekniskt möjlig eller ekonomiskt försvarbar. Hänsynstagandet till ålder och bruk får därför i praktiken en mer avskrivningsmässig karaktär. Man kan härvid använda sig av olika avskrivningskurvor baserade på statistiska uppgifter om olika byggnadstypers normala slitage och tekniska livslängd. Reduktionen sker således i praktiken med utgångspunkt i återstående livslängd i förhållande till normal livslängd. Om man skall göra en noggrann bestämning av den tekniska beskaffenheten kan man göra olika bedömningar för de skilda byggnadsdelarna och sedan väga ihop dessa med hänsyn till deras andel i den totala kostnaden. Det bör då observeras att beskaffenheten av vissa byggnadsdelar såsom väggar och grund kan vara avgörande för byggnadens totala beskaffenhet. Så är fallet om de ifrågavarande byggnadsdelarna är sämre än byggnaden i

[1] Beträffande spridningen kring dessa medelvärden, se kolumn 5 i tabell 8: 4.
[2] Dito, se kolumn 4 i tabell 8: 4.

övrigt och det inte är ekonomiskt försvarbart att restaurera dem.

Vid bestämmandet av det tekniska nuvärdet tas ej hänsyn till brukningsenhetens behov av byggnaden eller hur användbar och rationell den är vid ett optimalt utnyttjande inom fastigheten. Ej heller beaktas om byggnaden kan nyttiggöras vid en rationalisering av jordbruket i trakten eller försäljas som fritidshus e. d. Det tekniska nuvärdet skall i princip vara oberoende av det behov, som finns av byggnaden, och värdet framstår därför i praktiska sammanhang ofta som orealistiskt om det inte blir föremål för någon form av behovsanpassning. Svårigheten är emellertid att fastlägga hur en sådan anpassning skall ske. I praktiken synes man endast ha prövat olika former av maximering av det tekniska nuvärdet.

För beräkning av tekniska nuvärden för jordbruksbyggnader – såväl bostadsbyggnader som ekonomibyggnader – fann fastighetstaxeringsutredningen det erforderligt, att en ingående analys skedde av det lämpligaste sättet att konstruera en ändamålsenlig och enkel beräkningsmetod. Sedan Kungl. Maj:t den 30 juni 1971 medgivit utredningen att genom lantbrukshögskolans institution för lantbrukets byggnadsteknik låta utföra en analys och undersökning beträffande en metod för beräkning av tekniskt nuvärde av byggnader på jordbruksfastighet, har en sådan undersökning genomförts vid nämnda institution under ledning av professorn vid lantbrukshögskolan Rolf Henriksson. Undersökningen redovisas i *Bihang B.*

Undersökningen utmynnade i tre alternativa metoder för bestämning av tekniskt nuvärde på jordbrukets ekonomibyggnader och i tre alternativa metoder för bestämning av tekniskt nuvärde på bostadshus. En av metoderna att bestämma ett sådant för bostadshus motsvaras av den som använts 1970 vid taxering av villafastigheter och övriga småhusfastigheter med beskattningsnatur annan fastighet och avsedda för permanent boende. Henriksson förordar att denna metod skall vid fastighetstaxering läggas till grund för bestämning av det tekniska nuvärdet av bostadshus på jordbruksfastighet. Då utredningen delar denna mening har i den redovisning av undersökningen, som återfinns i Bihang B, detaljredovisningen av metoderna avseende bostadshus uteslutits.

För att få en uppfattning om de tekniska nuvärdenas genomsnittliga storlek har fastighetstaxeringsutredningen i samband med utredningens mervärdeundersökning (se avsnitt 8.6.1) låtit beräkna detta värde för de 136 fastigheter vilkas byggnadsbestånd inventerats fullständigt genom besök på fastigheterna. Beräkningen har beträffande ekonomibyggnaderna skett enligt den metod som i Bihang B betecknats som alternativ 2. Denna metod har bedömts ge tillräcklig noggrannhet vid beräkning av genomsnittliga värden för grupper av fastigheter. De använda tabellerna, som återfinns i Bihang B, är anknutna till prisläget år 1968.

Beträffande bostadsbyggnaderna har en modifierad och förenklad P-tabell (95/70) använts (jfr Handledningen s. IV. 2: 3). Bl. a. har värdena justerats med ledning av uppgifter om genomsnittliga köpeskillingar för olika – företrädesvis äldre – småhus, belägna på tomt med ett taxeringsvärde av högst 5 000 kr. Dessa uppgifter har erhållits från den reviderade köpeskillingsstatistik beträffande småhusfastigheter som SCB utger fr. o. m. redovisningen av 1970 års köp. Publicering av statistiken för år 1970 har f. n. (november 1972) ej skett men utredningen har fått ta del av SCB:s preliminära redovisningar. Värdena redovisas i tabell 8: 5.

Man kan ifrågasätta om den använda P-tabellen verkligen ger ett rent byggnadstekniskt värde för bostadshusen. Utredningen är emellertid av den uppfattningen, att önskemålet om en samordning med förfarandet vid villataxering är så stort att de byggnadsvärden, som skulle ha åsatts bostadshusen om de hade taxerats som annan fastighet, bör uppfattas som deras tekniska nuvärden. Ett högre byggnadsvärde än detta bör nämligen inte under några omständigheter ifrågakomma.

I tabell 8: 6 har jordbruksbyggnadernas

Tabell 8: 5 Tabell för beräkning av tekniskt nuvärde av bostadshus på jordbruksfastighet (1 000 kr)

Klass	Storlek (m^2 l.y)	Hus byggda åren 1960–1969	Hus byggda åren 1950–1959	Hus byggda före 1950
		Standardklass	Standardklass	Standardklass
		8 7 6 5 4	6 5 4 3	6 5 4 3 2 1
1	40–55	Värdering av byggnader tillhörande denna åldersklass har ej aktualiserats	– 38 35 32	– 32 26 21 19 17
2	56–70		53 48 43 38	45 41 33 26 24 22
3	71–85		64 58 53 48	55 50 41 32 29 27
4	86–100		76 70 64 59	65 59 48 38 34 32
5	101–120		90 82 75 69	76 70 58 45 40 37
6	121–140		104 96 88 80	88 82 67 53 48 45
>6	> 140			106 98 80 62 57 54

genomsnittliga tekniska nuvärden per ha åker för de byggnadsinventerade fastigheterna redovisats för varje undersökningsområde.

Tabell 8: 6 Jordbruksbyggnadernas genomsnittliga tekniska nuvärde per ha åker för byggnadsinventerade fastigheter med > 5 ha åker

Område		Genomsnittlig åkerareal ha	Tekniskt nuvärde kr/ha
M	10	27	5 500
	9	17	6 100
	8	20	6 800
L	7	14	9 400
	3	10	12 600
E	7	16	4 900
	6	23	6 000
	4	24	4 400
	3	18	6 700
T	5	22	6 300
	4	16	6 300
AC	3	12	10 000
	2	8	11 800
Samtliga		19	6 300

Som framgår av tabellen varierar storleken av det tekniska nuvärdet per ha åker 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, förutom av det ringa antalet gårdar i varje område, främst av att medelstorleken på fastigheterna i de olika områdena är mycket olika. En uppdelning av undersökningsmaterialet i storleksklasser är mera meningsfull, eftersom det finns en klar tendens att byggnadernas tekniska nuvärde per ha åker minskar med tilltagande areal. Det till grund för undersökningen liggande materialet uppvisar för gruppen 6–10 ha ett medelvärde per ha av 10 000 kr. I storleksklassen 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. På sätt som närmare berörts i avsnitt 8.6.1 anser utredningen emellertid att det finns anledning anta, att de försålda fastigheternas byggnader ofta är något sämre än vad som är normalt för hela fastighetsbeståndet. De ovan angivna värdena synes därför böra höjas med 10–15 % om de skall belysa de för hela fastighetsbeståndet genomsnittliga tekniska nuvärdena.

Hur stor del av det totala tekniska nuvärdet som belöper på bostadshus resp. ekonomibyggnader belyses av tabell 8: 7.

Då byggnadernas mervärde per ha, enligt vad som angetts i avsnitt 8.6.1, i medeltal uppskattats till ca 4 000 kr, blir förhållandet

Tabell 8: 7 Genomsnittligt tekniskt nuvärde för bostadshus resp. ekonomibyggnader (1 000 kr)

Storleksklass ha åker	Tekniska nuvärden		
	Bostäder	Ekonomi-byggnader	Summa
2– 5	30	15	45
6–10	42	37	79
11–20	47	51	98
>20	74	103	177

mellan byggnadernas mervärde och deras tekniska nuvärde (M/T) i medeltal ca 0,5. Det kan också uttryckas så att genomslagskraften av det tekniska nuvärdet på marknadsvärdet är ca 50 %. För olika storleksklasser varierar genomslagskraften på sätt som framgår av tabell 8: 8. Härav framgår att genomslagskraften för fastigheter större än 20 ha i medeltal är ca 65 %, medan den för fastigheter mellan 6 och 20 ha stannar vid ca 40 %. För fastigheter mindre än 6 ha tyder materialet på en genomslagskraft som överensstämmer med den genomsnittliga på 50 %. Den ovan beräknade genomslagskraften avser det totala byggnadsbeståndet.

Tabell 8: 8 Genomsnittlig genomslagskraft av tekniska nuvärden vid varierande fastighetsstorlek

Fastighetsstorlek, ha åker	Antal fastigheter	Genomslagskraft (M/T) %
2– 5	16	50
6–10	34	37
11–20	48	41
>20	38	65
Samtliga	136	48

Det är svårt att uttala sig om säkerheten i en på detta sätt angiven genomslagskraft. Visserligen kan man studera hur genomslagskraften vid de enskilda förvärven varierar genom att jämföra byggnadernas mervärde, beräknat med hjälp av köpeskillingen, och deras tekniska nuvärde. Byggnadernas mervärde för de försålda fastigheterna måste då beräknas genom att man från den del av köpeskillingen som svarar mot byggnader och åker drar ett åkervärde, beräknat med hjälp av medelvärdet av åker på obebyggda fastigheter inom resp. område. Detta leder emellertid till att hela den spridning, som köpeskillingarna för bebyggda jordbruksfastigheter uppvisar och som inte kan återföras till skillnader i fastigheternas storlek och beskaffenhet, kommer att överföras till byggnadernas mervärde. På detta sätt beräknade mervärden kommer således att uppvisa en variation som är oproportionerligt stor och medför att spridningen i de vid enskilda köp beräknade genomslagskrafterna inte kan sägas vara ett rättvisande uttryck för säkerheten vid beräkningen av genomslagskraft. Det relaterade förhållandet gör också att antalet byggnadsinventerade köp inte är tillräckligt för att dra några slutsatser om genomslagskraftens storlek för fastigheter i olika delar av landet. De resultat som framkommit tyder dock inte på att några mera påtagliga skillnader skulle föreligga mellan de undersökta regionerna. Detta utesluter naturligtvis inte att genomslagskraften inom vissa delar av landet skulle kunna skilja sig markant från normalförhållanden.

Med tanke på de metoder som använts vid beräkningen av de tekniska nuvärdena torde man kunna förvänta att genomslagskraften är större för bostadshus än för ekonomibyggnader. Däremot är det vanskligt att med ledning av statistiska överväganden avgöra vilken genomslagskraft som sannolikt tillkommer bostadshusen resp. ekonomibyggnaderna. Mellan genomslagskraften för bostadshus och ekonomibyggnader råder dock det sambandet att, om bostadshusen antas ha en högre genomslagskraft än den som gäller för hela byggnadsbeståndet, ekonomibyggnaderna givetvis måste förutsättas ha en motsvarande lägre genomslagskraft och vice versa. Såsom anges i tabell 8: 9 tyder undersökningens resultat på 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.

Tabell 8: 9 Korresponderande antaganden om genomslagskraft av tekniska nuvärden för bostadshus och ekonomibyggnader (%)

Antagen genomslagskraft för bostadshus	Korresponderande genomslagskraft för ekonomibyggnader	
	Åkerareal	
	6–20 ha	> 20 ha
70–80	20–10	60–40
50	40	70

8.8 *Principförslag i fråga om val av värderingsmetod*

Utredningen får inledningsvis som sin principiella ståndpunkt uttala, att såväl rena värderingssynpunkter som de till fastighetstaxeringen knutna intressena får anses tala för att – om jordbruksfastigheter skall åsättas särskilda byggnadsvärden – dessa bestäms enligt mervärdeprincipen.

Den redovisning, som lämnats i avsnitt 8.6.1 av undersökningsresultaten i fråga om storleken av byggnadsvärden, beräknade enligt mervärdeprincipen, innebär sammanfattningsvis att det genomsnittliga mervärde, som tillkommer jordbruksfastigheterna för att de är bebyggda, kan beräknas ligga mellan 3 000– och 5 000 kr/ha. Vidare har framgått att medelvärdet för samtliga fastigheter kan skattas till ca 4 000 kr/ha. Mervärdet per ha 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. Vissa om än begränsade slutsatser har vidare ansetts kunna dras i fråga om genomslagskraften av byggnadernas tekniska nuvärde på jordbruksfastigheternas marknadsvärde. Genomslagskraften är större ju större och modernare byggnaderna är.

Utredningen har tidigare framhållit de problem som uppkommer vid en beräkning av byggnadsvärden med utgångspunkt i tekniska nuvärden och som sammanhänger med kravet på marknadsvärdering av dels den totala taxeringsenheten dels marken i obebyggt skick. Vidare har utredningen uttalat att den alternativa lösning, som skulle innebära en separatredovisning av byggnadsbeståndets värde vid sidan av taxeringsvärdet och delvärdena, enligt utredningens mening inte kan accepteras bl. a. med hänsyn till utredningsdirektivens utformning och till lämplighetssynpunkter i övrigt. Däremot anser utredningen att de erfarenheter, som vunnits i fråga om mervärdets förhållandevis lagbundna storlek vid olika förutsättningar, visar att mervärdeprincipen kan läggas till grund för bestämmandet av byggnadsvärde på jordbruksfastighet. Denna lagbundenhet och erfarenheterna 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, enligt den beräkning som utredningen gjort i det föregående, 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 vill utredningen framhålla att, om utredningens förslag om en taxeringsvärdenivå av 80 % godtas, det taxerade byggnadsvärdet skall uppräkas 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 %. Däremot skall självfallet ingen uppräkning av det taxerade byggnadsvärdet ske i de fall då byggnadernas anskaffningskostnad bestäms med utgångspunkt i köpeskillingen för fastigheten och efter förhållandet mellan det taxerade byggnadsvärdet och det totala taxeringsvärdet. Vid nu angivna förhållande och på grund av vad utredningen inledningsvis anfört i detta avsnitt om mervärdeprincipens företräde 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.

Utredningen vill tillägga att vid fastställandet av anvisningar för värdering av byggnader och åker särskild uppmärksamhet bör ägnas gränsdragningen mellan byggnadsvärde och åkervärde. Vid osäkerhet i fråga om gränsdragningen bör åkervärdet hållas något tillbaka till förmån för byggnadsvärdet, speciellt beträffande fastigheter med stor åkerareal.

Utredningen får i detta sammanhang ytterligare framhålla följande. Såsom framgått av det förut anförda anser utredningen, att enligt mervärdeprincipen bestämda byggnadsvärden genomsnittligt är av sådan storlek att de kan läggas till grund för beräkning av avskrivning på jordbrukets byggnader. Detta gäller såväl då byggnadsvärdet direkt ligger till grund för beräkning av avskrivningen som då avskrivningsunderlaget bestämmes med utgångspunkt i förvärvskostnader för fastigheten och efter förhållandet mellan det taxerade byggnadsvärdet och hela taxeringsvärdet. Skulle emellertid utredningens ståndpunkt härvidlag inte godkännas, bör detta enligt utredningens mening likväl inte medföra att man går över till en metod enligt vilken de tekniska nuvärdena blir bestämmande för de taxerade byggnadsvärdena. Utredningen anser sålunda att man även i ett dylikt läge bör fasthålla vid mervärdeprincipen som grund för bestämmandet av de taxerade byggnadsvärdena. Behovet av ett större avskrivningsunderlag kan, om ett sådant behov verkligen anses föreligga, tillgodoses genom lämplig utformning av reglerna för inkomstbeskattningen. Man kan sålunda föreskriva, att man vid beräkning av underlaget för avskrivning av byggnader på jordbruksfastighet, i de fall då anskaffningsvärdet inte kan visas, skall använda sig av det taxerade byggnadsvärdet ökat med viss kvotdel därav.

8.9 *Nya bestämmelser i KL om byggnadsvärde m. m.*

Mot bakgrund av de överväganden som gjorts i föregående avsnitt i fråga om byggnadsvärdet föreslår utredningen att i 10 § KL föreskrivs att vid taxeringen av jordbruksfastighet skall, i den mån förhållandena föranleder därtill, redovisas delvärdet byggnadsvärde. Vidare bör i punkt 2. d) av anvisningarna till 10 § föreskrivas att med byggnadsvärde förstås värdet av bostads- och ekonomibyggnader, som hör till taxeringsenheten. I fråga om principvalet för beräkning av byggnadsvärdet bör i samma anvisningspunkt 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 ev. i form av kompletterande anvisningar från skattechefen i länet. RSV förutsättes därvid anlita biträde av bl. a. den expertis på området, som finns hos lantbruksstyrelsen.

I anslutning till det nyss sagda vill utredningen ta upp ett par särskilda frågor till behandling.

Utredningen har i avsnitt 4.1 redogjort för jordbruksbeskattningskommitténs förslag om schablonbeskattning av vissa jordbruksfastigheter. I samma avsnitt har utredningen återgett sitt i remissyttrande över betänkandet gjorda ställningstagande till detta förslag. Utredningen har därvid uttalat bl. a., att man genom ändringar av bestämmelserna om beskattningsnatur kunde till en del tillgodose det rättvisekrav som låg bakom kommitténs förslag samt att, om man gick över till att inkomstbeskatta jordbruksfastigheterna på basis av bl. a. byggnadsvärde för mangårdsbyggnad, man därigenom skulle nå fram till en bättre rättvisa i det aktuella hänseendet. Utredningen har vidare i avsnitt 5.2 sagt sig vara av den uppfattningen att, om jordbruksbeskattningskommitténs önskemål om ändrad inkomstbeskattning av vissa jordbruks-

fastigheter skall tillgodoses, detta borde ske genom att man beskattade förmånen av bostad på jordbruksfastighet på basis av sådant byggnadsvärde på jordbruksfastighet som utredningen i enlighet med sina direktiv kom att föreslå. Utredningen vill nu tillägga att de byggnadsvärden, som utredningen föreslår skall åsättas bostadsbyggnaderna på jordbruksfastighet, i princip överensstämmer med de värden som åsätts villafastigheter. De torde därför vara ägnade att tjäna som underlag för en schablonbeskattning av bostäderna på jordbruksfastighet. Emellertid har frågan om beskattning av bostäder på jordbruksfastighet numera överlämnats till bostadsbeskattningsutredningen.

Såsom förut nämnts bör delvärdet byggnadsvärde i fråga om jordbruksfastighet avse värdet av alla bostads- och ekonomibyggnader som hör till taxeringsenheten. Endast byggnader, som jämte tillhörande tomtområde utbrutits till särskilda taxeringsenheter, är sålunda undantagna. Av olika skäl är det enligt utredningens mening lämpligt att man särskilt anger vad av byggnadsvärdet som belöper på de till taxeringsenheten hörande ekonomibyggnaderna. En särredovisning av ekonomibyggnadernas värde är sålunda påkallad med hänsyn till frågan om värdeminskningsavdrag vid inkomsttaxeringen. Något egentligt merarbete föranledes inte av en dylik särredovisning, eftersom man vid det praktiska taxeringsarbetet regelmässigt måste behandla bostadsbyggnaden (bostadsbyggnaderna) för sig och ekonomibyggnaderna för sig. Utredningen föreslår sålunda att i 10 § KL – där de olika delvärdena anges – stadgandet om jordbruksfastighets byggnadsvärde kompletteras med en föreskrift att vid redovisning av nämnda värde särskilt skall anges vad av värdet som belöper på ekonomibyggnader.

I fråga om mindre jordbruksfastigheter, särskilt sådana där jordbruket kan antas bli nedlagt inom en relativt näraliggande framtid, kan den situationen föreligga att ekonomibyggnaderna befinns sakna påtagligt värde. Detta torde kunna inträffa även om byggnaderna vid taxeringstillfället alltjämt brukas som driftbyggnader i jordbruket. I sammanhanget måste emellertid beaktas, att i en ekonomibyggnads värde skall vid fastighetstaxeringen inräknas inte blott värdet av byggnadsstommen utan även värdet av de delar och tillbehör (fasta maskiner m. m.) som enligt det skatterättsliga fastighetsbegreppet är att hänföra till byggnaden. Det ligger i sakens natur att, om ekonomibyggnaderna – inklusive delar och tillbehör – i visst fall befinns sakna påtagligt värde, något värde inte åsätts dessa byggnader. Utredningen vill tillägga att, i den mån närmare föreskrifter erfordras angående när ekonomibyggnaderna på en jordbruksfastighet skall anses sakna påtagligt värde, det i vanlig ordning får ankomma på RSV att utfärda anvisningar därom.

I anslutning till det nyss sagda vill utredningen erinra om att det torde vara en vanlig företeelse att – trots att beståndet av ekonomibyggnader på en taxeringsenhet har ett inte obetydligt värde – någon eller några av byggnaderna på grund av ringa storlek, hög ålder, dåligt skick eller av annan anledning måste anses vara utan påtagligt värde. Det ligger i sakens natur att man vid värderingen bortser från dessa "skräpbyggnader" som inte är av beskaffenhet att tillföra taxeringsenheten något ökat värde.

Enligt punkt 4.a. av anvisningarna till 10 § KL i dess nu gällande lydelse skall bl. a. värdet av sådana byggnader, som ej kan anses behövliga för jordbruks- eller skogsbruksdrift, vid fastighetstaxering redovisas som värde av särskilda tillgångar. Dylika byggnader brukar betecknas som överbyggnader. I en i Handledningen (s. III.6: 1) intagen anvisning av RN angavs, att överbyggnad på en jordbruksfastighet kunde föreligga endast om byggnad helt eller till viss del stadigvarande var obehövlig för den jordbruks- eller skogsbruksdrift, som vid taxeringstillfället förekom på taxeringsenheten och de fastigheter, med vilka den sambrukades, eller som förekom på liknande taxeringsenheter i orten. I anvisningen angavs vidare bl. a. vissa riktlinjer för uppskattningen av det värde såsom särskild tillgång, som överbyggnader

kunde föranleda. Därvid framhölls, jämte annat, att värderingen borde ske med försiktighet, detta med hänsyn till svårigheten att uppskatta den värdehöjande effekten av en överbyggnad. – Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering torde bestämmelserna om redovisning av överbyggnad såsom värde av särskild tillgång ha tillämpats ganska restriktivt. Antalet fall, då överbyggnad redovisats, torde sålunda vara förhållandevis litet. I de fall, då överbyggnad överhuvud redovisats, torde det i allmänhet ha varit fråga om bostadsbyggnader.

Såsom framgått av det förut anförda bör enligt utredningens mening värdet av samtliga byggnader, som hör till en taxeringsenhet, redovisas under delvärdet byggnadsvärde. Därvid skall särskilt anges vad av byggnadsvärdet som belöper på ekonomibyggnader. Fråga uppkommer nu om man vid fastighetstaxeringen skall särskilt ange jämväl vad av byggnadsvärdet som belöper på överbyggnader. Det kan hävdas att så bör ske, eftersom frågan har viss betydelse för värdeminskningsavdragen vid inkomsttaxeringen. Det kan även göras gällande att, om man i fortsättningen inte särredovisar värdet av en eventuell överbyggnad, man försämrar redovisningen i förhållande till vad som gällde vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Slutligen bör observeras att, med hänsyn till värdeminskningsavdragen vid inkomsttaxeringen, ett urskiljande av en eventuell överbyggnadsdel under alla förhållanden måste ske och att frågan alltså egentligen gäller om detta urskiljande bör ske vid fastighetstaxeringen eller vid inkomsttaxeringen. Denna fråga bör i sin tur besvaras med hänsyn till om det är mera rationellt att arbetsuppgiften fullgörs vid fastighetstaxeringen eller vid inkomsttaxeringen. Härvid är att märka att fastighetstaxeringsnämnden skall bedöma hela frågan om vilket mervärde taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd och sålunda även frågan om i vad mån en ev. överbyggnad skall anses öka det eljest föreliggande mervärdet; det är ju detta slutliga mervärde som skall redovisas som byggnadsvärde för taxeringsenheten i fråga.

Å andra sidan måste man ha klart för sig att, om vederbörande fastighetstaxeringsnämnd skall ta ställning till om en byggnad eller del därav är att anse som överbyggnad, nämndens arbete därigenom försvåras. En fastighetstaxeringsnämnd kan vanligen med godtagbar grad av säkerhet bedöma att det samlade byggnadsvärdet för en jordbruksfastighet uppgår till visst angivet belopp. Det kan däremot ställa sig betydligt svårare att avgöra om någon del av byggnadsbeståndet skall anses som överbyggnad och, i så fall, vad av byggnadsvärdet som utifrån värderingstekniska synpunkter skall anses belöpa på överbyggnaden. Förutsättningen för att fastighetstaxeringsnämnderna skall kunna pröva om överbyggnad föreligger och vad av byggnadsvärdet, som belöper därpå, måste därför vara att man även fortsättningsvis behandlar frågan om överbyggnader restriktivt. Enligt utredningens mening är det rimligt att så sker. Det måste nämligen anses vara en praktiskt taget omöjlig uppgift att vid fastighetstaxering exakt ange var man i varje särskilt fall skall dra gränsen mellan normal bebyggelse och överbyggnad. Överbyggnad bör sålunda redovisas endast i sådana fall då det är uppenbart att en byggnad av inte obetydligt värde eller en väsentlig del därav är stadigvarande obehövlig. I den mån frågan behöver närmare regleras får det i vanlig ordning ankomma på RSV att meddela anvisningar i ämnet. – Det må i sammanhanget tilläggas att, om utredningens ovan redovisade ståndpunkt godtas, det kan bli erforderligt att ändra de i anvisningarna till 22 § KL intagna reglerna om avdrag för värdeminskning av byggnader på jordbruksfastighet. Därvid synes kunna ifrågakomma att anknyta avdragsrätten till frågan om en byggnad vid fastighetstaxeringen klassats som överbyggnad eller inte. Detta ämne faller emellertid utanför utredningens uppdrag.

På grund av det anförda bör enligt utredningens mening fastighetstaxeringsnämndens beslut 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. Härvid bör beaktas att en överbyggnad i form av en slottsliknande bostadsbyggnad ofta inte tillför fastigheten något nämnvärt mervärde, eftersom överbyggnaden kan vara en belastning från driftsekonomisk synpunkt.

Såsom förut angetts bör i KL inte intas annan regel i fråga om byggnader på jordbruksfastighet än att såsom byggnadsvärde skall redovisas det mervärde, som taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd. I övrigt avses värderingsförfarandet skola styras genom anvisningar av RSV. Eftersom en överbyggnad ofta påverkar marknadsvärdet endast i ringa mån, följer emellertid redan av den i KL intagna huvudregeln för värderingen, att en överbyggnad måste vid taxeringen åsättas värde med betydligt större försiktighet än vad som gäller i fråga om de för driften behövliga bostads- och ekonomibyggnaderna. Någon särskild värderingsregel beträffande överbyggnader behöver sålunda inte intas i KL. Då KL inte bör inrymma längdföringsregler, bör i KL inte heller intas föreskrifter om hur värde å överbyggnad bör redovisas. Frågan om sättet för redovisning av överbyggnads värde bör i stället regleras genom föreskrifter i TK eller genom anvisningar av RSV. Innebörden av dessa föreskrifter eller anvisningar synes böra vara att, om fastighetstaxeringsnämnden funnit viss byggnad eller del därav utgöra överbyggnad, anteckning därom skall göras i fastighetslängdens anteckningskolumn med angivande tillika av hur mycket av byggnadsvärdet som belöper på överbyggnaden. Utredningen vill emellertid avslutningsvis erinra om sitt ovan gjorda uttalande att vid 1970 års taxering antalet fall, då överbyggnad ansetts föreligga, var ganska litet varför frågan om överbyggnadernas behandling vid fastighetstaxeringen inte kan anses vara någon särskilt stor fråga.

Utredningen vill i detta sammanhang något beröra en annan fråga som – även om den inte direkt inryms under utredningsuppdraget – likväl har nära samband med frågan om åsättande av byggnadsvärde på jordbruksfastighet. Utredningen syftar härvid på frågan om byggnadsvärdenas roll såsom avskrivningsunderlag. Enligt utredningens uppfattning kan byggnadsvärdena i en del fall te sig förhållandevis låga. Anledningen härtill är, såsom tidigare angetts, att ekonomibyggnaderna merendels påverkar en jordbruksfastighets marknadsvärde – och därmed dess taxeringsvärde – i en omfattning som endast till en del motsvarar det i byggnaderna investerade beloppet. Vidare kommer byggnadsvärdet att 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 värdet av dessa delar och tillbehör avräknas från byggnadsvärdet, kan följden bli att knappast någon del av byggnadsvärdet återstår såsom avskrivningsunderlag för själva ekonomibyggnaderna.

I anslutning till det ovan anförda vill utredningen erinra om hur man vid tillämpning av hittills gällande lagstiftning reglerat motsvarande fråga. Enligt punkt 2.a. av anvisningarna till 22 § KL kan, såsom förut nämnts, som underlag för avskrivning av jordbrukets driftbyggnader användas två tredjedelar av under beskattningsåret gällande taxerat jordbruksvärde m. m. På detta underlag har avskrivning medgetts med 1,5 %. Emellertid har i praxis medgetts att värdeminskningsavdrag beräknas särskilt – och efter högre procentsats – för sådana till en ekonomibyggnad hörande fasta maskiner och andra fasta inventarier som haft relativt högt värde och kortare varaktighetstid än den egentliga byggnaden. Med avseende å dylika fall har alltsedan beskattningsåret 1953 gällt vissa av RN meddelade anvisningar. Dessa meddelades ursprungligen den 3 mars 1954 (Meddelanden från RN 1954 nr 4: 1) men ersattes den 27 november 1970 av nya anvisningar i ämnet (Meddelanden från RN, avdeln. I, 1970 nr 9: 3). De nya anvisningarna är emellertid i den del, som här är av intresse, helt överensstämmande med de ursprungliga anvisningarna. I anvisningarna, vilka omnämnts i avsnitt 8.4,

reglerades vissa frågor rörande avdrag för värdeminskning av byggnader å jordbruksfastighet. Därvid angavs bl. a. att då värdeminskningsavdrag beräknades särskilt för fasta maskiner och andra fasta inventarier borde avskrivningsunderlaget för byggnaderna minskas med vad som därav belöpte på ifrågavarande fasta maskiner och inventarier. Därjämte angavs, att för dylikt fall borde avskrivningsunderlaget för byggnaderna i regel reduceras allenast med viss kvotdel av avskrivningsunderlaget för de fasta maskinerna och inventarierna. Enligt anvisningarna gällde vidare att, eftersom värdet av maskinerna och inventarierna i allmänhet endast i mindre grad påverkat det taxerade jordbruksvärdet, borde det schablonmässigt beräknade avskrivningsunderlaget för byggnaderna i intet fall reduceras med mer än 50 % av avskrivningsunderlaget för maskinerna och inventarierna.

Om man i enlighet med vad utredningen föreslår inför ett system med särskilda byggnadsvärden för jordbruksfastigheter och detta byggnadsvärde skall tjäna som underlag för avskrivning av byggnaderna, kan enligt utredningens mening avskrivningsfrågan med fördel regleras med förebild i den praxis, som på grundval av RN:s förenämnda anvisningar gällt under snart tjugo år. Utredningen menar således att man kan lagfästa nämnda praxis. Man kan alltså föreskriva att, då det taxerade byggnadsvärdet tjänar som avskrivningsunderlag, byggnadsvärdet skall reduceras med endast 50 % av värdet av de delar av och tillbehör till byggnaden, som avskrivs enligt de för inventarier gällande reglerna. Utredningen framlägger dock intet förslag i ämnet utan har endast velat peka på att, om särskilda byggnadsvärden införs för jordbruksfastigheter, man har vissa möjligheter att på nu angivet sätt avpassa avskrivningsunderlaget för själva byggnaderna efter vad som bedöms skäligt.

8.10 *Värderingsanvisningar angående byggnadsvärde, åkervärde m. m.*

Som utredningen tidigare anfört bör det ankomma på RSV att vid 1975 års allmänna fastighetstaxering meddela erforderliga anvisningar för bestämmande av de olika delvärdena. Beträffande administrativa och organisatoriska frågor i samband härmed hänvisas främst till avsnitt 20.2. I fråga om den sakliga uppbyggnaden av anvisningarna för värdering av jordbruksfastighet har utredningen ansett sig böra ta upp dels behovet av ändringar av köpeskillingsstatistiken i fråga om dessa fastigheter, dels vissa frågor angående utformningen av lämplig värderingsmetodik för byggnader och åker. Värdering av skogsmark och växande skog behandlas i kapitel 9.

8.10.1 Fastighetsmarknad och köpeskillingsstatistik i fråga om jordbruksfastigheter

Eftersom taxeringsvärdena skall återspegla fastigheternas marknadsvärde är det enligt utredningens mening av grundläggande betydelse att prisbildningen på jordbruksfastigheter klarläggs i största möjliga omfattning. Det krav man ur taxeringssynpunkt bör kunna ställa på en köpeskillingsstatistik är att den skall dels visa genomsnittliga prisnivån för bebyggda och obebyggda fastigheter inom ett antal områden, dels mera generellt belysa hur marknaden reagerar för skilda avvikelser från genomsnittsförhållanden.

Enligt utredningens uppfattning är det tre fastighetskategorier som i första hand är av intresse vid upprättandet av värderingsnormer för bestämmande av de nya delvärdena åkervärde, byggnadsvärde och skogsbruksvärde. Det är för det första bebyggda fastigheter, vars värde huvudsakligen hänför sig till åker och byggnader, för det andra obebyggda fastigheter, vars värde huvudsakligen hänför sig till åker, och för det tredje obebyggda fastigheter vars värde huvudsakligen hänför sig till skogsmark och växande skog. I andra hand kommer de bebyggda och obebyggda fastigheter där varken åker eller skogsmarks-

innehav dominerar. De olika fastighetskategorierna skulle tills vidare lämpligen 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 åkervärde, obebyggd fastighet, vars värde till mer än 75 % utgörs av skogsbruksvärde, övriga bebyggda fastigheter samt övriga obebyggda fastigheter.

Innan utredningen behandlar de ändringar och kompletteringar av prisstatistiken, som kan vara erforderliga, och utformningen av värderingsmetodiken synes det lämpligt att söka belysa hur många representativa köp inom ovan nämnda fem fastighetskategorier, som kan förväntas ske per år i riket, och hur de fördelar sig på regioner och skilda fastighetsstorlekar. Ett flertal för denna uppskattning grundläggande data kan hämtas från SCB:s lagfarts- och prisstatistik. För att tillgodose bl. a. önskemålet om bättre kunskap om fastighetsmarknadens omfattning och struktur har lagfartsstatistiken lagts om fr. o. m. år 1970. Redovisningen av under år 1970 sökta lagfarter har f. n. (november 1972) inte hunnit publiceras. Utredningen har dock genom tillmötesgående av SCB haft möjlighet att ta del av vissa preliminära redovisningar. I fråga om prisstatistiken för jordbruksfastigheter har redovisningen varit densamma sedan 1965. Fr. o. m. år 1970 har dock insamlings- och utgallringsrutinerna anpassats till den redovisning av fastighetsbeståndet på magnetband som föreligger efter 1970 års allmänna fastighetstaxering. Även beträffande prisstatistiken gäller, att redovisning för år 1970 ej publicerats men att utredningen haft tillfälle att ta del av vissa uppgifter ur den preliminära redovisningen.

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 tabell 8: 10 framgår hur de köp, å 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 ej sökts å det ursprungliga fånget. Fångeskoderna 08–10 avser släktköp.

Vid framtagandet av prisstatistiken består utgångsmaterialet av köp med fångeskoderna 02 och 12. Tabell 8: 11 visar det antal köp som uteslutits på olika grunder och det antal köp som kvarstår efter prövningen.

Den första uteslutningsgrunden är att köpeskillingskoefficienten är mindre än 0,5. De 393 köp som uteslutits av detta skäl torde i flertalet fall avse antingen fastighet, som är feltaxerad, eller släktköp som felaktigt åsatts

Tabell 8: 10 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:				
> 75 % 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	1414
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.

Tabell 8: 11 Uteslutningsgrunder vid upprättande av SCB: s prisstatistik år 1970 (källa SCB)

Fastighetskategori	Antal köp lagfarna år 1970 enl. kod 2 o. 12	Antal uteslutna köp						Antal köp i prisstatistik för år 1970
		Uteslutningsgrund						
		Köpekoeff		Tax.v <5 100	Ej hel tax.enhet	Köp äldre än 6 mån	Övrigt	
		<0,5	>3,0					
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

fångeskod 12. Den andra uteslutningsgrunden är att köpeskillingskoefficienten är större än 3,0. Flertalet av de 491 köp som uteslutits av detta skäl avser arealmässigt små fastigheter. De höga köpeskillingskoefficienterna torde i många fall förklaras av att fastigheterna köpts för fritids-, bostads- eller exploateringsändamål. Den tredje uteslutningsgrunden är att taxeringsvärde saknas eller ej uppgår till 5 100 kr. Gruppen består sannolikt i huvudsak av obebyggda fastighetsdelar. Den fjärde uteslutningsgrunden är att köpet inte avser hel taxeringsenhet. Gruppen består främst av fastigheter som sålts med undantag av visst område. Den femte uteslutningsgrunden är att lagfart sökts senare än sex månader efter köpet. Under "Övrigt" finns sammanförda vissa ytterligare uteslutningsgrunder. Som exempel härpå kan nämnas att fastigheten är obebyggd, att den åsatts ett mera påtagligt exploateringsvärde eller värde av särskilda tillgångar. Under "Övrigt" utesluts även köp som skett under år 1969. Dessa skall nämligen hänföras till 1969 års prisstatistik. På motsvarande sätt kommer 1970 års prisstatistik att tillföras köp (250 st) som skett under 1970 men lagfarits under första halvåret 1971.

Det totala antalet köp i prisstatistiken för år 1970 uppgår således till 1 954 + 250 = 2 204 köp. Åren 1965, 1966, 1967, 1968 och 1969 omfattade prisstatistiken 2 025, 1 870, 1 896, 1 686 resp. 1 357 köp. Den kraftiga uppgången mellan 1969 och 1970 synes i allt väsentligt bero på den ändring av uteslutningsgrunderna som tidigare nämnts. Före år 1970 kontrollerades även att köpet ej avsåg fastighet som sannolikt skulle användas för fritids- eller bostadsändamål. Borttagande av denna uteslutningsgrund kan vara en väsentlig orsak till den stora skillnaden.

Enligt utredningens mening kan man med utgångspunkt från tabell 8: 11 göra följande sammanfattning beträffande köp varå lagfart sökts under år 1970.

Antal köp ingående i prisstatistik (Samtliga avsåg bebyggda fastigheter)	2 200
Antal köp uteslutna endast på grund av att berörda fastigheter var obebyggda	250
Antal köp uteslutna därför att berörda fastigheter saknade taxeringsvärde	1 500–2 000
Antal köp som saknar intresse vid värdering av rena jordbruksfastigheter	2 300–2 800
Summa förvärv	6 750

Som närmare redovisats under avsnitt 8.6 har utredningen genomfört en undersökning av byggnadsbeståndets genomsnittliga inverkan på marknadsvärdet för olika fastighets-

kategorier och inom vissa områden m. m. I samband därmed gjordes en genomgång av samtliga köp av jordbruksfastigheter i M, L, E, T och kustlandsdelen av AC län som lagfarits under åren 1970 och 1971. Syftet med genomgången var att få en ytterligare belysning av omfattningen av och strukturen på de köp som maximalt skulle kunna nyttiggöras vid upprättandet av värderingsnormer för bestämmande av de nya delvärdena byggnadsvärde, åkervärde och skogsbruksvärde.

Undersökningen genomfördes så att de uppgifter som legat till grund för lagfarts- och prisstatistiken kontrollerades med hjälp av handlingar, som finns tillgängliga hos lantbruksnämnd, länsstyrelsens skatteavdelning, lokal skattemyndighet och fastighetsregistermyndighet. Av undersökningen framgår det antal köp under 1970 och 1971 inom M, L, E, T och kustlandsdelen av AC län som bedömts kunna ingå i en prisstatistik. Detta antal kan jämföras med antalet köp ingående i SCB:s prisstatistik för åren 1968, 1969 och 1970. De representativa köpen har vid undersökningen uppdelats i fyra grupper beträffande både bebyggda och obebyggda fastigheter. De två första grupperna innefattar köp av fastigheter vars åkervärde resp. skogsbruksvärde är större än 75 %. Den tredje gruppen innefattar köp av fastigheter med åker- och skogsbruksvärde mindre än 76 % och den fjärde avser fastigheter, där annan användning än jord- och skogsbruk mera påtagligt kan ha påverkat prisbildningen (specialfastigheter). Det bör observeras att SCB:s indelning i olika fastighetskategorier inte är helt överensstämmande med den som tillämpats av fastighetstaxeringsutredningen.

Vid undersökningens genomförande har konstaterats att fångeskod 12 åsatts ett för stort antal förvärv. Det är främst släktköp som felaktigt åsatts fångeskod 12. Man torde dock kunna utgå från att denna felkodning kommer att minska då arbetsrutinerna förbättrats. Beträffande 1970 års lagfartsstatistik tyder dock undersökningen på att antalet lagfarter med fångeskod 12 är ca 10 % för stort.

Undersökningsresultaten tyder på att en närmare granskning av de enskilda köpen skulle visa att ca 15 % av förvärven med fångeskod 12 inte avsett rena jord- och skogsbruksfastigheter. Det är främst fråga om arealmässigt små, bebyggda fastigheter eller fastighetsdelar som är klart bättre lämpade för fritids- eller bostadsanvändning än flertalet bebyggda jordbruksfastigheter i samma storleksklass inom regionen. Dessa förvärv bör i princip inte ingå i en statistik som avser normala jordbruksfastigheter. I praktiken synes det dock vara svårt att särskilja denna kategori, eftersom det är svårt att ställa upp objektiva kriterier för de fall då en från jordbruket fristående bostads- eller fritidsanvändning kan förutsättas vara avgörande för prisbildningen.

Vid undersökningen visade det sig att vissa av de speciella köpen (fångeskoderna 01–07, 13–14) borde kunna nyttiggöras. Som exempel härpå kan nämnas flertalet av lantbruksnämndernas försäljningar och försäljningar som skett på exekutiv auktion. Antalet köp som på detta sätt skulle kunna tillföras statistiken torde kunna uppskattas till ca 5 % av det totala antalet köp med fångeskod 12.

De erfarenheter som vunnits vid undersökningen tyder vidare på att en fastighetskategori, begränsad så att värdet till mer än 75 % skall utgöras av jordbruksvärde, är ca 10 % större än en kategori begränsad så att värdet till mer än 75 % utgörs av åkervärde, och att en kategori, begränsad så att värdet till mindre än 26 % består av jordbruksvärde, är ca 10 % större än en kategori, begränsad så att värdet till mer än 75 % består av skogsbruksvärde.

Om antalet av de förvärv av bebyggd fastighet med mer än 75 % åkervärde, som ansetts vara representativa i de fem undersökta länen, omräknas att avse hela riket med hjälp av de relationer mellan förvärv från olika län som 1968, 1969 och 1970 års prisstatistik visar, erhålls *1 000–1 050 köp/år.* Motsvarande uppskattning av det totala antalet köp av bebyggd fastighet ger *2 000–2 200 köp/år.*

En uppskattning av antalet köp i hela riket avseende obebyggd fastighet med mer än 75 % åkervärde blir osäkrare, eftersom några relationssiffror mellan olika delar av landet inte finns att tillgå. Mot bakgrund av förhållandet mellan antalet förvärv av bebyggd och obebyggd fastighet med mer än 75 % åkervärde synes antalet dock kunna uppskattas till *ca 500 köp/år.* Antalet förvärv av obebyggd fastighet med mer än 75 % skogsbruksvärde synes vara av samma storleksordning.

Till ledning för en bedömning av hur försålda, i prisstatistiken ingående fastigheter kan antas fördela sig på olika storleksklasser har en dylik fördelning gjorts i fråga om de representativa köpen under åren 1970 och 1971 inom M, L, E, T och kustlandsdelen av AC län.

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.

Som inledningsvis berördes anser utredningen att en omläggning av prisstatistiken är nödvändig för att den skall kunna läggas till grund för bestämmande av den genomsnittliga prisnivån för bebyggda och obebyggda fastigheter inom olika regioner och för utformningen av riktlinjer för hur avvikelser från genomsnittsförhållanden i regionen skall beaktas, t. ex. i avseende på byggnadsbestånd. En revidering av prisstatistiken bör enligt utredningens mening resultera i att den utökas att avse även obebyggda fastigheter och att den utbyggs med en redovisning av genomsnittspris per ha åker och per ha 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.

Den föreslagna omläggningen av statistiken synes motiverad oavsett om ett särskilt delvärde avseende byggnadsbeståndet införs på sätt utredningen föreslagit. En sådan reform medför dock, liksom ett införande av marknadsvärdering beträffande skog och skogsmark, att kravet på en utökning av statistiken till att avse även obebyggda fastigheter blir mera accentuerat.

En omläggning underlättas av att en klassificering av byggnadsbeståndet sannolikt kommer att genomföras i samband med 1975 års allmänna fastighetstaxering. Stora svårigheter uppstår emellertid, eftersom en utökad statistik 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 beträffande de fastighetskategorier, som är av särskilt intresse, även om vissa andra möjligheter skulle vara tänkbara. Det förhållandet att lantbruksnämnderna i samband med sin jordförvärvsprövning måste informera sig om den överlåtna egendomens omfattning och beskaffenhet, gör emellertid nämnderna till den i särklass lämpligaste informationskällan rörande ingångna köpeavtal.

Ett anlitande av lantbruksnämnd skulle även underlätta den primära utgallringen av i detta sammanhang ointressanta överlåtelser, t. ex. släktköp, exploateringsförvärv och den form av köp och återköp som ofta förekommer då jordbruksfastighet med undantag av brukningscentrum överlåtes.

En revidering av den officiella prisstatistiken för fastigheter synes böra anstå till efter 1975 års allmänna fastighetstaxering, dvs. införas fr. o. m. 1975 års statistik. Däremot torde en provisorisk komplettering av nuvarande statistik för att ligga till grund för 1975 års allmänna fastighetstaxering böra aktualiseras. Då det inte synes ankomma på utredningen att närmare gå in på hur en omläggning skall ske bör enligt utredningens mening RSV och SCB gemensamt ta upp frågan om utformningen av prisstatistiken för jordbruksfastighet i syfte att få till stånd en omläggning enligt här angivna riktlinjer.

8.10.2 Värderingsmetodiken

De undersökningar och överväganden, som skett beträffande byggnadsbeståndets mervärde och tekniska nuvärde, har i första hand tillkommit för att belysa den genomsnittliga storleken av ett byggnadsvärde vid olika definition av detsamma. Utredningen har, av skäl som angetts i det föregående, kommit till den uppfattningen att byggnadsvärdet i princip bör bestämmas enligt mervärdeprincipen. Det återstår att redovisa hur normerna för värdering av byggnader och åker lämpligen kan – vid tillämpning av mervärdeprincipen – uppbyggas i anvisningarna till 1975 års allmänna fastighetstaxering mot bakgrund av de resultat som framkommit under utredningsarbetet rörande mervärde och tekniskt nuvärde.

Vid tidigare allmänna fastighetstaxeringar har – som en följd av att förhållandena skiftar inom olika delar av ett län – särskilda taxeringsanvisningar brukat meddelas för olika delar av resp. län. De områden av län, för vilka särskilda anvisningar sålunda meddelas, betecknas i det följande som anvisningsområden. Vid 1970 års taxering fanns med undantag av O län ett 80-tal sådana områden. I O län har indelningen i stället skett efter fastighetstaxeringsdistrikt. Det av utredningen föreslagna mera samordnande tillvägagångssättet vid utfärdandet av anvisningar (se avsnitt 20.2) aktualiserar en översyn av denna indelning. Enligt utredningens mening bör indelningen i anvisningsområden fastläggas på ett så tidigt stadium i förberedelsearbetet för 1975 års allmänna fastighetstaxering att det blir möjligt att till anvisningsområdena anpassa den statistikproduktion som skall ligga till grund för fastläggandet av det genomsnittliga åkervärdet och byggnadsvärdet inom resp. områden. Med hänsyn till den uppbyggnad, som normerna kommer att få, bör syftet med indelningen i första hand vara att särskilja områden, där det genomsnittliga åkervärdet kan förutsättas vara ungefär detsamma. Om det genomsnittliga mervärdet för byggnader är relativt konstant – något som de företagna undersökningarna tyder på – kommer indelningen även att ge uttryck för variationer i det sammanlagda värdet av åker och byggnader.

Vid översyn av indelningen i anvisningsområden bör ledning kunna hämtas från lantbruksstyrelsens klassificering av jorden i åkergraderingsklasser, indelningen av landet i naturliga produktionsområden och kanske främst en förteckning över de vid 1970 års taxering genomsnittligt åsatta åkervärdena inom församlingar eller grupper av församlingar. En indelning bör liksom hittills alltid anknyta till administrativa gränser och om möjligt till indelningen i skördeskadeområden. Det bör enligt utredningens uppfattning ankomma på RSV att i nära kontakt med lantbruksstyrelsen närmare utreda och utforma denna områdesindelning.

Beträffande de olika tillgångsslagen får utredningen härefter anföra följande.

Värdering av åker

Metodiken vid åsättande av åkervärde bör i princip anknytas till den i taxeringssammanhang redan förekommande "särvärderingsmetoden". Tabeller utvisande åkervärdet vid

varierande ekonomiskt läge, brukningsförhållande (arrondering och hävd), produktionsförmåga och torrläggningsgrad bör upprättas för varje anvisningsområde. Tabellerna konstrueras lämpligen med utgångspunkt från ett *medelvärde* för området. Detta medelvärde bör om möjligt fastläggas med ledning av statistiska uppgifter om köpeskillingar erlagda för obebyggda fastigheter, vars värde till mer än 75 % utgörs av värde av åker enligt nu gällande taxering. Som visats i föregående avsnitt är sådana köp fåtaliga, varför man torde få räkna med att utnyttja köp ingångna under åren 1970–1973. Bestämmandet av medelvärdet för åker inom de olika anvisningsområdena bör samordnas och kan sägas innebära att en markvärdekarta för åker upprättas.

Som utredningen tidigare uttalat bör man vid stor variation i ortspriserna för åker hellre välja ett värde som ligger i underkant än motsatsen. Denna försiktighet bör också leda till att åkervärdet per ha för arealmässigt stora fastigheter bör – såvida det inte kan bestämmas med hjälp av ortspriser, vilket normalt inte är fallet – förutsättas ligga ca 10 % under det hektarvärde som eljest kunnat dokumenteras.

Värdering av bostadshus

Taxering av bostadshus på jorbruksfastighet bör så långt som möjligt anknytas till förfarandet vid villataxering. Ett önskemål bör vara att gränsen mellan annan fastighet och jordbruksfastighet ej skall vara avgörande för frågan efter vilken modell ett bostadshus skall taxeras. Följaktligen bör samma byggnadsvärdetabell användas för lantbrukets bostadshus (brukarens bostad och övriga för driften behövliga bostäder) som för villor inom samma område. Härigenom erhålls indirekt ett hänsynstagande till den värdehöjning som närheten till större tätortscentra eller belägenhet inom attraktivt fritidsområde kan medföra. I sammanhanget må erinras om att vid 1970 års allmänna fastighetstaxering upprättades särskilda byggnadsvärdetabeller för fritidshus med beskattningsnatur annan fastighet, s. k. F-tabeller. En av utgångspunkterna för upprättandet av F-tabellerna var marknadspriset för äldre jordbruksbyggnader vid försäljning för fritidsändamål (se Handledningen s. IV.2: 4). Det får förutsättas att F-tabeller upprättas även fortsättningsvis. Också dessa tabeller kan komma till användning vid åsättande av byggnadsvärde på små jordbruksfastigheter inom områden för vilka tabellerna gäller.

Emellertid utvisar de av utredningen gjorda undersökningarna att det mervärde, som vid köp av jordbruksfastighet kan anses belöpa på bostadsbyggnaderna, inte fullt ut motsvarar de marknadsvärden som kan observeras för villor av motsvarande beskaffenhet och i jämförbara lägen. Som berörts i avsnitt 8.7 har det dock inte varit möjligt att närmare utreda hur genomslagskraften av byggnadernas tekniska nuvärden varierar med fastigheternas storlek.

Enligt utredningens uppfattning skulle en skälig schablon erhållas om P-tabellerna används oreducerade för fastigheter med en åkerareal upp till omkring två ha och reduceras med 15 à 20 % vid en åkerareal därutöver. Ev. skulle gränsen för reduktionen kunna sättas vid något större åkerareal än nämnda två ha. Å andra sidan kan reduktion böra ifrågakomma även vid mindre åkerareal än nyss sagts nämligen i det fall att fastigheten omfattar skogsmark av mera betydande omfattning. En ytterligare reduktion kan vara erforderlig vid värdering av arbetarbostäder och andra sekundära bostadshus, för vilka det är tveksamt om något behov föreligger ur lantbrukssynpunkt och vilka svårligen kan avskiljas till särskild taxeringsenhet avsedd för bostadsändamål.

Bostadshus av exceptionell storlek och beskaffenhet, t. ex. slott och större herrgårdar, kan givetvis ej värderas med hjälp av P-tabeller utan får värderas från fall till fall. Möjlighet bör finnas att anlita särskild sakkunnig för värderingen. För dylika fastigheter bör även kunna ifrågakomma att låta dem taxeras i sådant gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, varom utredningen framlägger förslag i avsnitt 15.3.

Värdering av ekonomibyggnader

Vid utfärdandet av anvisningar för värdering av ekonomibyggnader synes man böra skilja på tre fall, nämligen 1) fastigheter med åkerareal av högst 15 à 20 ha och med äldre, omoderna ekonomibyggnader, 2) fastigheter med större åkerareal än nyss sagts *eller* med halvmoderna eller moderna ekonomibyggnader samt 3) fastigheter med stora, nybyggda ekonomibyggnader eller med värdefulla specialbyggnader av skilda slag. Den ovan angivna arealgränsen hänför sig till södra och mellersta Sverige. I norra Sverige bör arealen sättas lägre.

1) Fastigheter med åkerareal av högst 15 à 20 ha och med äldre, omoderna ekonomibyggnader

Utredningens undersökningar tyder på att mervärdet för äldre omoderna ekonomibyggnader på gårdar med 15 à 20 ha åker normalt uppgår till högst omkring 20 000 kr, medan det tekniska nuvärdet är betydligt större. Genomslagskraften hos det tekniska nuvärdet är m. a. o. påfallande låg för denna kategori av fastigheter. Det synes därför skäligen meningslöst att först beräkna ett tekniskt nuvärde och därefter reducera detta med en hög procentsats. För dessa fastigheter anser utredningen att en schablontaxering av den typ som visas i tabell 8: 12 skulle vara tillfyllest.

Tabell 8:12 Värde av ekonomibyggnader enligt schablonmetod.

Åkerareal ha	Värde av äldre omoderna ekonomibyggnader (kr)		
	skick: sämre än normalt	normalt	bättre än normalt
– 5	1 000	5 000	10 000
6–10	5 000	10 000	15 000
11–20	10 000	15 000	20 000

Ledning för bestämmande av de mervärden som bör väljas för ekonomibyggnader i normalt skick kan erhållas genom den prisstatistik som grundas på köp av fastigheter, vars värde till mer än 75 % utgörs av åkervärde.

2) Fastigheter med mer än 15 à 20 ha åker *eller* med halvmoderna eller moderna ekonomibyggnader

För dessa fastigheter, som torde utgöra ca 20 % av det såsom jordbruksfastighet taxerade fastighetsbeståndet, bör man i princip utgå från en beräkning av det tekniska nuvärdet, som reduceras med hänsyn till nuvärdets genomslagskraft. Beräkningen av det tekniska nuvärdet kan ske med hjälp av metodalternativ 1 eller 2 i Bihang B. Där har rekommenderats ett utnyttjande av alternativ 1 dvs. den mera noggranna metoden. Med hänsyn till att såväl beräkningen av det tekniska nuvärdet som beräkningen av detta värdes genomslagskraft ofrånkomligen är förenad med osäkerhet, vill utredningen emellertid ifrågasätta om inte alternativ 2 skulle ge tillräcklig noggrannhet. Utredningens nyssnämnda undersökning tyder på att genomslagskraften för ekonomibyggnader snabbt ökar till ca 50 % när åkerarealen överstiger 15 à 20 ha. Vissa kompletterande undersökningar synes emellertid erforderliga för att närmare fastlägga genomslagskraftens storlek vid varierande fastighetsstorlek och vid olika byggnadsutformningar.

Man synes även böra undersöka möjligheten av att för olika slags ekonomibyggnader (djurstall, lada och loge resp. magasin) uppställa tabeller, indelade i olika storleks-, ålders- och standardklasser på motsvarande sätt som skett för bostadshusen i form av P-tabeller. I dessa skulle då också lämpligen kunna inbyggas ett hänsynstagande till genomslagskraften för de tekniska nuvärdena.

3) Fastigheter med stora, nybyggda ekonomibyggnader eller med värdefulla specialbyggnader

Värderingen synes böra grundas på en sådan beräkning av det tekniska nuvärdet som redovisas som metodalternativ 1 i Bihang B.

Genomslagskraften bör bedömas från fall till fall. Den torde erfarenhetsmässigt kunna uppskattas till 50–70 %.

För värdering av specialbyggnader och större nybyggda ekonomibyggnader bör finnas möjlighet att utnyttja särskild sakkunnig. I regel torde jordbruksfastigheter med dylika byggnader böra taxeras i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt (jfr avsnitt 15.3).

9 Skogstaxeringen

9.1 *Allmänt*

Skogstaxeringen har sedan länge haft en väsentlig betydelse för beskattningen av intäkt av skogsbruk och för uttagande av skogsvårdsavgift. Reglerna för skogstaxeringen har därför ådragit sig ett särskilt intresse. De grundläggande reglerna för denna taxering finns i KL. Den närmare utformningen av skogstaxeringen och särskilt den värderingsmetod, som därvid skall tillämpas, regleras i SkvI. Vidare finns materiella och processuella regler för skogstaxeringen i utfärdade centrala och lokala anvisningar samt liknande föreskrifter.

Den huvudsakliga regleringen av skogstaxeringen, nämligen den som sker genom bestämmelserna i SkvI (SFS 1951: 440), har nu gällt under tre taxeringsperioder, dvs. för de allmänna fastighetstaxeringarna 1957, 1965 och 1970. Då SkvI infördes innebar den en avsevärd förändring i förhållande till reglerna i tidigare gällande instruktion, vilka beskrivs i det följande. SkvI medförde en väsentlig höjning av skogsfastigheternas taxeringsvärden, vilka med de tidigare gällande reglerna alltmer avvikit från nivån för det allmänna saluvärde efter vilket övriga fastigheter skulle taxeras. Den ändring av taxeringsvärdena, som inträffade då SkvI infördes och som även sammanhängde med ändrade konjunkturbetingelser, innebar i det närmaste en fördubbling av skogens taxeringsvärden. Dessa uppgick sålunda vid 1952 års allmänna fastighetstaxering till ca 5,5 miljarder kr och vid 1957 års taxering till ca 10,5 miljarder kr.

SkvI har i stort sett fungerat på det sätt som eftersträvats. Nivån för skogstaxeringen har numera i avsevärd utsträckning anknutits till taxeringsvärdenivån i övrigt. Sålunda har utfallet vid 1970 års allmänna fastighetstaxering – såsom framgår av tabell 3 i professor Carlegrims härvid såsom Bihang A fogade undersökning – blivit att taxeringsvärdenivån i fråga om jordbruksfastigheter med betydande skogsbruksvärde inte nämnvärt avviker från taxeringsvärdenivån för sådana jordbruksfastigheter, där huvudparten av värdet utgörs av jordbruksvärde. Några allvarliga anmärkningar har således inte med fog kunnat riktas mot det generella utfallet av skogstaxeringen enligt SkvI. Däremot har instruktionen medfört en ojämn taxering inom olika regioner främst beroende på konstruktionen av avdraget för allmänna kostnader.

Enligt utredningens mening får en översyn av värderingsmodellen för skogstaxeringen anses önskvärd – förutom i anledning av vad nyss anförts – även med hänsyn till att denna modell grundas på data från den andra riksskogstaxeringen (1938–1952), vilka nu kan anses föråldrade. Det må vidare framhållas att beräkningsmodellen i SkvI förutsätter, att det föreligger en jämn åldersför-

delning 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.

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.

I direktiven för utredningen anförs följande:

"De regler som f. n. gäller för taxering av skogsmark och växande skog återfinns i kommunalskattelagen (1928: 370) och skogsvärderingsinstruktionen (1951: 440). Bestämmelserna är i vissa avseenden föråldrade, bl. a. beroende på att de tillkommit under en tidsperiod då produktionsförhållandena i skogsbruket var andra än vad de är i dag. I synnerhet gäller detta frågan om avdrag för allmänna kostnader i skogsbruket. En lösning av denna fråga har aktualiserats vid flera tillfällen och framstår nu som angelägen.

Skogsvärdet innefattar enligt gällande regler i princip värdet av allt byggnadsbestånd som är behövligt för skogsbrukets drift. Särskilt förmånsvärde kan dock åsättas när byggnadsbeståndet på skogen är av större omfattning eller i övrigt har större kapacitet än vad som behövs för nämnda drift. Frågan om taxeringen av byggnader på skogen är komplicerad och det bör framhållas att de nuvarande reglerna inte är helt tillfredsställande. Bl. a. kan påpekas att det inte finns klara regler för avgränsning i fall då byggnader används både för skogsbruksdrift och för annat ändamål, t. ex. inom jordbruket. Utformningen av dessa regler har vidare ett visst samband med utformningen av reglerna för avdrag för allmänna kostnader i skogsbruket.

Skogsvärderingsinstruktionen är även i vissa andra avseenden föråldrad och i behov av översyn, bl. a. i terminologiskt avseende."

Frågor av grundläggande betydelse för skogstaxeringen har sålunda aktualiserats. De förslag rörande de aktualiserade frågorna, som utredningen framlägger, medför avsevärda ändringar i SkvI. Med hänsyn till den centrala ställning, som RSV föreslagits komma att ha vid fastighetstaxeringen med bl. a. en omfattande anvisningsskyldighet, kan ifrågasättas om instruktionen bör innehålla en så detaljerad reglering av skogstaxeringen som nu är fallet. På grund av vad som nu anförts och då utredningen, som tidigare redovisats (avsnitt 5.3.3), beträffande den huvudsakliga värderingsgrunden för skogstaxeringen föreslår en övergång från värderingsgrunden avkastningsvärde till marknadsvärde, kan vidare ifrågasättas om det ej är att föredra att skogstaxeringen regleras genom en ny skogsvärderingsinstruktion framför att mycket omfattande ändringar görs i nu gällande SkvI. Grunddragen i värderingsförfarandet samt karaktären av de olika uppgifter rörande de enskilda fastigheterna, som skall ligga till grund för värderingen, torde däremot inte behöva ändras.

I det följande redovisas utöver historik de gällande reglerna för skogstaxeringen i KL och SkvI samt i andra författningar och i anvisningar samt utredningens överväganden och förslag inom hithörande områden.

9.2 *Historik*

Före 1921

Under senare delen av 1800-talet beskattades skogen genom att bevillning uttogs med viss procent av fastigheternas taxeringsvärden. Skogens och skogsmarkens värde skulle vid fastighetstaxeringen beräknas efter samma grund, som gällde för fastighet i övrigt, nämligen det allmänna saluvärdet. Denna värderingsgrund behölls även i de förslag till KL, som framlades av 1910 års kommunalskattesakkunniga. Man diskuterade ingående om saluvärdet eller avkastningsvärdet skulle ligga till grund för värdering av skog och skogsmark. En av de sakkunniga, C. W. Landén, framhöll bl. a. att ett riktigt saluvärde och ett riktigt avkastningsvärde för skogen borde vara detsamma.

I prop. 1920: 191, som delvis utarbetades på grundval av de förslag, som kommunalskattesakkunniga avlämnat, behölls saluvärdet som värderingsgrund vid skogstaxeringen. Saluvärdesprincipen var emellertid för skogens del modifierad. Värdet skulle beräknas efter skogens värde i handel och vandel under förutsättning av normal skötsel och

fortsatt skogsbruk och inte på grund av dess värde vid fullständig realisation. Vid riksdagsbehandlingen godtogs inte förslagen i sagda proposition. Kommunalskatteutskottet uttalade – samtidigt som man i princip avvisade propositionen – att utskottet ansåg det nödvändigt att förnyad utredning av frågan rörande den kommunala beskattningen av skog blev ofördröjligen igångsatt. Med avseende å grunderna för uppskattning av fast egendoms värde framhöll utskottet i sammanhang därmed såsom i främsta rummet av vikt, att nya rationella grunder för skogstaxeringen blev utarbetade och förelagda riksdagen så tidigt, att de kunde komma till användning redan vid den allmänna fastighetstaxering, som borde verkställas år 1922. Skulle utredningen om skogsbeskattningen inte hinna föras så långt, att förslag därutinnan kunde föreläggas 1921 års riksdag borde dock i varje fall föranstaltas om en revision av gällande bestämmelser i ämnet, som möjliggjorde en enhetligare och riktigare skogstaxering.

Riksdagen biföll utskottets hemställan. För att utreda frågor om fastighetstaxeringen och den kommunala skogsbeskattningen tillsattes 1920 års skogsbeskattningskommitté.

Skogsbeskattningskommitténs förslag

Skogsbeskattningskommittén avgav år 1921 sitt förslag till förordning om allmän fastighetstaxering år 1922 med därtill hörande anvisningar och instruktion för värdesättning å skogsmark och växande skog.

Förslagets grundläggande princip var att fastighets värde skulle uppskattas efter allmänna saluvärdet. Från denna princip föreslogs emellertid undantag för skog och skogsmark, som skulle upptas till det värde som de kunde anses äga vid ett efter rationella grunder bedrivet skogsbruk. I anvisningarna till den föreslagna 6 § KL anfördes bl. a.:

"Vad nu sagts om fastighets uppskattning efter allmänna saluvärdet gäller icke skogsmark och däråvaxande skog. Dessa skola upptagas till de värden de kunna anses äga vid ett efter rationella grunder bedrivet skogsbruk, och skall denna uppskattning ske efter den särskilda instruktion, som finnes dessa anvisningar bilagd."

Skogsbeskattningskommitténs förslag framlades i prop. 1921: 214, som antogs av riksdagen att gälla vid 1922 års allmänna fastighetstaxering.

Tiden 1922–1940

Under denna period bibehölls de regler för taxering av skog och skogsmark, som antogs till 1922 års allmänna fastighetstaxering, i stort sett oförändrade. Enligt de i 1921 års skogsvärderingsinstruktion intagna grundprinciperna tillgick värderingen av skogsmarken och skogen så, att man uppskattade värdet av den årliga virkesavkastningen från marken vid normal skogstillgång, varefter detta värde kapitaliserades efter viss procentsats.

Det antal årsavkastningar, varmed man skulle räkna vid kapitaliseringen, fördelades därvid på skogsmarken och den däråvaxande skogen så, att av sammanlagda värdet ungefär 18 % kom att belöpa på marken och återstoden på skogen (vid 1922 års fastighetstaxering ansågs 3 normala årsavkastningar belöpa på marken och 13,67 på skogen; vid 1928 och 1933 års taxeringar var motsvarande siffror 3,5 och 16,5 samt vid 1938 års 4,5 och 20,5, svarande mot en kapitaliseringsprocent av resp. 6, 5 och 4). Det i enlighet därmed fastställda värdet för marken ansågs utgöra markens taxeringsvärde. Det erhållna värdet för skogen däremot ansågs användbart som omedelbart uttryck för skogsvärdet endast om skogstillgången var normal, vilket uttrycktes med att den s. k. relativa skogstillgången var 1,0.

Avvek skogen beträffande virkesförrådet eller dettas sammansättning med avseende på åldrar och mogenhetsklass samt grövre och klenare dimensioner från det tillstånd, som ansågs motsvara normal skogstillgång, jämkades skogsvärdet uppåt eller nedåt genom multiplikation med ett tal, som gav uttryck för relativa skogstillgången i det särskilda

fallet, alltså med t. ex. 0,9, 0,8 etc., om skogstillgången var mindre än normal, och med 1,1, 1,2 etc., om skogstillgången var större än normal.

Årsavkastningens värde för en viss fastighet bestämdes av fyra faktorer: skogsmarksareal, bonitet, rotvärde och allmänna omkostnader för skogsbruket. Boniteten uttryckte markens virkesavkastningsförmåga och angavs i tal, avsett att motsvara markens årliga avkastning, angiven i kubikmeter per hektar, under förutsättning att skogsbruket bedrevs efter rationella grunder och att skogstillgången var normal. Rotvärdet avsåg värdet av normala virkesavkastningen, uttryckt i nettopris per kubikmeter på rot och fastställt för varje fastighet på grundval av genomsnittsprisen för olika sortiment under i regel den närmast förflutna femårsperioden. De allmänna omkostnaderna avsåg kostnader för skogsvård, förvaltning m. m. och skulle generellt beräknas till viss del (enligt bestämmelserna för allmänna fastighetstaxeringarna åren 1922 och 1928 1/4, därefter 1/3) av det efter boniteten och rotvärdet beräknade värdet av årliga virkesavkastningen.

De mest väsentliga förändringar av taxeringen av skogsfastigheter som företogs under perioden 1922–1940, var de som genomfördes 1932 och som avsåg taxeringen av byggnader på skogen (SFS 1932: 291). Dessa bestämmelser grundade sig på förslag i prop. 1932: 220, enligt vilken byggnad å skogsmark skulle uppskattas för sig med skäligt belopp såsom särskild förmån å skogsmark. Förutsättning härför var dock att byggnaden i fråga ej ansågs inbegripen i sådant normalt byggnadsbestånd på taxeringsenheten, som inräknades i de för inägorna tillämpade enhetsvärdena.

Frågan om skogstaxeringen aktualiserades under ifrågavarande period ytterligare några gånger. Sålunda uttalades under förarbetena till 1938 års allmänna fastighetstaxering, att vissa brister vidlådde de gällande grunderna för värdering av skogsmark och därå växande skog, särskilt vad beträffar reglerna om relativa skogstillgångens bestämmande (prop. 1937: 281 s. 38 och 85). – Vidare ändrades kapitaliseringsprocenten för värdet av den årliga virkesavkastningen vid tre tillfällen. Procentsatsen var vid 1922 års taxering 6, vid 1928 och 1933 års taxeringar 5 och vid 1938 års taxering 4.

Tiden 1941–1950

I skrivelse till Kungl. Maj: t den 6 mars 1940 hemställde kommunalskatteberedningen om undersökning för att utröna, om inte en förbättring av taxeringsresultatet var möjlig genom jämkning i eller bättre utformning av grunderna för skogstaxeringen. I anledning härav fick domänstyrelsen i uppdrag att verkställa sådan undersökning.

År 1941 avlämnade *domänstyrelsen* förslag till vissa ändringar i KL samt till ny skogsvärderingsinstruktion (SOU 1941: 23). Förslaget innefattade en ny metod för taxering av skogsfastigheter. De svagheter, som vidlådde den gällande metoden, hade enligt domänstyrelsens uppfattning varit av så allvarlig karaktär, att domänstyrelsen sett sig nödsakad att avstå från att söka åstadkomma en förbättring av densamma.

Domänstyrelsen diskuterade först förhållandet mellan allmänna saluvärdet och avkastningsvärdet på skogen. Därvid anfördes (s. 6 och 7):

"Den nu angivna metoden för värdering av skogsmark och däråväxande skog avser att fastställa avkastningsvärdet vid uthålligt skogsbruk. Det har tidigare i olika sammanhang gjorts gällande, att ett så bestämt värde icke skulle överensstämma med det allmänna saluvärdet, vilket skulle mera rätta sig efter skogens värde vid ett omedelbart tillgodogörande, det i skogslitteraturen så kallade realisations- eller slaktvärdet. Detta torde dock vara en sanning med modifikation. Uthålligt skogsbruk lärer, bl. a. med hänsyn till kapitalplaceringens säkerhet, i allmänhet giva det bästa ekonomiska utbytet. En "förståndig köpare" av skogbeväxt mark bör därför beräkna det pris han vill betala för marken efter den avkastning han kan få vid dylikt skogsbruk. Den åsikten, att allmänna saluvärdet på en skog i allmänhet ej skulle överensstämma med avkastningsvärdet vid uthålligt skogsbruk, torde vara föranledd därav att det vid växlande virkespris kan visa sig giva bättre ekonomiskt utbyte med mycket stora avverkningar, motsvarande flera eller många årsuttag särskilt goda år, än med jämnt fördelade på längre sikt avvägda

årliga avverkningar. Att man för utnyttjande av en gynnsam konjunktur på en gång avverkar vad som egentligen borde uttagas under en följd av år behöver emellertid i och för sig icke innebära, att man går utom ramen för vad, som kan betecknas såsom uthålligt skogsbruk. Om det med hänsyn till virkesprisen är fördelaktigt att visst år göra ett mycket stort virkesuttag, kan givetvis en köpare frestas att betala mera för fastigheten än som motsvarar ett med hänsyn till strängt uthålligt skogsbruk med jämna årsavverkningar uträknat avkastningsvärde, därvid man får förutsätta att virkesprisen åter skola sjunka till de för längre tid beräknade medelprisen eller därunder. Att dylika fall inträffa är lika naturligt som att priset på en jordbruksegendom påverkas av konjunkturerna på marknaden för jordbruksprodukter. Lika litet som man, när det gäller jordbruk, bör lägga saluvärdet under ett år med goda konjunkturer till grund för egendomens taxeringsvärde, som skall gälla under en femårsperiod, lika litet bör man låta förhållandet på virkesmarknaden under ett år med särskilt goda pris ensamt vara avgörande för skogens taxeringsvärde. Men lika litet som man anser sig avvika från regeln om att jordbruksegendomen skall taxeras efter saluvärdet, därför att man icke helt följer konjunkturerna i fråga om dylik egendom, lika litet har man anledning anse sig avvika från denna regel, därför att man låter virkesprisen under en viss längre period vara utslagsgivande för taxeringen av skogen. Det torde sålunda kunna göras gällande, att vid taxering av skog taxeringsvärdet bör i stort sett överensstämma med allmänna saluvärdet, därvid detta begrepp tages som uttryck för ett stabiliserat, av tillfälliga konjunkturer oberoende värde."

Domänstyrelsen anförde vidare (s. 10–12):

"Enligt nu gällande regler för skogstaxering beräknas värdet genom kapitalisering av den beräknade årliga avkastningen av skogen. Denna metod är emellertid i sitt oförmedlade skick användbar endast om avkastningen beräknas utfalla med lika stora belopp årligen i all framtid. Därest avkastningen växlar eller utfaller oregelbundet, är kapitaliseringsmetoden däremot ej användbar. Detta betyder icke, att avkastningen, för att kapitaliseringsmetoden skall kunna användas, behöver utfalla med exakt samma belopp varje år. Om avkastningen varierar i avseende å storleken och tidpunkten när den utfaller, men dessa variationer icke äro alltför stora, kan man vid kapitaliseringen nöja sig med en genomsnittsberäkning av avkastningen. Men om variationerna äro alltför stora, om t. ex. avkastningen under den närmaste tiden avviker från den på längre sikt beräknade medelavkastningen i sådan utsträckning, att detta väsentligt inverkar på värdet, är kapitaliseringsmetoden icke längre användbar. Då måste man tillgripa en annan metod för värderingen. Om man fortfarande vidhåller kravet på ett avkastningsvärde, finns det intet annat sätt att gå tillväga än att beräkna de i framtiden utfallande avkastningsbeloppen var för sig samt med hänsyn till tiden, när de väntas utfalla, diskontera de sålunda beräknade beloppen till nutidsvärden, därvid taxeringsvärdet kommer fram som summan av de till nutidsvärden diskonterade beloppen. Det är denna metod (diskonteringsmetoden), som angivits i det förut återgivna stycket av skogsvärderingsinstruktionen.

Kapitaliseringsmetoden passar på grund av det förut sagda egentligen endast för skogar, som skötas enligt på längre sikt fastställda hushållningsplaner så att det som normalt ansedda förrådet får stå kvar som producerande virkeskapital, under det att tillväxt däröver uttages som avkastning. Då sådana skogar emellertid förekomma endast i ringa utsträckning, har i taxeringsmetoden måst inrymmas möjlighet till korrigering av de värden, som kapitalisering av normal avkastning i de särskilda fallen skulle giva, och detta har skett genom införande av faktorn relativ skogstillgång. Denna är sålunda en korrektionsfaktor, varmed det felaktiga värde kapitaliseringsmetoden giver i varje särskilt fall skall multipliceras för att det riktiga värdet skall kunna erhållas. Det är av detta skäl som man icke kunnat finna något annat allmängiltigt sätt att definiera faktorn relativ skogstillgång än att angiva, att denna kan erhållas genom att dividera det genom användning av diskonteringsmetoden uträknade värdet å den växande skogen med det genom kapitalisering av normala årsavkastningen erhållna värdet. – – –

På grund av de erinringar, som sålunda kunna riktas mot den gällande värderingsmetoden, och då denna, som förut framhållits, icke kan sägas i praktiken hava på ett tillfredsställande sätt fyllt sitt ändamål – låt vara att den, jämfört med tidigare tillämpade metoder, innebar ett mycket stort framsteg – synes det ur alla synpunkter vara fördelaktigt att övergå till en tillämpning av den för svenska förhållanden i flertalet fall lämpligare direkta diskonteringsmetoden. Med den kännedom man nu har om skogarna i vårt land, inhämtad i första rummet genom den under åren 1923–1929 verkställda riksskogstaxeringen, torde en sådan övergång – till skillnad från vad som var fallet vid de nuvarande taxeringsbestämmelsernas tillkomst – numera ej möta allt för stora hinder. Därigenom skulle man också vinna, att man vid taxeringen kunde mera direkt än vad nu är fallet utgå från det vid taxeringstillfället befintliga faktiska virkesförrådet och dess sammansättning i fråga om grövre och klenare dimensioner. Beträffande de planmässigt skötta skogarna skulle man alltså kunna grunda uppskattningen direkt på de förefintliga hushållningsplanerna, och beträffande övriga skogar torde det ej heller, om man tillämpar så enkla principer som möjligt, möta alltför stora svårigheter att få fram någorlunda riktiga grundvärden. Det torde sålunda, och detta gäller såväl skogligt utbildade taxeringsmän som andra, vara betydligt lättare och kännas mera betryggande att vid enbar bedömning fastställa, hur mycket en skog ungefärligen innehåller av barrskog och lövskog samt hur den förstnämnda är fördelad på grövre och klenare skog (timmerskog, massavedskog och vedskog), än att fastställa hur det för

tillfället å skogen befintliga virkesförrådet förhåller sig till det virkesförråd, som skulle finnas å skogen, om denna befunne sig i ett tänkt normaltillstånd. På grund av vad nu anförts har domänstyrelsen utarbetat ett förslag till helt nya värderingsgrunder, som i det följande närmare utvecklas."

Domänstyrelsens förslag innebar bl. a. att skogsmarksvärde ej skulle åsättas.

Genom domänstyrelsens försorg verkställdes vissa provtaxeringar av skogsfastigheter enligt de grunder, som styrelsen föreslagit. Sedan förslaget jämte redogörelse för provtaxeringarna remitterats till åtskilliga myndigheter och sammanslutningar och yttranden avgetts i anledning därav, lät chefen för finansdepartementet ytterligare utreda frågan inom departementets skatteberedning. Den verkställda utredningen resulterade i förslag till ändringar i KL och till ny skogsvärderingsinstruktion, avsedda för tillämpning av de av domänstyrelsen föreslagna grunderna. Förslaget framlades i prop. 1944: 240. I bevillningsutskottets betänkande (nr 35) i anledning av propositionen hemställdes att med genomförandet av den föreslagna metoden skulle anstå till den efter 1945 års fastighetstaxering följande allmänna fastighetstaxeringen. Som skäl för att tillämpningen av den nya metoden skulle uppskjutas anförde bevillningsutskottet bl. a. att den senaste riksskogstaxeringen, vars siffror hade stor betydelse för metoden, endast ägt rum i ett fåtal län medan för övriga län endast siffror från 1923–1929 års riksskogstaxeringar fanns att tillgå. Vidare skulle den tid som återstod till 1945 års taxering inte räcka till för det skogstekniska förberedelsearbete, som krävdes för den nya metoden.

1944 års riksdag beslöt i enlighet med vad bevillningsutskottet hemställt.

Till statsrådsprotokollet den 12 december 1947 uttalade chefen för finansdepartementet att för 1949 års riksdag borde framläggas förslag till ändrade grunder för taxering av skogsmark och växande skog i huvudsaklig överensstämmelse med det i prop. 1944: 240 framlagda förslaget till ny metod för taxering av skogsfastigheter. Dessförinnan borde emellertid verkställas en överarbetning av den nya taxeringsmetoden i syfte att i görligaste mån förbättra densamma. Kungl. Maj: t bemyndigade för sådant ändamål samma dag departementschefen att tillkalla fyra sakkunniga. De sakkunniga, vilka antog benämningen 1947 års skogstaxeringssakkunniga, avgav år 1949 sitt betänkande med förslag till grunder för taxering av skogsmark och växande skog (SOU 1949: 60).

I betänkandet lämnades en utförlig motivering till de framförda förslagen (s. 59 f.). Dessa har i allt väsentligt legat till grund för nu gällande SkvI, som beskrivs under avsnitt 9.4.1.

Tiden 1951–1960

Den allmänna fastighetstaxering, som författningsenligt skulle ha verkställts 1948, uppsköts till 1952 (SFS 1949: 131 och 1950: 27). Vid denna fastighetstaxering var det avsett att den nya metoden skulle tillämpas vilket föreslogs i prop. 1951: 39; BeU 1951: 31. Vid riksdagsbehandlingen av propositionen kom man emellertid i de båda kamrarna till olika resultat i vad avsåg frågan om den nya metoden överhuvudtaget skulle införas. Efter hemställan av bevillningsutskottet (1951: 55) beslöt riksdagen som en kompromiss att anta den nya metoden men att låta den gamla metoden gälla vid 1952 års taxering och den nya först vid 1957 års taxering.

Särskilda sakkunniga verkställde därefter en utredning, innefattande bl. a. en jämförelse av de båda metoderna inom vissa områden vid 1952 års allmänna fastighetstaxering. De sakkunniga redovisade resultatet av sin utredning den 18 oktober 1955. Utredningen innefattade samtidigt en viss överarbetning av den nya metoden.

Efter tillstyrkande av bevillningsutskottet (1956: 37) godtog riksdagen i prop. 1956: 71 framlagt förslag att den nya överarbetade skogsvärderingsinstruktionen skulle gälla vid 1957 års allmänna fastighetstaxering. Den nya förordningen benämndes för-

ordning med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid taxering av fastighet (skogsvärderingsinstruktion) (SFS 1951: 440 och 1956: 179).

Tiden 1961–1970

1964 överfördes de uppgifter som enligt SkvI ålegat statens skogsforskningsinstitut på skogshögskolan, i vilken skogsforskningsinstitutet dåmera efter omorganisation ingick (SFS 1964: 116; prop. 1964: 103, BeU 1964: 46).

1966 års fastighetstaxeringskommittéer tog i sitt betänkande "Fastighetstaxeringens regler och organisation. Förslag till vissa ändringar" (SOU 1968: 32) upp bl. a. en del frågor avseende skogstaxeringen. Därvid föreslogs att skogsmarksvärde – vilket tidigare ingått i jordbruksvärdet men där särredovisats – och skogsvärde skulle slås samman till ett *skogsbruksvärde*, varvid skogsmarksvärdet dock alltjämt skulle särskilt angivas. I betänkandet anfördes härom bl. a. (s. 62):

"Vid sina överväganden av frågan om en uppdelning av skogens värden alltjämt bör göras på skogsmarksvärde och skogsvärde har kommittén kommit till den uppfattningen att en sådan uppdelning ej längre behövs ur annan synpunkt än skogsbeskattningens. En uppdelning av skogens värden på skogsmarksvärde och skogsvärde bör därför slopas, därest gällande regler för skogsbeskattningen – som nu är föremål för särskild utredning, vars resultat ej hinner inverka på 1970 års fastighetstaxering – ändras så att dylik uppdelning ej därefter är påkallad av sist antydda skäl. Detta medför en omfattande överarbetning av reglerna i skogsvärderingsinstruktionen."

I betänkandet föreslogs även att ytterligare ett *summariskt förfarande* skulle införas i SkvI för uppskattningen av skogsvärdet på fastigheter med en skogsmarksareal, understigande 25 hektar, och där skogsuppskattningshandling e. d. ej fanns. Vidare föreslogs att bestämmelserna i SkvI om reduktion av skogsmarksvärdet på grund av onormal förekomst av *kalmark* skulle upphöra att gälla och att de i KL och SkvI intagna bestämmelserna om *skogsbete* skulle utgå.

Beträffande *byggnader på skogen*, vilka på grund av bestämmelserna i 9 § KL och anvisningarna till denna paragraf regelmässigt åsatts värde såsom särskild förmån (överbyggnad), föreslogs att särskilt förmånsvärde ej längre skulle åsättas, då värdet av dessa byggnader fick anses ingå i skogsvärdet.

Fastighetstaxeringskommittéerna tog även upp frågan om det avdrag för *allmänna kostnader*, som får göras enligt avdelning B punkt 7 i SkvI. I betänkandet anfördes därom (s. 65):

"Avdraget för allmänna kostnader avser enligt nu gällande skogsvärderingsinstruktion kostnaderna för skogsbrukets förvaltning och bevakning, för skogens vård, för föryngrings- och skyddsåtgärder, för väg- och dikesunderhåll samt för skogsindelning ävensom sådana kostnader för fasta anläggningar och fast arbetskraft, som ej inryms i direkta avverknings- och transportkostnader, samt vissa skatter. Avdraget uppgår till 33 % av skogskubikmeterpriset. Avdragets storlek har före införandet av den nya skogsvärderingsinstruktionen varierat.

Kommittén anser att utformningen av avdraget för allmänna kostnader bör tas under omprövning till 1975 års allmänna fastighetstaxering, därvid synes böra utredas om ej en kombination av ett procentuellt avdrag på skogskubikmeterpriset och ett fast avdrag per hektar skulle medverka till en bättre balans mellan skogsvärdena i södra och norra Sverige. Detta senare avdrag kan möjligen utformas som ett i absolut tal angivet avdrag per skogskubikmeter."

I prop. 1968: 154, vilken antogs av riksdagen (BeU 1968: 72; SFS 1968: 729 och 731), föreslogs beträffande skogstaxeringen bestämmelser som överensstämde med vad fastighetstaxeringskommittéerna föreslagit i sitt betänkande. I propositionen uttalade sig föredragande departementschefen särskilt i några frågor angående skogstaxeringen. Beträffande byggnader på skogen anförde han (s. 98 f.):

"Frågan om taxeringen av byggnader på skogen har föranlett meningsbrytningar vid remissbehandlingen. Av de remissinstanser som tagit upp frågan har de flesta haft synpunkter som stämmer överens med vad som anförts i kommittéförslaget. Dock har riksskattenämnden framhållit att frågan är komplicerad och att den bör anstå till den fortsatta översyn som förutsätts skola ske före 1975 års allmänna fastighetstaxering. Länsstyrelserna i Stockholms och Hallands län avstyrker förslaget. Andra uppfattningar som kommit till synes är att man bör utarbeta normer för bedömning av olika skogsägarkategoriers behov av byggnader på skogen i skilda delar av landet samt att det närmare bör preciseras vilka byggnader som

avses ingå i skogsvärdet. – Numera torde finnas byggnader på endast ett mindre antal av landets skogar. Materiellt sett är, som kammarrätten påpekat, frågan om taxering av byggnaderna beroende av om det är berättigat eller inte att vid fastighetstaxeringen göra skillnad mellan skogsfastigheter med byggnader och sådana fastigheter utan byggnader. Frågan har vidare samband med utformningen av reglerna beträffande avdrag för allmänna kostnader i skogsbruket. Dessa regler har jag berört något i avsnittet Allmänna synpunkter m. m. Jag kan ansluta mig till den lösning som tagits upp i kommittéförslaget. Jag vill med anledning av vissa remissyttranden dock framhålla att om byggnader som är behövliga för skogsbruksdrift exempelvis hyrs ut på den allmänna marknaden, dessa bör taxeras särskilt. Detta torde kunna ske enligt gällande regler i 8 § KL."

Bevillningsutskottet vid 1968 års riksdag anförde följande beträffande byggnader på skogen (BeU 1968: 72 s. 29):

"De nuvarande metoderna för värdering av byggnader på skogen låter sig svårligen förena med de principer som gäller vid inkomstbeskattningen för beräkning av värdeminskningsavdrag för byggnader. Utskottet är medvetet om att en samordning av bestämmelserna är komplicerad och kräver ingående överväganden. Det är emellertid enligt utskottets mening angeläget att bestämmelserna om taxering av byggnader på skogen och reglerna om värdeminskningsavdrag för byggnader på jordbruksfastighet blir föremål för fortsatta överväganden inom fastighetstaxeringskommittéerna."

Om avdrag för allmänna kostnader i skogsbruket uttalade departementschefen i prop. 1968: 154 (s. 45 f.):

"Enligt kommittéförslaget bör utformningen av avdraget för allmänna kostnader omprövas till 1975 års allmänna fastighetstaxering.

Vid remissförfarandet har allmänt vitsordats att nuvarande regler om avdrag för allmänna kostnader bör ses över. På vissa håll har man beklagat att kommittéförslaget inte innehåller en konkret lösning redan nu. Det har t. o. m. begärts att den kommitté som behandlat frågan skulle få i uppdrag att lämna förslag på en interimistisk lösning.

Det är även enligt min mening angeläget att frågan om avdrag för allmänna kostnader i skogsbruket löses på ett tillfredsställande sätt. Nuvarande regler har lett till ojämnheter, speciellt mellan de norra och södra delarna av landet. De skyddsåtgärder som vidtogs inför 1965 års allmänna fastighetstaxering (se SFS 1964: 117) har visat sig inte vara tillfyllest. En omläggning av de regler som finns i avdelning B punkt 7 SkvI om avdrag för allmänna kostnader fordrar emellertid omfattande förarbete. Detta förarbete torde inte hinnas med före 1970 års fastighetstaxering utan först till 1975 års taxering. Jag avvaktar f. n. prisutvecklingen på virke i olika delar av landet innevarande höst och den sammanställning av dessa priser som jag avser låta göra. Nästa års riksdag avser jag att föreslå sådana jämkningar i den prisnivå som ligger till grund för beräkningen av skogsbruksvärdet att de tidigare nämnda ojämnheterna mellan norra och södra Sverige i möjlig mån försvinner."

9.3 *Regler i KL om skogstaxering*

I *KL* lämnas regler för taxering av skogsfastigheter främst i 7–10 §§. Dessa paragrafer behandlar frågorna om beskattningsnatur, taxeringsenhet, värdering och delvärden. I det följande redovisas föreskrifterna om skogstaxering i nämnda paragrafer samt de anvisningar berörande skogstaxeringen, som RN meddelat inför 1970 års taxering.

9.3.1 Gällande regler

a) Beskattningsnatur; 7 §

I 7 § lämnas regler om fastighets beskattningsnatur. Däri föreskrivs att fastighet eller del av fastighet skall taxeras som jordbruksfastighet bl. a. om den används för skogsbruk.

Enligt punkt 2 av anvisningarna till 7 § fordras det för att fastighet skall anses vara använd för skogsbruk, att arealen skogsmark inte är alltför ringa. Den omständigheten, att någon ringa virkestillgång finns på fastighet, där bostaden är det väsentliga, utgör inte hinder för att fastigheten i sin helhet taxeras som annan fastighet.

I punkt 3 av anvisningarna sägs att om förädlingsindustri, vilken inte är att anse som skogsbruk, drivs på en skogsegendom, detta inte medför att egendomen i sin helhet skall anses såsom annan fastighet. Om byggnader och andra inrättningar för förädlingsindustrin såsom förvaltar- och arbetarbostäder, sågverk, träsliperi o. d. är uppförda på egendomen, skall visserligen dessa byggnader med anläggningsområden taxeras som annan fastighet men inte egendomen i övrigt.

I punkt 5 av anvisningarna hänvisas i fråga om vad som är att hänföra till skogsbruk till anvisningarna till 21 §. I punkt 2 av anvis-

ningarna till denna paragraf sägs beträffande skogsbruk främst:

"*Skogsbruk*, varmed avses egen eller arrenderad fastighets utnyttjande för skogshantering, anses såsom ett särskilt sätt att utnyttja fastigheten och räknas förty icke såsom binäring till jordbruk."

I samma anvisningspunkt anges även i vilka fall skogsavverkning på grund av avverkningsrätt är att hänföra till skogsbruk. Detta är fallet om skattskyldig förbehållit sig sådan rätt vid avyttring eller annan överlåtelse av sin fastighet. Under skogsbruk inbegripes även avyttring av sålunda förbehållen skogsavverkningsrätt.

I punkt 2 av anvisningarna till 21 § sägs vidare:

"Har den, som idkat skogsbruk, tillika drivit virkesförädling eller utvinning av biprodukter av skogsbruket såsom tjära o. dyl., anses denna verksamhet som skogsbruk, där den varit av mindre omfattning eller väsentligen avsett husbehov. Har dylik verksamhet däremot varit av större omfattning och bedrivits med särskilda anordningar av stadigvarande art, t. ex. fasta kolugnar, fasta tjärugnar eller dyl., anses särskild rörelse föreligga."

Inför 1970 års fastighetstaxering utfärdade RN anvisningar till ledning vid bestämmandet av fastighets beskattningsnatur. För de regler, som därvid angetts av RN för gränsdragningen mellan å ena sidan jordbruksfastigheter och å andra sidan villafastigheter och övriga småhusfastigheter, har redogörelse tidigare lämnats (se avsnitt 4.1).

Därvid har även berörts de anvisningar som RN lämnat för gränsdragning mellan dels jordbruksfastighet och exploateringsfastighet och dels jordbruksfastighet och vissa speciella fastigheter.

Beträffande gränsdragningen i fråga om exploateringsfastighet sägs i Handledningen att fastighet, som används för skogsbruk, skall taxeras som jordbruksfastighet även om den inom en nära framtid kan förväntas bli exploaterad för bebyggelseändamål. Såsom speciella fastigheter anges dels allmänna platser (väg- och parkmark) såsom s. k. grönområden, dels vissa specialområden såsom t. ex. område för kommunikationsändamål, rekreationsändamål, naturreservat, skjutfältsområde. De åsyftade speciella fastigheterna borde enligt Handledningen taxeras som annan fastighet om det inte var påtagligt att de åtminstone delvis användes för jordbruk eller skogsbruk. Användning för skogsbruk ansågs därvid i regel inte föreligga om området var mindre än 20 hektar.

b) Taxeringsenhet; 8 §

I 8 § lämnas föreskrifter om vad som avses med taxeringsenhet. Huvudregeln är att kameral enhet skall utgöra taxeringsenhet. Från huvudregeln görs undantag – beroende främst på ägareförhållanden samt på fastighetens användning – för vissa fall då en fastighet bör uppdelas på flera taxeringsenheter och då flera fastigheter eller delar därav bör slås samman till en taxeringsenhet. Beträffande skogen uttalas därvid i 8 § vid d) samt i punkt 3 av anvisningarna till denna paragraf att till särskild taxeringsenhet bör avskiljas skogsområde, vilket är att anse såsom brukningsenhet, samt vid skifte avsatt samfällighet, som står under särskild förvaltning. I nämnda anvisningspunkt anges närmare vilka skogsområden och samfälligheter som avses. I anvisningspunkten sägs:

"Hit höra 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 samfälld 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)."

I punkt 2 av anvisningarna till 8 § lämnas föreskrifter som innebär att byggnad eller med varandra sammanhörande byggnader på annans mark skall utgöra särskild taxeringsenhet. Bland de undantag från denna regel, som nämns, är byggnad på mark, som byggnadens ägare innehar med besittningsrätt på obegränsad tid, t. ex. byggnad på

skogsområde, som blivit av staten upplåtet till bergshanteringens understöd.

RN lämnade inför 1970 års allmänna fastighetstaxering vissa anvisningar om bestämningen av en taxeringsenhets omfattning. Skogsbrukets byggnader behandlades i stort sett på samma sätt som jordbrukets byggnader i övrigt och några särskilda uttalanden om skogsbruksbyggnaderna gjordes inte. Det huvudsakliga innehållet i anvisningarna var att en fastighetsägares bostads- och administrationsbyggnad på en jordbruksfastighet inte skulle – om den var den enda för permanent bostadsändamål användbara byggnaden på fastigheten – avskiljas från taxeringsenheten i övrigt utan tillsammans med denna bilda en taxeringsenhet. Inte heller personal- och pensionärsbostäder skulle avskiljas till särskild taxeringsenhet. Det uttalades emellertid att frågan om i vissa fall byggnader skulle anses behövliga som administrationsbyggnader för skogsbruket och taxeras tillsammans med jordbruksfastigheten i övrigt tidigare ansetts svårbedömd. Om byggnader, avsedda för arbetskraft i skogsbruk, var belägna utanför den skogsfastighet, som taxerades, skulle enligt anvisningarna byggnaderna taxeras för sig såsom annan fastighet (Handledningen s. II.1: 9 och III.4: 5).

c) Värdering; 9 §

I 9 § görs för "område, som utgöres av skogsmark och växande skog" det undantaget från huvudprincipen om värdering efter allmänna saluvärdet, att sådant område skall tas upp "till det värde, det kan anses äga vid uthålligt skogsbruk". – I paragrafen liksom i punkt 4 sista stycket av anvisningarna till denna sägs att om skogsfastigheten i fråga har högre värde vid användning för exploatering, den skall taxeras efter allmänna saluvärdet. Principerna för skogstaxeringen utvecklas i punkt 4 av anvisningarna till 9 §, däri stadgas att värdet av det uthålliga skogsbruket skall beräknas enligt grunderna i SkvI, dvs. efter avkastningsvärdet. Vidare stadgas att åtskillnad skall göras vid uppskattningen mellan skogsmark, växande skog och särskild förmån på skogsmarken.

Beträffande skogsmark lämnas en definition, enligt vilken som sådan mark – på sätt närmare utvecklas i SkvI – skall upptas "all icke odlad mark som, vare sig den vid tillfället är skogbärande eller ej, är lämplig att använda för skogsproduktion". Till skogsmark skall ej räknas impediment.

Särskild förmån på skogsmarken skall uppskattas för sig till det värde den har för taxeringsenheten i fråga. Värdet skall ingå i delvärdet värde av särskilda tillgångar. Som exempel på sådan förmån nämns jakt, byggnad på skogen och servitutsrätt. Byggnad behövlig för skogsbruksdriften anses emellertid ingå i skogsvärdet samt skogskojor och andra liknande mera tillfälliga byggnader i skogsmarksvärdet.

RN har i Handledningen lämnat följande anvisningar om vad som bör hänföras till *skogsmark* (s. II.1: 11 resp. III.4: 9):

> "Mark, som antingen är skogbärande eller skulle kunna göras skogbärande utan mera omfattande grundförbättringar och inte är att hänföra till åker, tomt och trädgård, kultiverad betesmark eller annan gräsbärande mark" (i sammanhanget görs hänvisning till SkvI) och
>
> "Till skogsmark hänförs all mark med skog, som under ideala förutsättningar i fråga om trädslag och skogstillstånd kan beräknas uppnå en medelproduktion om minst en skogskubikmeter per ha och år under en 100-årig omloppstid (växttid jämte kalmarkstid). Hit räknas sålunda inte s. k. skogliga impediment, vilka i stället hänförs till övrig mark. – – Till övrig mark räknas även kraftledningsgator."

Även beträffande förmåner på skogsmarken har RN meddelat en del anvisningar. Tämligen utförliga rekommendationer har sålunda lämnats avseende värderingen av *jakt* både på skogsmark och annan mark på jordbruksfastighet. Huvudprincipen har därvid angetts vara att värderingen skall ske genom kapitalisering efter 6 % av den nettoavkastning, som fastighetsägaren genom utarrendering får eller kunnat få av jakten på sin fastighet. Vidare sägs bl. a. att, för att jaktvärde skall åsättas, områdets areal bör vara så stor som fordras för licens att fälla en älg, samt att värde av jaktstugor inte skall

inräknas i jaktvärde (jfr Handledningen s. III.6: 6 och 7).

RN har i sina i Handledningen intagna anvisningar beträffande *byggnad på skogen* uttalat (s. III.4: 5):

"Exempel på byggnader och andra anläggningar som är behövliga för skogsbruksdrift är bostadsbyggnader för skogsarbetare, skogsförvaltare och pensionerad personal i skogsbruket ävensom servicebyggnader, garage, förråd etc. för skogsbruksdriften på fastigheten. Dessa byggnader inräknas i skogsvärdet under förutsättning att de är belägna på den skogsfastighet, som taxeras. Byggnader som är belägna på en skogsbruksfastighet och används för arbetskraft i fastighetens skogsbruk, har brukat betecknas som byggnader på skogen.

Byggnader och anläggningar på en skogsfastighet kan till viss del utgöra överbyggnad.

Om byggnader, avsedda för arbetskraft i skogsbruk, är belägna utanför den skogsfastighet, som taxeras, skall byggnaderna taxeras för sig såsom annan fastighet."

I fråga om *servitut* har RN uttalat att kraftledningsservitut vid den tjänande fastighetens taxering skall minska skogsmarksvärdet och att rätt till skogsfång skall minska skogsvärdet. Vidare har angetts att då servitutsvärde sålunda dras av från en fastighets skogsmarksvärde eller skogsvärde servitutsvärdet skall beaktas vid värderingen av den härskande fastigheten (jfr Handledningen s. III.4: 3).

d) Delvärden; 10 §

De särskilda värden (delvärden) i vilka värde av skog, skogsmark och särskilda förmåner på skogsmark kan ingå är f. n.

1) skogsbruksvärde
2) värde av särskilda tillgångar och
3) exploateringsvärde.

Med *skogsbruksvärde* förstås enligt punkt 3 av anvisningarna till 10 § fastighetens värde av växande skog med de byggnader och anläggningar, som är behövliga för skogsbruksdrift, samt värde av skogsmark. Såsom skogsbruksvärde upptas värdet av den växande skogen på all i fastigheten ingående skogsmark (skogsvärdet) och värdet av skogsmarken (skogsmarksvärdet). I skogsvärdet ingår även värdet av de byggnader och andra anläggningar, som är behövliga för skogsbruksdrift. Skogsvärde och skogsmarksvärde skall uppskattas enligt de grunder, som anges i punkt 4 av anvisningarna till 9 §. Vid bestämmandet av skogsbruksvärdet skall såsom förut nämnts skogsmarksvärdet urskiljas ur totalvärdet och särskilt angivas.

Enligt anvisningspunkt 4.a till 10 § förstås med *värde av särskilda tillgångar* fastighetens värde av sådana särskilda förmåner eller naturtillgångar o. d., som skulle verka höjande på köpeskillingen vid en överlåtelse. Hit räknas t. ex. värde av överbyggnader på skogen, jaktvärde och servitutsvärde.

I *exploateringsvärde* kan ingå värdet av skogsområde. Så är fallet om området har högre värde om det värderas för exploateringsändamål än efter skogsvärderingsnormer (9 § samt punkt 4 sista stycket av anvisningarna till 9 § och punkt 4.b av anvisningarna till 10 §).

Vidare kan i *värde av övrig mark* ingå skogliga impediment. Dessutom kan i *jordbruksvärde* ingå delvis skogbevuxen s. k. hagmark samt sådana inägobackar, som inte kan redovisas såsom skogsskiften och inte heller hänförs till övrig mark (jfr avdelning B punkt 1 SkvI samt Handledningen s. III.4: 10 och 5: 1).

9.3.2 Överväganden och förslag

7 och 8 §§ KL

I anvisningarna till 7 § – vilken paragraf ger regler för bestämmande av fastigheternas beskattningsnatur – anges vad som fordras för att en fastighet skall anses vara använd för skogsbruk och av sådan anledning hänföras till jordbruksfastighet. Bestämmelserna är likartade med bestämmelserna i 21 § och anvisningarna till denna paragraf angående vad som förstås med intäkt av skogsbruk. Den beskrivning, som gjorts i nämnda stadganden angående vad som skall hänföras till skogsbruk, är allmänt hållen; någon förändring i detta avseende sker inte genom de förslag till ändringar i KL som framlagts av skogsskattekommittén (SOU 1969: 30). Ut-

redningen har inte något att erinra mot att en sådan allmän beskrivning behålls i fråga om vad som skall avses med skogsbruk vid bestämningen av beskattningsnatur.

Vad angår ifrågavarande bestämmelser i 21 § KL och anvisningarna därtill vill utredningen framhålla att definitionen av begreppet skogsbruk i punkt 2 av anvisningarna till 21 §, inledd med konstaterandet att med skogsbruk avses egen eller arrenderad fastighets utnyttjande för skogshantering, i huvudsak innebär att med skogsbruk avses utnyttjandet av fastigheten för virkesproduktion. Detta stämmer väl överens med utredningens uppfattning att i delvärdet skogsbruksvärde i princip endast skall ingå den del av taxeringsenhetens värde som hänför sig till virkesproduktionen. Till dessa frågor återkommer utredningen senare i detta kapitel.

Bestämmelserna i punkt 2 av anvisningarna till 7 § angående den areal, som bör fordras för att en fastighet skall anses använd för skogsbruk, bör jämföras med de anvisningar, som RN vid 1970 års allmänna fastighetstaxering utfärdat till ledning vid bestämmandet av fastighets beskattningsnatur, och de gränsdragningar som gjorts i nämnda anvisningar. Anvisningarna har omnämnts och delvis återgetts i avsnitt 4.1. Enligt anvisningarna bör, såvitt angår gränsdragningen mellan jordbruksfastighet samt villafastighet och övriga småhusfastigheter, fastighet med minst fem hektar produktiv mark (inägojord eller skogsmark) hänföras till jordbruksfastighet om fastigheten är bebyggd med bostadshus av godtagbar beskaffenhet eller – där så ej är förhållandet – om fastigheten inte bildats för annat ändamål än jord- och skogsbruk. Som utredningen anfört i avsnitt 5.2 kan de arealangivelser, som gjorts i anvisningen angående gränsdragningen mellan å ena sidan jordbruksfastighet och å andra sidan villafastighet och övriga småhusfastigheter, behöva ses över. I regel torde sålunda en större areal skogsmark än fem hektar böra krävas för att skogsbruk skall anses bedrivet. Emellertid kan i vissa fall skogsbruk bedömas förekomma även på mindre arealer, t. ex. då fastigheten ligger i sambruk med andra fastigheter. I detta sammanhang bör också de inkomstskattemässiga konsekvenserna av att en fastighet hänförs till den ena eller andra beskattningsnaturen framhållas. Enligt 24 § KL och anvisningarna till denna paragraf gäller i fråga om fastighet, som tillagts beskattningsnaturen annan fastighet samt anses inrättad som en- eller tvåfamiljsfastighet och till följd därav schablonbeskattas, att intäkt genom försäljning av träd inte beskattas. Intäkt av sådant slag från annan fastighet, som inte schablonbeskattas, skall dock tas upp till beskattning. Därvid är att märka att en- eller tvåfamiljsfastighet enligt nämnda bestämmelser inte schablonbeskattas, om den i "icke allenast ringa omfattning brukar i förvärvssyfte utnyttjas på annat sätt än för uthyrning till stadigvarande bostad eller såsom bostad för ägaren". Den anses utnyttjad i ringa omfattning, då bruttointäkten på grund av t. ex. tillgodogörande av alster eller naturtillgångar från fastigheten uppgår till högst 1 200 kr eller överstiger nämnda belopp men inte 2 % av fastighetens taxeringsvärde.

Den nu berörda skattemässiga behandlingen av intäkt av försäljning av träd kan också vara av intresse för en ev. bestämning av en övre gräns utöver vilken s. k. specialfastighet skall taxeras som jordbruksfastighet. Oavsett om sådan fastighet taxeras som jordbruksfastighet eller annan fastighet, skall sålunda intäkten därifrån av virkesproduktionen tas upp som skattepliktig intäkt. Någon övre gräns för de fall, då förenämnda speciella fastigheter bör föras till jordbruksfastighet, är därför inte påkallad av det nu berörda skälet. Emellertid synes det, då det gäller specialområden med en areal av 20 hektar skogsmark eller däröver (jfr Handledningen s. II.1:7), erforderligt att användningsändamålet, t. ex. för rekreation för allmänheten o. d., är klart dokumenterat framför skogsbruksanvändningen, för att sådana fastigheter skall hänföras till annan fastighet. Utredningen anser emellertid inte att några lagstiftningsåtgärder är påkallade beträffande de ovan behandlade gränsdragningsproble-

men. Såsom angetts i avsnitt 5.2 anser utredningen, att frågan lämpligen kan regleras genom att RSV till 1975 års allmänna fastighetstaxering omprövar de förut omnämnda, av RN meddelade anvisningarna.

I fråga om bestämmelserna i 8 § och anvisningarna till denna paragraf har i avsnitt 4.1 framhållits att utredningen inte gör några principiella överväganden om begreppet taxeringsenhet, då detta f. n. övervägs inom finansdepartementet. Utredningen vill emellertid här i korthet beröra bestämmelserna om vad som med anledning av vissa skogliga förhållanden bör anses vara taxeringsenhet.

Utgångspunkt härvidlag är bestämmelsen i punkt 3 av anvisningarna till 8 § om att till särskild taxeringsenhet bör avskiljas "skogsområde, som är att anse såsom brukningsenhet". Häremot är enligt utredningens mening ej något att erinra. Inte heller är något att erinra mot det kompletterande stadgandet att "vid skifte avsatt samfällighet, som står under särskild förvaltning" skall utgöra taxeringsenhet. Den följande exemplifieringen av vad som avses med brukningsenhet och samfällighet, som nyss sagts, synes emellertid i åtskilliga delar vara inaktuell. Detta torde gälla bl. a. i fråga om gruvskogar och gruvallmänningar, då bestämmelserna om rekognitionsskogar numera upphävts. Motsvarande gäller beträffande bestämmelsen i anvisningspunkt 2 till 8 § om byggnad på skogsområde, som blivit av staten upplåtet till bergshanteringens understöd. Uttrycksättet i anvisningspunkt 3, där som exempel på brukningsenhet anges "städernas skogar", borde i vart fall ändras till "kommunernas skogar". Vidare borde vid en exemplifiering s. k. gemensamhetsskogar enligt bysamfällighetslagen vara av väl så stort intresse som de angivna s. k. besparingsskogarna och vissa s. k. skogsundantag i Kopparbergs län.

Det stadgas vidare i anvisningspunkt 3 att enskild skog, i den mån den i innehavarens hand bildar en i brukningshänseende naturlig enhet, bör taxeras för sig. Sådan enskild skog betecknas i stadgandet "skogsblock". Denna beteckning torde endast förekomma i detta sammanhang. Den torde knappast användas vare sig i facklitteratur eller i det praktiska skogsbruket och bör därför avföras ur författningstexten.

Vidare må i detta sammanhang erinras om bestämmelserna i punkt 5 av anvisningarna till 8 § enligt vilka taxeringsvärdet och delvärdena skall delas upp på olika administrativa områden inom kommunen. Denna punkt bör överses i vart fall beträffande den numera föråldrade uppräkningen av de administrativa områden som här kan komma i fråga.

I fråga om vad som sakligt sett bör ingå i "den skogliga taxeringsenheten" synes det riktigt att som nu sker utgå från brukningsenheten och – i viss mån – från vid skifte avsatt skog, som står under särskild förvaltning. Däremot synes sådan exemplifiering, som anvisningspunkt 3 f. n. innehåller, inte lämpligen böra ingå i lagtexten. På grund av förändringar i annan lagstiftning och i brukningsformer kan angivna exempel snart bli inaktuella. Om exemplifiering fordras, bör den i stället ges i anvisningar av RSV.

Vid bedömning av vad som i fråga om allmänna och enskilda skogar skall anses som brukningsenhet synes avgörande vikt böra 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 synes det emellertid finnas skäl att göra vissa överväganden. I princip har utredningen därvid 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 dess förvaltningar – synes inte föreligga. Detta skulle nämligen förorsaka deklaranterna stort besvär. Att en skoglig brukningsenhet av skäl, som nu angetts, 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 av två eller flera fastigheter, belägna i skilda kommuner, som skulle ha utgjort gemensam taxeringsenhet om de legat i samma kommun, verkställas som om fastigheterna 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 enligt utredningens mening ej få sträcka sig över länsgräns. En stor skoglig brukningsenhet som här avses bör lämpligen kunna taxeras i sådant gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, som utredningen i det följande föreslår i avsnitt 15.3.

Emellertid framlägger utredningen – av skäl som nyss angetts – inte några förslag till ändringar i ovan berörda hänseenden av 8 § eller av anvisningarna till nämnda paragraf. Detta betyder att utredningen i sitt förslag till ny SkvI som huvudregel för värderingen anger, att värderingen skall avse all skogsmark inom taxeringsenheten i fråga, därvid taxeringsenhetens omfattning t. v. bestäms av gällande regler i 8 § KL med anvisningar. Föreligger inom viss del av taxeringsenheten specifika skogliga förhållanden, bör enligt utredningens mening gälla motsvarande bestämmelser som dem vilka upptas i avdelning B punkt 13 i nu gällande SkvI; föreskrifter härom bör alltså upptas i den nya instruktionen. Där bör också regleras det fall att den skogliga brukningsenheten omfattar mark i flera kommuner.

9 och 10 §§ KL

Tidigare har framhållits det principiellt fördelaktiga i att den grundläggande värderingsprincipen är densamma vid taxeringen av samtliga fastighetstyper. Med hänsyn härtill och till praktiska taxeringssynpunkter bl. a. i fråga om utnyttjandet av köpeskillingsstatistiken m. m. har föreslagits att fastighetstaxeringen skall grundas på marknadsvärdering i fråga om alla fastighetstyper. Detta innebär ett avsteg från nu gällande princip endast i vad avser värderingen av skogsfastigheter. För dessa fastigheter är i KL föreskrivet ett annat mål för värderingen, nämligen ett i SkvI närmare definierat avkastnings- eller förväntningsvärde. Det har – såsom angetts tidigare i detta kapitel – hävdats att en sådan värdering skulle leda till praktiskt taget samma resultat som en marknadsvärdering. Utredningen har emellertid av bl. a. förut anförda skäl funnit det vara en fördel med en direkt uttalad anknytning av skogstaxeringen till marknadsvärdering och marknadsvärdenivå. För detta har även rättviseskäl talat.

Till följd av detta ställningstagande har utredningen, såsom tidigare redovisats, förordat att även för skogstaxeringens del bör gälla den föreslagna generella regeln i 9 § om att taxeringsvärde skall åsättas till belopp som motsvarar 80 % av i lagrummet och i föreslagen anvisningstext angivet marknadsvärde. Den motsvarande principen om beräkning av delvärden, som föreslagits bli intagen i punkt 1 av anvisningarna till 10 § KL, bör givetvis även gälla skogsbruksvärdet. Framställningen återkommer i ett senare avsnitt med ytterligare utredning och synpunkter på frågor om anpassning till marknadsvärdenivå vid skogstaxeringen.

Tidigare har även framhållits att speciella värderingsregler för olika fastighetstyper bör utmönstras ur KL. I enlighet därmed har de särskilda regler som finns om taxering av jordbruksfastighet till den del den utgörs av skogsmark och därå växande skog i punkt 4 av anvisningarna till 9 § KL föreslagits skola utgå. Dessa avser – i den del de inte utgör en hänvisning i värderingsfrågor till SkvI – huvudsakligen en beskrivning av vad som skall hänföras till skogsmark samt regler för värdering av förmåner på skogsmark, bl. a. ”byggnad på skogen”. Som tidigare angetts föreslår utredningen att samtliga byggnader, vars värde anses böra påverka taxeringsvärdet, skall beaktas vid åsättande av byggnadsvärde på jordbruksfastighet. Övriga frågor som behandlats i anvisningspunkt 4, dvs. skogsmarksdefinitionen och värderingen av

vissa särskilda förmåner på skogsmark, bör regleras huvudsakligen genom bestämmelser i SkvI resp. genom anvisningar av RSV eller skattechef. Utredningen har inte ansett sig böra föreslå ett slopande av en särskild SkvI och en fullständig övergång till fastighetstaxering i enlighet med materiella regler som lämnas – förutom i KL – endast genom anvisningar av RSV och skattechef. Utredningen anser sålunda – med hänsyn till de särskilda förhållanden som får anses föreligga i fråga om skogen – att i vart fall tills vidare en närmare reglering av skogstaxeringen bör ske genom en av riksdagen beslutad SkvI. I enlighet härmed bör i KL göras en hänvisning till en sådan instruktion. Denna hänvisning föreslås bli intagen vid b) i punkt 2 av anvisningarna till 10 § KL.

För den av utredningen föreslagna, i 10 § upptagna definitionen av delvärdet för nu ifrågavarande tillgångar – skogsbruksvärdet – har tidigare redogjorts liksom i korthet för skälen därtill (se avsnitt 5.4.1). Med skogsbruksvärde skall sålunda enligt förslaget förstås värdet av taxeringsenhetens skogsmark med däråvarande skog och med de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar som används eller är behövliga för skogsbruk.

Beträffande skogsmarksvärdet föreslås att den nuvarande bestämmelsen i punkt 3 av anvisningarna till 10 § om särredovisning av detta värde skall utgå. Detta förenklar i viss mån taxeringen och längdföringen. Det innebär också ett tillgodoseende av tidigare framställda önskemål i denna fråga (se avsnitt 9.2). Förslaget är framlagt under förutsättning att ändring inom den närmaste framtiden kommer till stånd i fråga om reglerna för beskattning av intäkt av skogsbruk och att obligatorisk redovisning av skogsmarken inte påfordras för denna beskattning. Däremot bör enligt utredningens mening möjlighet finnas att i de fall, då intresse därav kan föreligga, urskilja skogsmarksvärdet för en taxeringsenhet med tillämpning av det tabellverk som skall utarbetas i och för taxeringen. Utredningen återkommer senare till denna fråga. – Skulle inte nya skogsbeskattningsregler införas eller skulle sådana regler förutsätta generell särredovisning av skogsmarksvärdet, får sådan redovisning givetvis ske även i fortsättningen.

Som tidigare angetts förordar utredningen att i skogsbruksvärdet skall ingå värdet av de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som används eller är behövliga för skogsbruk. Motsvarande regel har föreslagits för delvärdena åkervärde och värde av annan mark. Med sådana anläggningar avses för skogsbrukets del t. ex. skogsvägar, skogsdikningar, upplagsplatser och landningsstråk för flygplan. Dylika anläggningars värde synes regelmässigt böra beaktas vid fastställandet av riktvärden för skogstaxeringen liksom t. ex. behövliga dikningar och invallningar för jordbrukets del bör beaktas genom riktvärdena för åkervärdet respektive värdet av annan mark.

I övrigt har den föreslagna definitionen av skogsbruksvärdet liksom övriga föreslagna delvärdesdefinitioner anknutits till ifrågavarande tillgångs användningsändamål. För skogsbruksvärdets del har i lagtexten föreslagits att användningsändamålet för marken skall vara skogsbruk. Tidigare har angetts att därmed avses markens utnyttjande för virkesproduktion. Det må i sammanhanget erinras om att begreppet skogsbruk i skogligt avseende även används i en vidare bemärkelse nämligen såsom omfattande utnyttjande av skog över huvud taget och sålunda omfattande skogarnas både direkta och indirekta nyttoverkan. Vad särskilt angår möjlighet till jakt må vidare erinras om att utredningen tidigare (avsnitt 5.4.1) föreslagit att värdet därav i vissa fall skall taxeras som särskild tillgång. Närmare anvisningar i ämnet bör – på sätt RN gjorde inför 1970 års allmänna fastighetstaxering – meddelas av RSV till 1975 års taxering.

9.4 *Övriga regler om skogstaxering*

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, A–G. Av dessa avser två värdering, nämligen avdelning A. "Allmänna värderingsgrunder" och avdelning B. "Bestämmelser rörande uppskattningen". De övriga avdelningarna hänför sig till förfarandet.

I detta avsnitt lämnas först en kortfattad redogörelse för reglerna i SkvI. Vidare redogörs för uttalanden avseende skogstaxeringen i Kungl. brev till skogsstyrelsen och vid Stockholmsmötet 1969; därutöver redovisas de tidigare omnämnda s. k. säkerhetsmarginalerna.

9.4.1 Materiella regler i SkvI, anvisningar m. m.

De materiella reglerna i SkvI är intagna i avdelningarna A och B. För innehållet i dessa redogörs först.

Avdelning A. Allmänna värderingsgrunder

I denna avdelning ges en närmare bestämning av det avkastningsvärde, som enligt 9 § KL skall vara en skogsfastighets taxeringsvärde.

En "programförklaring" återfinns i avdelningens första stycke. Detta lyder:

> "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 antagas för framtiden bliva uttagen under förutsättning att ett efter förhållandena avpassat uthålligt skogsbruk kommer att där bedrivas."

Utgångspunkten 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 (jfr Avd. B punkt 6.c). Till grund för prissättningen läggs bruttopriser samt avverknings- och transportkostnader enligt en s. k. femårsregel. Denna hänför sig till medeltalen av gällande medelhöstpriser under den period om fem kalenderår, som utgår med tredje kalenderåret före taxeringsåret. Priserna 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 prisrelationen mellan det grövre och det klenare typträdet. Avdrag görs därvid för det beräknade nuvärdet av framtida allmänna kostnader.

Skogsmark och växande skog åsätts särskilda värden med ledning av upprättade tabeller. Skogsmarksvärdet motsvarar det värde som skulle tillkomma marken om där inte fanns något virkesförråd.

Slutligen föreskrivs att enligt KL särskilda förmåner på skogsmark skall beaktas i annan ordning än som anges i SkvI.

Avdelning B. Bestämmelser rörande uppskattningen

Den detaljerade utformningen av värderingsmetoden lämnas i avdelning B. De förhållanden som i avdelning A angetts vara avgörande för metodens användning såsom tillväxtområden, godhetsgrad osv. liksom en del andra faktorer m. m., som är betydelsefulla för skogstaxeringen, redovisas under tretton skilda punkter i avdelning B.

1. Vad som förstås med skogsmark

Enligt denna punkt skall såsom skogsmark tas upp all icke odlad mark som, vare sig den

vid tillfället är skogbärande eller ej, är lämplig att använda för skogsproduktion. Till skogsmark, sägs det, skall således hänföras även ljungmark och annan dylik mark, som av ålder ligger skoglös, om marken kan anses lämpa sig för skogsproduktion. Därutöver anges bl. a. att skoglös eller obetydligt trädbevuxen ängsmark samt skogbevuxen s. k. hagmark, som används som kultiverad betesäng, ävensom impediment ej räknas till skogsmark. För kultiverad betesäng och impediment lämnas definitioner. För mark, som inte skall upptas som skogsmark, görs hänvisning till KL: s regler.

2. Areal skogsmark

För statens och andra allmänna skogar föreskrivs att beräkningen bör ske med ledning av officiella uppgifter, som meddelas av domänstyrelsen eller eljest är tillgängliga. Enskild skogsmark, för vilken skogsuppskattningshandlingar finns, bör beräknas efter vad som uppges i dessa handlingar. För annan enskild skogsmark sker beräkning av arealen med ledning av uppgifter från jordregister, ekonomiska kartverk eller andra offentliga handlingar samt efter ingivna deklarationer och andra upplysningar.

3. Rikets indelning i tillväxtområden

Med hänsyn till olikheter i skogsmarkens produktionsförmåga och det sätt varpå skogsbruket bedrivs skall riket indelas i sex tillväxtområden vilka anges under denna punkt.

4. Markens godhetsgrad

Markens godhetsgrad bestäms efter markens beskaffenhet med hänsyn till den virkesavkastning, som framdeles kan förväntas. Godhetsgraden anges i godhetsklasser, som skall vara fyra eller flera och bestämmas per tillväxtområde. – Vid bedömandet av godhetsklass för den individuella fastigheten kan man utgå från skogsuppskattningshandlingar för ifrågavarande mark, från en jämförelse med övrig skogsmark i trakten eller från vad som bestämts vid tidigare taxeringar.

5. Virkesförrådets uppskattning

Enligt denna punkt kan uppskattningen göras enligt tre metoder. Dessa är dels en fullständig uppskattningsmetod, dels två summariska metoder. Dessa metoder har fr. o. m. 1970 års allmänna fastighetstaxering även benämnts resp. T2-, T1- och T0-metoderna. Virkesförrådet skall anges i skogskubikmeter, dvs. i kubikmeter fast mått på bark.

T2-metoden är den fullständiga uppskattningsmetoden. Den skall användas, då tillfredsställande uppgifter för en uppskattning av virkesförrådet finns. Virkesförrådet fördelas, då T2-metoden används, på följande trädslagsklasser och förrådsgrupper:

trädslagsklasser:	*förrådsgrupper:*	
1. barrskog	grov barrskog	(25 cm och mer i diameter)
	medelgrov ”	(15–24 cm i diameter)
	klen ”	(intill 15 cm i diameter)
2. ordinär lövskog (företrädesvis björk, asp, al)	grov ordinär lövskog	(25 cm och mer i diameter)
	klen ” ”	(intill 25 cm i diameter)
3. ädel lövskog (företrädesvis bok, ek, alm, ask, avenbok, lind och lönn)	grov ädel lövskog	(25 cm och mer i diameter)
	klen ” ”	(intill 25 cm i diameter)

T1-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.

T0-metoden, som införts och använts först vid 1970 års taxering, kan tillämpas på

taxeringsenheter om mindre än 50 hektar i de fem nordligaste länen och mindre än 25 hektar i övriga län. Därvid hänförs virkesförrådet till en av tre eller fyra virkesförrådsklasser och den grova barrskogen till en av tre eller fyra grovleksklasser.

6. Skogskubikmeterpris

Skogskubikmeterpris 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.

7. Avdrag för allmänna kostnader

De allmänna kostnaderna avser kostnader 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 ej inryms i direkta avverknings- och transportkostnader, ävensom sådana till omkostnader hänförliga skatter som inte beaktats i annan ordning. Nuvärdet av dessa kostnader beräknas till 33 % av det värde, som skulle tillkomma skogsmarken och den växande skogen om sådant avdrag ej medgavs. Avdraget verkställs genom att från skogskubikmeterpriset avräknas 33 % av detta. Förhöjt avdrag för allmänna kostnader upp till 50 % av skogskubikmeterpriset kan efter prövning i det enskilda fallet medges om avsättningsläget är dåligt eller särskilda föryngringssvårigheter på grund av naturförhållandena föreligger eller om – i vissa angivna fall – ett trängande behov finns att inom en nära framtid i en omfattning, uppenbarligen överstigande den normala, uppföra byggnader som är avsedda enkom för skogsbrukets behov och som måste antas inte kunna i huvudsak förräntas genom uthyrning e. d.

8. Skogsvärdefaktorer och markvärdefaktorer

Förhållandet mellan skogskubikmeterpriserna för ett grövre (30 cm) och ett klenare (20 cm) typträd (prisrelationen) inom en trädslagsklass bestämmer enligt denna punkt 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.

9. Skogsvärde

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. I vissa områden, som gränsar mot nordligare tillväxtområden, kan skogsvärdet reduceras.

10. Skogsmarksvärde

Till utgångspunkt för värderingen skall enligt denna punkt i princip tas priserna på två typträd, ett klenare och ett grövre, av barrskog. Sedan från skogskubikmeterpriset för det grövre typträdet avdragits nuvärdet av de allmänna kostnaderna, multipliceras det erhållna talet med markvärdefaktorn för ifrågavarande godhetsklass vid den prisrelation, som betecknar förhållandet mellan

skogskubikmeterpriserna å de båda typträden.

Skogsmarksvärdet kan reduceras om en fastighet är till mer än 25 % bevuxen med ädel lövskog eller om marken ligger i sådana trakter av ett tillväxtområde, som gränsar till ett nordligare tillväxtområde.

11. Förfarandet vid prisvariationer inom en trädslagsklass

Om priserna på olika trädslag inom en trädslagsklass varierar starkt kan det vara olämpligt att tillämpa samma kubikmeterpris för de olika trädslagen. Ett trädslag eller en grupp av trädslag skall då i förevarande avseende behandlas som en trädslagsklass.

12. Om nedsättning i visst fall av skogsvärde eller skogsmarksvärde

Om ett skogsområde belastas med servitut eller annan liknande rättighet, kan på grund därav skogsvärdet eller skogsmarksvärdet nedsättas (jfr anvisning därom i Handledningen s. III.4: 3).

13. Uppskattningsenhet

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.

I Kungl. brev den 21 februari 1969 anbefalldes skogsvårdsstyrelserna att överlämna de handlingar till resp. länsstyrelse, som denna rekvirerade för fastighetstaxeringen. Därmed avsågs främst skogsbruksplaner, ur vilka kan inhämtas bl. a. uppgifter angående areal av skilda ägoslag samt olika skogliga data av intresse för skogstaxeringen, såsom uppgifter om virkesförråd, godhetsklass, m. m. I Handledningen anges (s. I.2: 14 och 4: 15) att uppgifter även kan inhämtas från rekvirerat fotogrammetriskt material.

Vid de tidigare omnämnda s. k. *Stockholmsmötena* har särskilda överläggningar hållits med skogssakkunniga. De rekommendationer m. m., som de skogssakkunniga därvid enat sig om, har publicerats i en särskild promemoria rörande resultatet av de skogssakkunnigas överläggningar. Den promemoria, som publicerades före 1970 års taxering, innehöll rekommendationer och uttalanden om bl. a. beräkning av skogskubikmeterpriser enligt punkt B 6 i SkvI i vad avser apteringsanvisningar och utbytesberäkningar samt vissa direkta kostnader som huggningskostnader och gemensamma avverkningskostnader. I fråga om omkostnadsklasser ansågs särskilda sådana ej nödvändiga vid värdering av lövskog. Vid beräknande av omkostnadsklass skulle hänsyn tas till dagens transportsituation och flottningsavdrag ej såsom tidigare beräknas eftersom flottningen är i huvudsak nedlagd. Särskilda rekommendationer lämnades i fråga om skogar i yttersta kustbandet. För värdering av trädslagsklassen barrskog rekommenderades särvärdering av tall och gran i Norrlands och Kopparbergs län. Uttalanden gjordes vidare om värderingen av ädel lövskog, om reduktion av värden och priser i övergångszoner och på grund av tekniska fel samt om utnyttjande av flygbilder vid taxeringen, m. m. Till ledning för taxeringen lämnades vidare i förenämnda promemoria uppgifter om areal, markens godhetsklass, virkesförrådet och dess sammansättning för i allmänhet fyra eller fem områden inom varje län.

Av stor vikt för resultatet av skogstaxeringen är vidare de bestämmelser, vilka som tidigare nämnts, meddelats av statsmakterna om s. k. *säkerhetsmarginal*. Sådana bestämmelser har meddelats inför de allmänna fastighetstaxeringar, som ägt rum sedan SkvI trätt i kraft, dvs. taxeringarna 1957, 1965 och 1970. Statsmakterna har sålunda – vid 1965 och 1970 års taxeringar efter det att skogshögskolan och skogsstyrelsen till finansdepartementet ingivit promemorior i ämnet – beslutat om de bestämmelser därom som finns i SFS 1956: 179, 1964: 117

och 1969:209, för vilka redogjorts tidigare (avsnitt 5.3.2). Genom säkerhetsmarginalen har det väntade utfallet av skogstaxeringen korrigerats för att önskat resultat skolat uppnås i fråga om nivå m. m.

9.4.2 Regler om förfarandet

Processuella och andra formella regler om skogstaxeringen finns i SkvI och TF. Vidare finns sådana regler i centrala och lokala anvisningar. En del av dessa anvisningar grundar sig på bestämmelser i nyssnämnda författningar.

Centrala anvisningar o. d. regleras i SkvI i avdelningarna C, D och E samt lokala skogstaxeringsanvisningar i avdelning F. Enligt avdelning C skall Kungl. Maj:t före allmän fastighetstaxering fastställa tabeller med *skogs- och markvärdefaktorerna.* Dessa skall anges i tabeller 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 typträd.

De centrala anvisningarna och uppgifterna skall ligga till grund för anvisningarna om skogstaxeringen i varje län. Vad de lokala skogstaxeringsanvisningarna skall innehålla regleras i avdelning F i SkvI. Enligt denna avdelning skall anvisningar upprättas för län eller del av län och innehålla alla de skogliga uppgifter som är nödvändiga för taxeringen av skogsfastigheter, främst uppgifter om virkesförråd, trädslagsklasser, förrådsgrupper och trädslag, godhetsklasser och omloppstider, skogskubikmeterpriser och skogsvärde per kubikmeter, kubikmeterpris per hektar för bestämmande av markvärde och områden för vilka skall gälla särskilda uppskattningsgrunder på grund av tekniska fel i virket eller förhöjda allmänna kostnader eller på grund av att områdena gränsar mot ett nordligare tillväxtområde.

I de lokala skogstaxeringsanvisningarna skall vidare tas in de delar av de centrala skogstaxeringsanvisningarna, som berör länet. I övrigt skall de upplysningar meddelas som kan finnas erforderliga för en riktig skogstaxering. Till stor del skall – i enlighet med vad som föreskrivs i avdelning F – anvisningarna ges form av *hjälptabeller.*

Upprättandet och fastställandet av de lokala skogstaxeringsanvisningarna regleras i övrigt i 143 § 1 mom. samt 144 § 1 och 3 mom. TF. Däri sägs bl. a. att det åligger "landskamreraren" att på grundval av de uppgifter, som enligt avdelningarna D och E i SkvI lämnats av skogshögskolan och skogsstyrelsen, med biträde av skogssakkunnig upprätta förslag till lokala skogstaxeringsanvisningar (143 § 1 mom. TF). Förslaget diskuteras därefter vid det möte inför "landskamreraren", som enligt 144 § 1 mom. TF 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 ev. 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. Däri 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. I avdelning B punkt 6.d) föreskrivs sålunda beträffande avdrag för tekniska fel i virket att skälen för avdraget och grunden för beräkningen därav skall antecknas i fastighetslängden. I punkt 12 stadgas att nedsättning av skogsvärde eller skogsmarksvärde på grund av servitut eller liknande rättighet skall antecknas i längden och i punkt 13 att de grundläggande uppgifterna för taxeringen skall redovisas för varje särskilt uppskattad del av taxeringsenheten.

RN har inför 1970 års allmänna fastighetstaxering även utfärdat anvisningar om noteringar på fastighetstaxeringsavi och i fastighetslängd om vissa skogliga data (Handledningen s. III.4: 6–8).

9.5 *Allmänna synpunkter på skogstaxeringen*

Tidigare i detta kapitel har i korthet angetts några av de skäl som föranlett utredningen att ifrågasätta att nu gällande SkvI ersättes med en ny instruktion för skogstaxeringen. Där nämndes den föreslagna nya värderingsgrunden, marknadsvärdet, och nya grunder för beräkning av avverkningsuttagen. Vidare nämndes kritiken mot reglerna om bl. a. allmänna kostnader och byggnader på skogen. I direktiven till utredningen har vidare påpekats att SkvI får anses föråldrad i vissa delar. Det ifrågasattes vidare om en så detaljerad reglering som nu görs i SkvI är lämplig med tanke på RSV:s tilltänkta centrala roll vid fastighetstaxeringen. Utredningen vill nu redovisa sin principiella ståndpunkt i dessa frågor.

En övergång till marknadsvärdering av skogsfastigheterna eller en anpassning av skogsbruksvärdet till en sådan värdering innebär en ändring av grundförutsättningen för skogstaxeringen. Utredningen anser att en sådan ändring i och för sig bör föranleda att de nya reglerna sammanfattas i en ny instruktion. Härför talar även omfattningen av de ändringar som med hänsyn bl. a. till den ändrade grundprincipen eljest skulle få göras i nuvarande SkvI. Ifråga om uppbyggnaden av värderingsmodellen i SkvI liksom regleringen där av en del skogstekniska och andra skogliga frågor är det utredningens mening att instruktionen – såsom anförts i direktiven för utredningen – är föråldrad i flera hänseenden. I korthet kan följande anges.

Värderingsmetoden i SkvI bygger på data från andra riksskogstaxeringen (1938–52). Dessa data är numera inaktuella. De kan därför inte på ett rättvisande sätt belysa värdeskillnader mellan fastigheter med olika belägenhet och beskaffenhet. Kostnadsstrukturen har vidare förändrats efter tillkomsten av SkvI, vilket bl. a. medfört ett behov av sakliga omarbetningar inte bara i vad avser reglerna om avdrag för allmänna kostnader utan av regleringen av hela kostnadsfrågan. Antas utredningens förslag om marknadsvärdering även av skogsfastigheterna, skall en nivåanpassning göras av skogens värde till en marknadsvärdenivå. Under sådana förhållanden behöver prissättningssystemet inte vara så rigoröst reglerat som i nuvarande SkvI. Automatisk databehandling, som numera kan utnyttjas, ger vidare större möjligheter än som fanns vid tillkomsten av SkvI att välja lämpligast möjlig värderingsmodell och bearbetningsmetod.

De övriga regler i SkvI som utredningen – bl. a. på grund av de undersökningar vilka redovisas nedan – främst anser vara i behov av översyn gäller avverkningsberäkningarna, som är en avgörande grund för den värdebestämmande avkastningskalkylen. Utredningen kommer att behandla denna fråga mer ingående under avsnitt 9.15. I korthet kan emellertid anges att den nuvarande principen, som innebär en beräkning av den "normaliserade genomsnittsskogens" avkastning, synes vara alltför litet verklighetsanknuten. Utredningens allmänna ställningsta-

gande i denna fråga är att man i stället bör anpassa avverkningsberäkningarna till dels aktuellt skogstillstånd med eventuellt föreliggande skevhet i åldersklassfördelning m. m., dels den för överskådlig framtid förväntade avverkningspolitiken, sådan denna kommer till uttryck i regionala avverkningsberäkningar.

I fråga om RSV:s ställning vid skogstaxeringen anser utredningen att denna skall 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, i 9 § KL 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 nämnda taxering på ett effektivt och lämpligt sätt.

Av ovan angivna skäl anser utredningen att nuvarande SkvI bör ersättas med en ny sådan instruktion. I överensstämmelse med vad utredningen anfört i avsnitt 1.4 anser utredningen emellertid att SkvI såsom fristående komplex bör utgå i samband med att en sådan teknisk omarbetning av hela det för fastighetstaxeringen gällande regel- och anvisningskomplexet kommer till stånd som utredningen förordat i nämnda avsnitt.

9.6 *Riktlinjer för en ny skogsvärderingsinstruktion*

En grund för den kritik, som riktats mot värderingsmetoden i SkvI, är att den sägs ha föranlett olikartade taxeringsresultat inom olika delar av landet och även i fråga om särskilda taxeringsenheter inom samma område utan att detta varit befogat ur sakliga synpunkter. Kritiken mot metoden har i detta sammanhang främst gällt konstruktionen av avdraget för de s. k. allmänna kostnaderna. Detta kom starkt till synes i remissyttrandena från skogliga myndigheter över fastighetstaxeringskommittéernas betänkande SOU 1968:32. Emellertid är den taxeringsmässigt stela effekt, som följer av reglerna i SkvI och som också delvis torde ha eftersträvats, inte endast att hänföra till konstruktionen av det allmänna kostnadsavdraget. De angivna verkningarna beror även på den detaljerade reglering och fastlåsning av metoden och förfarandet som över huvud taget gjorts i instruktionen. För att det skall vara möjligt att nå det mål, som utredningen uppställt, nämligen att skogsfastigheternas taxeringsvärdenivå skall motsvara viss procent av marknadsvärdenivån för dessa fastigheter, måste RSV, som genom anvisningar och tabellverk skall förverkliga denna målsättning, vid varje allmän fastighetstaxering kunna på ett friare sätt anpassa de olika värdepåverkande faktorernas tyngd i värderingsmodellen än som är möjligt med nuvarande regler.

Med utgångspunkt i det senast anförda anser utredningen att RSV i fråga om nivåpåverkande faktorer i värdeberäkningen såsom priser, kostnader och ränta inte bör fastlåsas genom en detaljerad reglering i en ny skogsvärderingsinstruktion, i fortsättningen benämnd nya skogsvärderingsinstruktionen (NSkvI). I stället bör RSV vid ingången av varje löpande taxeringsperiod, dvs. vid varje allmän fastighetstaxering, kunna – liksom gäller RSV:s nuvarande och föreslagna styrning av taxeringen av andra fastighetstyper – anpassa ifrågavarande faktorers värdepåverkande effekt så att det eftersträvade resultatet i möjlig mån uppnås.

Förutom regler om grundläggande principer vid skogstaxeringen kan SkvI sägas till övervägande delen innehålla regler som skall medföra att inom länen framställs och meddelas s. k. lokala skogstaxeringsanvisningar med tabellverk av sådant innehåll, som avses i SkvI. Till grund för detta arbete inom länen skall i enlighet med utförlig reglering i SkvI skilda organ – skogshögskolan och skogsstyrelsen m. fl. – insamla och bearbeta en mängd uppgifter om priser och kostnader för virke, skogsmarksarealer samt andra skogliga data, t. ex. virkesförråd. Skogshögskolan skall vidare lämna bl. a. apteringsanvisningar. Kungl. Maj:t skall fastställa skogs- och mark-

värdefaktorer. För nämnda förberedelsearbete liksom för en del grundläggande bestämningar för skogstaxeringen och för upprättandet av de lokala skogstaxeringsanvisningarna finns i SkvI mycket komplicerade och detaljerade bestämmelser som knappast kan tillgodogöras utanför fackmannakretsar. Detta torde dock i och för sig vara följdriktigt. Syftet med reglerna i SkvI torde nämligen ha varit att framställningen av anvisningarna i länen skulle helt styras av dessa regler och ombesörjas av fackmän, dvs. av landskamreraren med hjälp av skogssakkunnig, vartill i första hand länsjägmästaren torde ha utsetts (jfr 143 § 1 mom. TF).

I praktiken har emellertid det arbete, som enligt SkvI:s regler 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 framtagit "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 avses som tidigare anförts skola centralt ombesörja anvisningar och tabellverk för samtliga fastighetstyper vid fastighetstaxeringen (utom tillsvidare vattenfallsfastigheter). Utredningen har föreslagit att RSV:s skyldighet att utfärda centrala anvisningar skall lagfästas. För RSV:s arbete med dessa anvisningar föreslås för övriga fastighetstyper – villor, industrier, hyreshus, affärshus, lantbruksdelar av jordbruksfastigheter m. fl. – inte några andra för RSV styrande regler än de grundprinciper som föreslagits bli stadgade i KL.

Mot bakgrund av vad som nu anförts bör man se omfattningen av de direktiv som enligt utredningens mening bör meddelas RSV i NSkvI för dess arbete med skogstaxeringen. RSV bör, som framhållits, ha möjlighet att genom avvägningar under förberedelsearbetet få till stånd sådana tabellvärden, som i möjlig mån ger den eftersträvade taxeringsvärdenivån för skogsfastigheter. Verket – som lämnar värderingsanvisningar på andra områden utan styrande instruktion – bör enligt utredningens mening inte genom bestämmelser i NSkvI bindas ifråga om metoden för framställningen av anvisningarna och tabellerna annat än i avseende å de grundläggande principerna och huvuddragen av värderingsmetodiken. I övrigt bör RSV:s arbete med skogstaxeringen regleras i NSkvI endast i fråga om de värdetabeller, som skall fastställas på grundval av den föreslagna värderingsmetoden och vilka, såsom framgår av det följande, bör liksom nu i praktiken är fallet bli bindande och avgörande för skogstaxeringen.

Utöver grundprinciperna för skogstaxeringen och regler för de lokala skogstaxeringsanvisningarna innehåller SkvI kortfattade föreskrifter till ledning för den, som skall utföra taxeringen, om hur tabellerna skall användas och hur taxeringen i övrigt skall tillgå. Sådana regler bör även finnas i NSkvI.

Den enskilde bör med utgångspunkt från regler med beskrivningar av vissa för skogstaxeringen grundläggande begrepp, t. ex. definitioner av skogsmark och andra faktorer på vilka värderingen är uppbyggd, kunna bilda sig en uppfattning om uppnått taxeringsresultat är skäligt. Sådana regler finns i SkvI och bör även ingå i NSkvI.

Utredningen anser sålunda att 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 korfattade 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 den nuvarande vilket i och för sig får anses önskvärt.

9.7 *Vissa statistiska uppgifter om skogsfastigheter*

Skogsmarksarealens storlek ingår som en komponent i beräkningen av skogsbruksvärdet. Värdet och omfattningen av denna mark vid de fem senaste allmänna fastighetstaxe-

ringarna framgår av nedanstående tabell. Siffrorna nedan avser endast skattepliktig fastighet och är angivna i avrundade tal.

Taxeringsår	Skogsmarks-areal (1000-tal hektar)	Skogsmarks-värde (Milj. kr.)
1945	22 100	700
1952	21 800	1 000
1957	21 800	1 100
1965	22 600	1 800
1970	23 000	1 500

Det kan även vara av intresse att ange hur stort skogsvärdet resp. det totala skogsbruksvärdet (skogsvärde plus skogsmarksvärde) varit vid de fem nämnda taxeringarna. Även skogsbruksvärdets procentuella andel av dels jordbruksfastigheternas taxeringsvärde, dels det totala fastighetsbeståndets taxeringsvärde kan vara belysande (se tabell nedan).

Såsom nämnts har i vissa remissuttalanden m. m. anförts att taxering enligt reglerna i nuvarande SkvI haft en tendens att medföra systematiska olikheter i taxeringsvärdena inom geografiskt skilda områden och för olika typer och storlekar av skogsfastigheter. Som en bakgrund för resonemang i bl. a. dessa frågor lämnas nederst på denna sida och överst på följande sida en del uppgifter om arealstrukturen i fråga om skogsmarken hos fastighetsbeståndet i riket.

Taxeringsår	Skogsvärde (Milj. kr)	Skogsbruksvärde (Milj. kr)	Skogsbruksvärdet i % av summa taxeringsvärde för jordbruksfastigheter	Skogsbruksvärdet i % av summa taxeringsvärde för hela fastighetsbeståndet
1945	2 400	3 100	36,2	10,0
1952	4 200	5 100	37,4	9,2
1957	9 300	10 400	47,0	12,0
1965	9 600	11 300	42,8	6,8
1970	11 600	13 100	39,4	5,1

Antal taxeringsenheter för skattepliktig jordbruksfastighet år 1970 med fördelning efter åker- resp. skogsarealens storlek (SCB:s fastighetstaxeringsstatistik)

åker ha skog ha	0	–2	3–5	6–10	11–20	21–30	31–50	51–100	101–	Summa
Norrland										
0	2 910	3 708	2 398	444	93	37	18	12	4	9 624
1–5	3 563	3 259	2 246	376	37	2	1	0	0	9 484
6–25	8 527	4 993	7 673	4 057	652	34	5	0	0	25 941
26–50	4 871	1 860	4 675	5 147	1 529	107	12	2	0	18 203
51–100	4 042	1 432	3 459	4 685	2 107	291	68	10	0	16 094
101–200	2 696	898	2 258	2 422	1 407	285	86	13	0	10 065
201–400	1 190	318	831	692	398	88	50	10	1	3 578
401–	904	71	208	158	96	35	28	13	7	1 520
Summa	28 703	16 539	23 748	17 981	6 319	879	268	60	12	94 509
Svealand										
0	1 126	1 165	1 207	841	834	510	481	306	108	6 578
1–5	7 561	3 401	2 298	1 295	742	269	133	41	4	15 664
6–25	11 242	8 978	5 399	5 115	4 626	1 559	832	249	36	38 036
26–50	3 195	3 058	2 565	2 186	2 845	1 389	1 026	401	39	16 704
51–100	1 569	1 413	1 319	1 146	1 289	809	806	562	102	9 015
101–200	693	395	525	415	347	234	305	417	161	3 492
201–400	337	58	108	92	92	34	86	134	170	1 111
401–	383	32	47	75	67	51	66	90	181	992
Summa	26 106	18 500	13 468	11 085	10 842	4 855	3 735	2 200	801	91 592

åker ha skog ha	0	–2	3–5	6–10	11–20	21–30	31–50	51–100	101–	Summa
Götaland										
0	2 719	6 366	7 729	7 247	8 825	3 864	2 818	1 041	343	40 952
1–5	4 086	3 309	5 339	4 295	3 471	997	566	193	38	22 294
6–25	10 361	4 986	12 589	12 306	8 678	2 731	1 471	495	122	53 739
26–50	3 634	1 245	6 338	7 609	4 493	1 449	1 033	355	90	26 246
51–100	1 797	455	2 274	3 799	2 728	972	731	318	127	13 201
101–200	744	125	500	906	895	414	356	276	127	4 343
201–400	333	42	91	141	209	127	146	145	93	1 327
401–	234	20	56	66	81	49	66	92	118	782
Summa	23 908	16 548	34 916	36 369	29 380	10 603	7 187	2 915	1 058	162 884
Hela riket Summa	78 717	51 587	72 132	65 435	46 541	16 337	11 190	5 175	1 871	348 985

Med utgångspunkt i förenämnda uppgifter samt senaste uppgifter från riksskogstaxeringen kan antecknas, att för taxeringsenheter med skogsmark medelarealen för sådan mark vid 1970 års taxering var i Norrland 160 ha, i Svealand 65 ha och i Götaland 40 ha.

Vissa skogar avviker emellertid avsevärt från dessa medeltal, vilket kan illustreras med nedanstående tabell.

Ägarkategori	Areal skogsmark i ha per taxeringsenhet	
	Norra Sverige	Södra Sverige
Bolag	4200	550
Domänverket	1800	250

9.8 *Huvuddragen av ett nytt värderingssystem*

En grundläggande förutsättning för en ändrad metod bör vara att värderingen – liksom enligt gällande skogstaxeringsmetod – skall ske under förutsättning av ett uthålligt skogsbruk. Ett sådant ställningstagande kan grundas på skogsvårdslagstiftningens krav att skogen skall kunna ge en såvitt möjligt i huvudsak jämn avkastning. Som tidigare anförts har man redan i samband med förarbetena till förslag om nya skogsvärderingsregler av år 1941 framhållit att ett skogsbruks avkastningsvärde och marknadsvärde i själva verket bör överensstämma. En övergång till marknadsvärden borde därför principiellt sett inte behöva inge betänkligheter.

Målsättningen att skogstaxeringen till resultat skall ge en taxeringsvärdenivå, motsvarande 80 % av marknadsvärdenivån, torde inte medföra någon nämnvärd höjning av taxeringsvärdena för skogsfastigheter utöver den, som man har att räkna med för jordbruksfastigheter i övrigt (jfr avsnitt 7.2). Redan vid 1970 års allmänna fastighetstaxering ligger nämligen skogsfastigheternas taxeringsvärdenivå liksom övriga jordbruksfastigheters i stort sett vid 75 % i förhållande till 1968 års prisnivå. Om utredningens förslag om en taxeringsvärdenivå av 80 % antas, kan skogsfastigheternas taxeringsvärden liksom taxeringsvärdena för jordbruksfastigheterna i övrigt vid 1975 års taxering antas stiga med ej fullt 10 %-enheter utöver den höjning, som är erforderlig för att kompensera den prisstegring på fastigheterna som kan antas inträffa under taxeringsperioden. Att betydande nivåändring däremot inträffade ifråga om skogsfastigheternas taxeringsvärden, då nuvarande SkvI infördes, berodde på dels en tidigare eftersläpning av skogsfastigheternas taxeringsvärdenivå, dels en inträffad konjunkturförändring och dels den nyinförda metodens konstruktion.

Vid övervägande av möjligheterna att för skogsfastigheter övergå till en värdering, grundad på marknadsvärdet, är frågan i första hand om det går att få fram en sådan statistik över försäljning av skogsfastigheter, att den kan ligga till grund för en marknads-

värdering av dylika fastigheter. En principiell svårighet i detta sammanhang är att avgöra hur stor del av köpeskillingen som i realiteten är hänförlig till skogsbruksdelen. Med hänsyn dessutom till att endast ett förhållandevis ringa antal skogsfastigheter går i försäljning torde köpeskillingsstatistiken inte ge tillräcklig grund för en differentiering av skogsbruksvärdena efter de enskilda fastigheternas skogliga förhållanden men den torde dock kunna ge vägledning för fastställande av en värdenivå som är relaterad till marknadsvärdet. Den bästa metoden synes därför vara att genom en schabloniserad avkastningsvärdering uppskatta skogsbruksvärdet för förekommande typer av skogsfastigheter varefter en anpassning till marknadsvärdenivå utförs med ledning av köpeskillingsstatistiken. Något principiellt hinder att uppskatta marknadsvärdet med ledning av en avkastningsmetod föreligger inte (se härom i avsnitt 5.3.1). Detta värderingsförfarande finns f. n. föreskrivet i tredje stycket av anvisningspunkt 1 till 9 § KL och har av utredningen föreslagits bli föreskrivet i andra stycket av samma anvisningspunkt.

Utredningen har ansett det erforderligt att närmare undersöka frågan om hur marknadsvärdeanknutna normer för bl. a. skogsbruksvärde bör utformas ävensom lämplig metodik för dessa normers framtagande. I skrivelse till chefen för finansdepartementet den 10 april 1972 har utredningen anfört bl. a. att den övervägde att föreslå en övergång till att taxera även skogsdelen av en jordbruksfastighet efter marknadsvärdet. Även efter en dylik omläggning skulle dock behov föreligga av en skogsvärderingsmetod som möjliggjorde en differentiering av skogsvärdena med hänsyn till det varierande skogstillståndet på olika fastigheter. Utredningen anförde i sin skrivelse vidare, att en modernisering och helst även en förenkling borde göras av metodiken vid skogstaxeringen. Detta skulle medföra avsevärda förändringar av SkvI. För att åstadkomma en sådan modernisering och förenkling fordrades enligt utredningens mening att vissa provtaxeringar, undersökningar och analyser utfördes. Sedan chefen för finansdepartementet lämnat medgivande därtill har de avsedda undersökningarna angående skogstaxeringen genomförts i vad avser marknadsvärdeanknytningen av värderingsnormerna av lantmäteristyrelsens värderingsbyrå och av lantbruksstyrelsen under medverkan av vissa lantbruksnämnder samt i övrigt inom institutionen för skogstaxering vid skogshögskolan. I sistberörda delar redovisas undersökningarna i härvid fogade *Bihang C*. Vid nyssnämnda institution har dessutom påbörjats ett utvecklingsarbete för modernisering av den vid skogsvärderingen tillämpade värderingsmodellen. Detta arbete redovisas i *Bihang D*. Det fortsatta utvecklingsarbete, som torde vara erforderligt för RSV:s kommande anvisningar inför 1975 års taxering, innefattar färdigställande av värderingsmodeller för hela riket jämte marknadsvärdeanpassning att användas vid 1975 års allmänna fastighetstaxering.

Den generella modell för värdering av skogsbruk, som utredningen vill föreslå, företer inte några stora skillnader från modellen i nuvarande SkvI vad beträffar erforderliga grunddata för de enskilda fastigheterna. Liksom i denna erfordras uppgifter om skogsmarkens storlek, belägenhet och godhetsklass samt data om virkesförrådet, fördelat på trädslag och dimensionsklasser. De grunddata, som används i den nuvarande metoden, har i huvudsak visat sig vara väl avpassade med hänsyn till det samtidiga kravet att grunddata skall kunna åsättas varje enskild fastighet och därvid så väl som möjligt bestämma de enskilda fastigheternas värde. Som framgår av skogshögskolans undersökning rörande ingångsdata föreligger dock stora brister i fråga om ingångsdata i deklarationerna (se Bihang C). De ingångsdata, som vid taxeringen åsatts de av skogshögskolans undersökning berörda fastigheterna, stämmer dock genomsnittligt rätt väl med de vid undersökningen uppskattade data, låt vara att stora skillnader kan föreligga i fråga om vissa fastigheter.

Förutom en beskrivning av utgångsläget för värderingen i form av data om skogsmark och virkesförråd bör en modell för mark-

nadsvärdering av skogsbruk med användning av en avkastningsmetod innefatta en avverkningsberäkning samt en uppskattning av avverkningsuttagens nettovärde jämte en diskontering av dessa värden till nutid.

I fråga om avverkningsberäkningen vill utredningen föreslå en modell, som starkare anknyter till nuvarande skogstillstånd och skogsbrukssätt än den hittills tillämpade. Avverkningsberäkningen bör därför lämpligen anknyta till föreliggande regionala avverkningsberäkningar. Därvid bör ett sådant beräkningsalternativ väljas, som bedöms realistiskt med hänsyn till skogsindustrins nuvarande och förväntade behov.

Det kan sägas, att avverkningsberäkningen, dvs. prognosen för avverkningarnas storlek och utfall i tiden, i en generell modell och denna modells anpassning till de enskilda fastigheternas speciella förutsättningar utgör ett större problem än bestämningar i fråga om övriga delar av prognosen, nämligen bruttopriserna och kostnaderna inklusive ränta. Detta hänger samman med att avverkningsberäkningen innehåller relativt sett flera led som kan beräknas objektivt – om ock med avsevärda svårigheter – medan bruttopriser och kostnader med nödvändighet måste baseras på subjektiva bedömningar. Med målsättningen att RSV inför varje allmän fastighetstaxering skall lämna riktvärden och andra anvisningar, som leder till föreslagen lagfäst taxeringsvärdenivå, är det ej lämpligt att i instruktionen binda RSV:s handlande i fråga om beräkningen av bruttopriser och kostnader annat än i huvuddragen.

Olika aspekter på värderingsmodellen vid skogsvärderingen bl. a. avseende förväntad genomsnittlig avverkningsintensitet och lämplig områdesindelning med hänsyn till såväl biologiska, tekniskt-ekonomiska som administrativa synpunkter har belysts i redogörelsen för det inom skogshögskolan företagna utvecklingsarbetet för modernisering av den vid skogstaxeringen tillämpade värderingsmodellen (Bihang D).

Med hjälp av de skogsbruksdata, som ovan i korthet angetts, bör alltså konstrueras en 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 erhålles riktlinjer för justering av de framtagna värdena till en nivå, som är relaterad till marknadsvärdet.

9.9 *Grundläggande bestämmelser i NSkvI*

Utredningen har i det föregående motiverat sin ståndpunkt att för skogsfastigheterna bör gälla samma värderingsgrund, marknadsvärdet, som för övriga fastigheter. Liksom för dessa bör vidare gälla den taxeringsvärdenivå som föreslagits bli föreskriven i KL. Vad som föreslagits för övriga delvärden i fråga om anpassningen till föreslagen nivå bör även gälla skogsbruksvärdet. Med anledning av det anförda föreslås att under en huvudrubrik A i instruktionen, betecknad "Grundläggande bestämmelser", inledningsvis anges att taxeringsvärde enligt huvudregeln i 9 § KL skall åsättas till det belopp, som motsvarar 80 % av taxeringsenhetens marknadsvärde, samt att enligt punkt 1 av anvisningarna till 10 § KL samma grund – dvs. den 80-procentiga nivån – skall tillämpas vid bestämmandet av delvärdet skogsbruksvärde.

Vidare bör de generella reglerna i fråga om hur marknadsvärdet skall framtas vid taxeringen redovisas under avdelning A. Som tidigare anförts förhåller det sig så att skogsfastigheter går i försäljning relativt sällan. I avsnitt 6.2 har utredningen anfört vissa synpunkter på den grad av bundenhet vid RSV:s riktvärden som utredningen anser skall föreligga. Därvid har framhållits bl. a. att graden av bundenhet enligt sakens natur påverkas av omfattningen och beskaffenheten av den köpeskillingsstatistik, på vilken de ifrågavarande riktvärdena grundats. Vidare har framhållits att i de fall där antalet köp, som kan läggas till grund för bedömningen av värdet och dess beroende av olika värdefaktorer, är litet, vilket gäller t. ex. i fråga om skogsfastigheter, bör fastställda riktvär-

den frångås endast i rena undantagsfall. Anvisningarna kommer här – enligt vad i förenämnda avsnitt ytterligare har angetts – att till viss del ersätta eller komplettera den ofta bristfälliga köpeskillingsstatistiken i fråga om de åsyftade fastighetstyperna.

Då skogsfastigheternas marknadsvärde på grund av den ringa omsättningen av sådana fastigheter enligt utredningens mening inte med rimlig grad av säkerhet kan beräknas med utgångspunkt i erlagda köpeskillingar, dvs. enligt ortsprismetoden, synes det nödvändigt att grunda skogstaxeringen på en stark bundenhet till riktvärden och andra anvisningar för skogstaxeringen. En sådan bundenhet vid föreliggande skogsvärderingstabeller har också alltsedan nu gällande instruktion infördes i praktiken förelegat. Åsättande av taxeringsvärden för skogen med frångående av dessa tabeller torde ha inträffat endast ytterligt sällan.

Utredningen anser att nu redovisade ståndpunkt är grundläggande för skogstaxeringen och att den sålunda bör komma till uttryck i avdelningen om de grundläggande bestämmelserna. I andra stycket av denna avdelning bör därför anges att marknadsvärdet i fråga om skogsmark med därå växande skog och – i överensstämmelse med den föreslagna definitionen av begreppet skogsbruksvärde i punkt 2 av anvisningarna till 10 § KL – med inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som används eller är behövliga för skogsbruket, i allmänhet inte kan för de särskilda taxeringsenheterna bestämmas med omedelbar ledning av verkställda fastighetsförsäljningar i orten. Det bör vidare fastslås att marknadsvärdet därför skall bestämmas med ledning av värdetabeller.

I föregående avsnitt har framhållits att det enligt utredningens bedömning är nödvändigt att i botten av beräkningen av skogsbruksvärdet ha en beräkning enligt en avkastningsmetod. I andra stycket av 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 bl. a. 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 härtill bör i ett tredje stycke i avdelning A föreskrivas att tabellerna skall upprättas enligt en schabloniserad värderingsmodell, byggd på förutsättningen att ett efter förhållandena avpassat uthålligt skogsbruk bedrivs.

9.10 *Skogsmarksbegreppet*

Under den tid som delvärde vid fastighetstaxeringen åsatts skogen har värdet naturligen knutits till ägoslaget skogsmark. Därigenom har även den egendom avgränsats som skulle bli föremål för taxering enligt bestämmelserna i gällande skogsvärderingsinstruktion. Nuvarande definition i SkvI är väsentligen densamma som användes redan 1927. Den har därefter omformulerats något, bl. a. med hänsyn till de begreppsbestämningar som tillämpats vid lantmäteriförrättningar. Hela rikets skogsmarksareal utgör enligt senaste tillgängliga uppgift från riksskogstaxeringen 23,6 milj. ha. Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering redovisades för hela riket, som tidigare nämnts, en skogsmarksareal av 23 milj. ha. En tämligen god överensstämmelse förelåg sålunda.

Som anförts i det föregående föreslår utredningen 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 likväl skogsmarkens betydelse såsom komponent vid framräkningen av skogsbruksvärdet, därvid utgångspunkten skall vara att marken användes för skogsbruk. Redan i

fastighetstaxeringskommittéernas betänkande SOU 1968:32 uttalades, att behov ej förelåg att av hänsyn till fastighetstaxeringens och skogstaxeringens intressen göra en uppdelning av skogsbruksvärdet på skogsvärde och skogsmarksvärde. – Domänstyrelsens år 1941 avlämnade förslag (SOU 1941:23) innebar att intet särskilt markvärde skulle åsättas. Enligt prop. 1944:240 skulle emellertid särskilt markvärde alltid beräknas. Enligt nuvarande SkvI skall markvärdet upptas till belopp motsvarande nuvärdet av beräkneliga framtida skogsavkastningar, om på marken vid taxeringstillfället inte finns någon skog. Är marken skogbevuxen skall det sammanlagda avkastningsvärdet av marken och skogen minskas med förstnämnda värde och resten upptas som skogsvärde. Markvärdet skall för varje tillväxtområde och godhetsklass anges i ett tal, markvärdefaktorn, som uttrycker förhållandet mellan markvärdet per ha samt det med beräknade allmänna kostnader reducerade skogskubikmeterpriset.

Enligt utredningens förslag skall skogsmarksvärdet inte redovisas särskilt vid fastighetstaxeringen. Emellertid kommer utredningen att föreslå att skogsbruksvärdet vid tillämpning av den i det följande omnämnda, förenklade värderingsmetoden uträknas i en värdeenhet per ha skogsmark, vilken sedan får multipliceras med taxeringsenhetens skogsmarksareal för att skogsbruksvärdet för taxeringsenheten skall erhållas. Bl. a. av anförda skäl är det av grundläggande betydelse för skogstaxeringen att innebörden i begreppet skogsmark definieras. Därför föreslås att bestämmelser i ämnet införs i en avdelning B i NSkvI med rubriken "Innebörden av begreppet skogsmark". Där bör inledningsvis föreskrivas att skogsbruksvärde skall åsättas de delar av en jordbruksfastighet som utgör skogsmark.

Som bakgrund för en lämplig utformning av en definition av begreppet skogsmark kan först erinras om de definitioner som f. n. är aktuella för fastighetstaxeringen. Förutom den definition, som lämnas i punkt 4 av anvisningarna till 9 § KL och i avdelning B punkt 1 SkvI, har RN i sina anvisningar inför 1970 års taxering lämnat två anvisningar om vad som bör hänföras till skogsmark. Dessa har redovisats i avsnitt 9.3.1 under c); den första av de därvid redovisade definitionerna är identisk med den som används av SCB för redovisningen av skogsmark i andra statistiska sammanhang än för fastighetstaxeringen. För denna taxering får den definition som angetts i SkvI anses ha den största tyngden.

Ytterligare några definitioner bör redovisas i detta sammanhang. I 2 § skogsvårdslagen stadgas sålunda:

> "Med skogsmark förstås för skogsproduktion lämplig mark, som ej i väsentlig utsträckning nyttjas för annat ändamål. Mark, som ligger helt eller i huvudsak outnyttjad, skall dock ej anses såsom skogsmark, om marken är mera ägnad att användas annorledes än till skogsbörd eller på grund av särskilda förhållanden ej bör tagas i anspråk för skogsproduktion.
>
> Ändå att det ej följer av bestämmelserna i första stycket, skall mark anses såsom skogsmark, såframt skog därå bör finnas till skydd mot sand- eller jordflykt eller fjällgränsens nedgående eller med hänsyn till annan därmed jämförlig omständighet."

Vid riksskogstaxeringen definieras skogsmark sålunda:

> "mark, som är lämplig för skogsproduktion och ej väsentligen utnyttjas för annat ändamål. Till skogsmark hänförs sådan betad mark och hagmark, som bör utnyttjas för skogsproduktion, likaså förut som åker och äng brukad mark, som på grund av nuvarande eller förestående brukningsförhållanden ej längre bör redovisas som sådan. Till skogsmark förs även ljungmark och annan mark (fäladsmark), som av ålder ligger skogslös, såvida den kan anses lämpa sig för skogsproduktion."

Utredningen anser att det vore en klar fördel om en enhetlig bestämning av skogsmarksbegreppet gjordes i skogsvårdslagens, riksskogstaxeringens och SCB:s bestämmelser och vid fastighetstaxeringen. Denna fråga berördes redan i samband med förslagen till SkvI. Därvid framhölls emellertid att det var nödvändigt att bestämningen av skogsmarksbegreppet vid fastighetstaxeringen och för beskattningsändamål utformades med hänsyn till vad som var lämpligast ur värderingssynpunkt. Man avstod därför från att låta skogsvårdslagens definition influera på den definition som skulle ingå i SkvI.

Utredningen anser att det ställningstagande i fråga om innehållet i skogsmarksdefinitionen för fastighetstaxeringen, som nu redovisats, alltjämt har fog för sig. Det är den ur värderingssynpunkt lämpligaste definitionen som bör sökas. Därvid bör framhållas den starka anknytning, som nu finns i avseende å 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 alltjämt 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. Därigenom erhålls vid fastighetstaxeringen en definition av skogsmarksbegreppet som överensstämmer mer med skogsvårdslagens definition av begreppet skogsmark än den nuvarande definitionen i SkvI gör.

Med hänsyn till det anförda föreslår utredningen att som ett andra stycke av avdelning B tas in en definition av skogsmarksbegreppet som med några mindre redaktionella ändringar överensstämmer med den som tillämpas vid riksskogstaxeringen.

De förtydliganden i fråga om den närmare innebörden av begreppet, som kan behövas utöver den föreslagna författningstexten, bör lämnas i anvisningar av RSV. Genom sådana anvisningar bör vidare, enligt utredningens mening, ledning för beräkningen av skogsmarkens areal lämnas. Bestämmelser därom, som f. n. finns i avdelning B punkt 2, torde sålunda ej böra intas i NSkvI.

9.11 *Allmänna bestämmelser om värderingen och förfarandet*

Utredningen har i avdelning A av NSkvI angett vissa grundläggande bestämmelser för det föreslagna värderingssystemet. I avdelning B har föreslagits en definition av begreppet skogsmark för att de markområden skall kunna avgränsas, för vilka de särskilda reglerna om skogstaxering avses gälla. I avsnitt 9.6 har utredningen angett allmänna riktlinjer för vad NSkvI enligt utredningens mening bör innehålla. Den bör innehålla, förutom de allmänna grunderna för metoden, en beskrivning av värderingsmetodiken och förfarandet i avseende å uppskattningsgrunderna och de nivåbestämmande faktorerna av den omfattning som kan anses erforderlig för att i tillräcklig grad styra innehållet i RSV:s anvisningar. Beskrivningen bör vidare ge den enskilde en god uppfattning om metoden samt ge honom möjlighet att bedöma om ett åsatt skogsbruksvärde kan anses vara riktigt eller ej. Detta gör bl. a. att i instruktionen bör finnas en redogörelse för vad värdetabellerna skall innehålla och hur de skall hanteras.

Frågan om upprättandet av värdetabellerna och den värderingsmodell som skall ligga till grund därför anser utredningen av skäl, som angetts i avsnitt 9.6, inte böra regleras så noggrant som f. n. sker i SkvI. Systematiken härvidlag bör i sina grunddrag vara densamma som den, på vilken SkvI bygger. I NSkvI bör anges, vilka nivåbestämmande faktorer som skall beaktas och hur de bör påverka värderingsmodellen. Vidare bör, för att den enskilde skall kunna förstå metoden, uppskattningsgrunderna i vad de avser de värdepåverkande faktorerna för skogsmarkens godhetsgrad och produktionsförmåga samt virkesförrådet definieras i NSkvI. I övrigt bör RSV ges möjlighet att inom vissa angivna ramar hantera de regulatorer som finns i fråga om de nivåpåverkande faktorerna, så att den eftersträvade taxeringsvärdenivån uppnås.

De regler som enligt utredningens mening 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". Avdelning C bör uppdelas på fem punkter, i vilka anges i punkt 1 vissa allmänna bestämmelser om värderingen och förfarandet och i punkt 2 de för varje enhet

värdepåverkande faktorerna i metoden. I punkt 3 bör regler lämnas om anvisningsförfarandet och i punkt 4 om de för skogstaxeringen avgörande värdetabellerna. Därvid bör redovisas dels grunddragen i tabellernas uppbyggnad, dels de ingångsdata och tabellvärden som skall finnas i tabellerna. I punkt 5 bör de ytterligare bestämmelser om tillvägagångssättet vid skogstaxeringen lämnas, som kan anses erforderliga.

I punkt C.1, som föreslås få rubriken "Allmänt", bör i ett första stycke anges den enhet för vilken skogsbruksvärdet bör beräknas. Utredningen har i avsnitt 9.3.2 redogjort för sin uppfattning om vad som i skogligt hänseende skall anses vara brukningsenhet och därför vara taxeringsenhet. Inom taxeringsenhet, för vilken skogsbruksvärde skall beräknas, kan emellertid, som angetts i förenämnda avsnitt, finnas område för vilket på grund av dess skogliga särart särskild beräkning enligt SkvI får göras av de skogliga faktorerna och värdena (jfr avdelning B punkt 13 SkvI). I fråga om taxeringsenhet, som inte uppdelas i flera uppskattningsenheter, skall enligt sagda punkt uppskattningen verkställas för hela skogen på taxeringsenheten med hänsyn till där genomsnittligt rådande skogliga förhållanden. Råder väsentligt skilda skogliga förhållanden på olika områden av en taxeringsenhet, får däremot värdet beräknas för sig för de olika uppskattningsenheterna. Om sådan särskild uppskattning skett, skall de grundläggande uppgifterna redovisas för varje sålunda uppskattad del av taxeringsenheten. Skogsvärde och skogsmarksvärde skall dock utföras gemensamt för taxeringsenheten i dess helhet.

Utredningen anser att det inte bara är lämpligt att behålla det tidigare tillvägagångssättet med uppdelning på uppskattningsenheter utan vill understryka det ur taxeringssynpunkt angelägna i att bestämmelserna därom 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. Hur det skall förfaras vid redovisning i fastighetstaxeringsavi och i fastighetslängd av faktorer och värden för de olika uppskattningsenheterna bör överlämnas till RSV att avgöra. – I samband med att även skogsfastigheternas taxeringsvärden anknyts till marknadsvärdet synes det lämpligt att det i gällande SkvI använda begreppet "uppskattningsenhet" ersätts med begreppet *värderingsenhet*.

Med anledning av vad sålunda anförts bör i ett första stycke under punkt C. 1 föreskrivas att skogsbruksvärde beräknas för varje värderingsenhet och att en sådan enhet i regel skall utgöras av all skogsmark inom en taxeringsenhet. Vidare bör i samma stycke stadgas att, om uppdelning av en taxeringsenhets skogsmark i flera värderingsenheter kan leda till en riktigare taxering, får en sådan uppdelning ske. Som skäl för sådan uppdelning bör anges bl. a. stora skillnader i markens godhetsgrad och i kostnader för virkesproduktionen.

En skoglig brukningsenhet kan omfatta områden belägna inom olika kommuner. En taxeringsenhet kan däremot enligt 8 § KL aldrig sträcka sig över kommungräns. Med avseende å det fall att olika delar av en brukningsenhet är belägna inom olika kommuner stadgas i anvisningarna till 9 § under punkt 6 (enligt utredningens författningsförslag betecknad punkt 4) att taxeringen bör verkställas som om fastigheterna varit belägna i samma kommun, varefter skall anges hur stor del av taxeringsvärdet och dess delvärden som belöper på vad som faller inom varje särskild kommun.

Då en skoglig brukningsenhet omfattar områden inom olika kommuner, bör hela brukningsenheten vara värderingsenhet vid fastighetstaxeringen, givetvis med möjlighet att, om stora skillnader i skogligt hänseende föreligger mellan olika delar av brukningsenheten, uppdela densamma i flera värderingsenheter. De ovan föreslagna bestämmelserna angående värderingsenhet bör därför kompletteras med avseende å dylika fall. I enlighet härmed bör under C.1 i NSkvI i ett

andra stycke anges att, om två eller flera, i skilda kommuner belägna fastigheter eller delar av fastigheter skulle, därest de varit belägna i samma kommun, ha utgjort gemensam taxeringsenhet, skall skogsmarken å den av de ifrågavarande fastigheterna eller fastighetsdelarna bestående enheten utgöra värderingsenhet. Vidare bör anges, att även skogsmarken å sådan värderingsenhet får, under ovan angiven förutsättning – dvs. att uppdelningen kan leda till en riktigare taxering – uppdelas i flera värderingsenheter.

Sedan sålunda en bestämning gjorts av vilken enhet som skall värderas, bör i ett tredje stycke anges att den individuella värderingen av dessa enheter skall – liksom är fallet enligt reglerna i SkvI – ske med utgångspunkt i de särskilda värdepåverkande faktorerna. Dessa bör närmare anges i punkt C.2. De har sålunda sin betydelse för den individuella taxeringen, men de utgör även ett moment i den värderingsmodell, som nu tillämpas, och även i den modell, som kommer att föreslås för den framtida skogstaxeringen. Dessa faktorer föreslås bli betecknande " *värdefaktorer*".

Värdefaktorerna, som avser dels skogsmarken och dels virkesförrådet, utgör i stort sett de uppskattningsgrunder enligt vilka en värderingsenhet skall taxeras. I samband med den allmänna föreskriften härom synes det lämpligt att – på samma sätt som f. n. sker i punkt B.5 i SkvI ifråga om de s. k. T2-, T1- och TO-metoderna – i korthet ange de olika förfaranden som skall kunna tillämpas vid denna värdering. Utredningen anser det, mot bakgrund av de erfarenheter som vunnits vid senaste allmänna fastighetstaxering, lämpligt att man återgår till ett system med endast två individuella värderingsförfaranden. Av dessa bör en utgöra en *noggrannare metod*, motsvarande den s. k. T2-metoden eller den fullständiga metoden. Till den närmare innebörden av metoden återkommer utredningen i det följande. Vid tillämpning av denna metod kommer de olika värdefaktorerna att användas som direkta ingångsdata i värdetabellerna. En så noggrann bestämning av dessa faktorer, som fordras för denna metod, kräver tillgång till tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar. Metoden skall därför tillämpas i de fall sådana handlingar 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. Med den förenklade metoden avses att på grundval av de rådande värderingsförhållandena få till stånd ett tillfredsställande summariskt värderingsförfarande. Ingångsdata i värdetabellerna kommer därvid att till viss del utgöras av värdefaktorer och till viss del av klassificeringar av dessa faktorer. Denna fråga behandlas ytterligare i det följande.

Med anledning av vad som nu anförts bör i tredje stycket av avdelning C. 1 såsom en allmän föreskrift om värderingen av enheterna anges, att denna skall ske antingen enligt en noggrannare metod eller enligt en förenklad metod. Vidare bör föreskrivas att värderingen skall ske enligt den noggrannare metoden, då tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga vid taxeringen, och att den förenklade metoden skall tillämpas i övriga fall.

Utredningen har tidigare i detta kapitel anfört att den nuvarande avverkningsberäkningen i SkvI, som avser ett tänkt virkesuttag från den s. k. normaliserade genomsnittsskogen, bör ersättas med en avverkningsberäkning som grundar sig på tillgängliga, regionsvis utarbetade avverkningsberäkningar. Frågan om vilka områden, som skall bestämmas för avverkningsberäkningarna i värderingsmodellen i NSkvI, får behandlas i samband med en beskrivning av utformningen av denna modell. Under de allmänna bestämmelserna i punkt C.1 bör emellertid 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 produk-

tions- och avsättningsförhållanden för skog. Såvitt nu kan bedömas torde antalet värderingsområden bli omkring tio.

Mot bakgrund av det anförda synes det lämpligt att man redan under de allmänna bestämmelserna i punkt C.1 föreskriver att för skogstaxeringen skall ske en indelning av riket i ett antal värderingsområden. Vidare bör föreskrivas att ett värderingsområde skall omfatta ett eller flera län eller delar därav och så vitt möjligt vara enhetligt i fråga om produktions- och avsättningsförhållanden för skog. Än vidare bör i punkt C.1 föreskrivas att RSV vid varje allmän fastighetstaxering skall fastställa den indelning i värderingsområden, som skall gälla under den löpande taxeringsperioden. De nu angivna bestämmelserna bör tas in i ett fjärde stycke av punkt C.1.

9.12 *Värdefaktorerna*

De data beträffande enskilda fastigheter, på vilka beräkningen av skogsbruksvärdet grundas, hänför sig enligt SkvI till skogsmarkens areal, godhetsgrad och avsättningsläge samt virkesförrådets storlek och fördelning på trädslag och dimension. Dessa data, på vilka även utredningen avser att grunda systemet i nu ifrågavarande del, bör enligt utredningens mening – frånsett skogsmarksarealen – betecknas värdefaktorer. Detta uttryck har tidigare ibland använts för de faktorer, som bestämt värdenivån, vilka enligt SkvI är räntefoten, prisnivån och avdraget för allmänna kostnader. Med allmänna kostnader avses sådana kostnader, som i huvudsak är oberoende av avverkningarna eller endast indirekt hänför sig till dessa. De nivåbestämmande faktorerna anser utredningen fortsättningsvis böra benämnas nivåfaktorer.

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 endast i den mån dessa avviker från motsvarande faktorer i SkvI.

9.12.1 Skogsmarkens produktionsförmåga

Markens godhetsgrad bestämdes, innan SkvI infördes, med hjälp av begreppet fastighetstaxeringsbonitet. Därmed avsågs skogsmarkens normala avkastningsförmåga vid ett efter rationella grunder bedrivet skogsbruk under förutsättning av normal skogstillgång. Avkastningen skulle uppskattas i kubikmeter per ha. I SkvI sker bestämningen av markens godhetsgrad genom att marken i vartdera av sex tillväxtområden hänförs till fyra eller, om förhållandena därtill föranleder, flera godhetsklasser. Godhetsklassernas antal inom de olika tillväxtområdena vid 1970 års allmänna fastighetstaxering uppgick till 5–7 i norra Sverige och 7–9 i södra Sverige. Till grund för bedömningen av godhetsgraden i godhetsklasser låg bonitering enligt en av professorn Tor Jonson konstruerad metod, vilken allmänt tillämpades vid tiden för införandet av SkvI. Enligt denna metod bedöms markens godhetsgrad genom uppskattning av trädbeståndens medelhöjd och ålder. Alltjämt sker boniteringen till övervägande del enligt Jonsons metod. Genom den beslutade omfattningen av tillväxtområdena och de godhetsklasser, som skulle finnas inom varje sådant område, avsåg man att i allmänhet nå därhän att normalt minst tre godhetsklasser skulle komma ifråga för varje taxeringsdistrikt. Därigenom skulle alltid en godhetsklass, motsvarande den "medelgoda" godhetsgraden inom distriktet, finnas att tillgå. Motsvarande princip i fråga om centrering gällde för godhetsklasserna inom varje tillväxtområde.

Ett tungt vägande skäl för övergången till ett system, grundat på Jonson-boniteter, var att riksskogstaxeringen byggde på detta boniteringssystem. Med hänsyn till den stora betydelse, som uppgifter från riksskogstaxeringen har enligt SkvI, var det naturligt

att boniteringen vid fastighetstaxeringen och riksskogstaxeringen skulle ske efter en enhetlig grund. En "nyckel", som angav förhållandet mellan godhetsklasserna i SkvI och Jonson-boniteterna, har funnits alltsedan förslaget om SkvI framlagts. För att undvika sammanblandning med eljest förekommande bonitetsbestämningar betecknades de i SkvI avsedda godhetsklasserna med olika bokstäver (A, B osv.).

Enligt utredningens mening skall skogsmarken även i fortsättningen graderas i *godhetsklasser*. En viktig fråga i detta sammanhang är vilket boniteringssystem, som bör läggas till grund för fastighetstaxeringen. Bonitering efter s. k. "övre höjd" har börjat tillämpas i allt större utsträckning i praktiken. Övre-höjden definieras vid riksskogstaxeringen som medelhöjden för de tre grövsta träden på en cirkelyta med 10 meters radie. Även andra definitioner förekommer dock. De höjdutvecklingskurvor för övre-höjds-bonitering, som nu finns, har visat sig vara behäftade med vissa brister, som främst medför att ung skog blir överskattad i relation till gammal skog. Såvitt kan bedömas, kommer det att dröja åtskilliga år innan nya höjdutvecklingskurvor kan förväntas vara så utprövade att man kan använda systemet vid fastighetstaxering. Det torde sålunda vara nödvändigt att tills vidare hålla fast vid Jonsons boniteringssystem. Det är därför önskvärt att skogsägarna vid sina skogsinventeringar fortfarande klassificerar bestånden enligt detta system även om de för vissa andra ändamål använder övre-höjd-bonitering.

Vid riksskogstaxeringen har sedan många år parallellt med Jonson-boniteringen insamlats boniteringsdata för bonitering efter 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-höjds-bonitering.

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. Däremot kan man av datatekniska skäl ifrågasätta om man fortsättningsvis bör ha numeriska i stället för alfameriska klassbeteckningar. De skäl som ledde till valet av bokstavsbeteckningar (A–E), dvs. att undvika sammanblandning med beteckningar enligt andra boniteringssystem, finns dock fortfarande kvar. Frågan får lösas i samband med RSV:s arbete med övriga hithörande fastighetstaxeringsfrågor.

Med anledning av vad som nu anförts föreslår utredningen att under en punkt C.2, betecknad "Värdefaktorer vid taxeringen" skall föreskrivas att taxering av skog skall grundas på de värdefaktorer för skogsmark och virkesförråd, som anges i instruktionen.

I fråga om skogsmarken bör föreskrivas att den 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. För att understryka godhetsklassernas samband med boniteringen vid riksskogstaxeringen och för att ge uttryck åt fasthållandet vid principen av en centrerad klassificering bör vidare i punkt C.2 föreskrivas att för varje värderingsområde skall indelningen i godhetsklasser anknytas till den genomsnittliga produktionsförmåga för området (bonitet) som bestämts vid riksskogstaxeringen. För att tillgodose det alltjämt föreliggande behovet av att kunna översätta klassificeringsuppgifter enligt andra boniteringssystem till godhetsklasser bör en "översättningsnyckel" för detta ändamål även i fortsättningen tillhandahållas.

9.12.2 Kostnader för skogsproduktionen

Skillnaderna i värde mellan skogsfastigheter med olika avsättningsläge har i SkvI beaktats genom bestämmelserna om omkostnadsklasser i avdelning B punkt 6.c). Dessa skillnader hänför sig främst till olikheter – sammanhängande med fastigheternas belägenhet – i fråga om de kostnader som direkt avser avverkningar och virkestransporter. Sedan dessa kostnader dragits av från de bruttopriser, som enligt SkvI är utgångspunkt för beräkningen, har man fått fram virkesavkastningens rotvärde eller, som det betecknas i SkvI, skogskubikmeterpriset. I avdelning B punkt 6.c) anges ifrågavarande avverknings- och transportkostnader enligt följande:

"avdragas – – – direkta avverknings- och transportkostnader, såsom kostnader för huggning, körning, flottning eller annan transport till den plats, för vilken bruttopriserna gälla, direkt arbetsledning, avmätning och intumning, tillfälliga kojbyggnader, vintervägar och lastplatser, olycksfalls- och försäkringsavgifter i den mån de äro direkt hänförliga till drivningsarbetet, så ock skogsvårdsavgifter. Vid kostnadernas beräkning skall beaktas i vad mån större eller mindre arbete erfordras för utdrivningarna på grund av körvägarnas längd och beskaffenhet, flottningsförhållanden m. m. Olika nettopriser framkomma härigenom för olika avsättningslägen. Avdraget skall avse kostnader som äro representativa för skogens genomsnittliga avsättningsförhållanden."

Uppläggningen var i princip densamma i de bestämmelser, som föregick SkvI. Sedan kostnader av nu ifrågavarande slag avdragits från bruttopriserna erhöll man, stadgades det, "virkets nettovärde", vilket motsvarade värdet per kubikmeter å rot = rotvärdet. Rotvärdet anges i SkvI per skogskubikmeter.

Vid en beräkning av ett skogsbruks värde skall emellertid hänsyn tas inte endast till sådana kostnader, som nu berörts. Även kostnader, som hänför sig till skogens förvaltning och skötsel och som i huvudsak är oberoende av avverkningarna eller endast indirekt hänför sig till dessa, skall beaktas vid värderingen. Dessa kostnader har i SkvI benämnts "allmänna kostnader" och föreskrifter därom lämnas i avdelning B punkt 7. För dessa föreskrifter har redogjorts i avsnitt 9.4.1. Avdraget är ett schablonavdrag, som – utom i undantagsfall – beräknas till 33 % av skogskubikmeterpriset och avräknas från detta pris. Enligt SkvI avser avdraget för allmänna kostnader följande:

"kostnader för förvaltning och bevakning, för skogens vård, för föryngrings- och skyddsåtgärder, för väg- och dikesunderhåll samt för skogsindelning, sådana övriga kostnader för fasta anläggningar och fast arbetskraft som ej inrymmas i direkta avverknings- och transportkostnader, så ock sådana till omkostnader hänförliga skatter som ej annorledes beaktats."

Förhöjt avdrag för allmänna kostnader upp till 50 % av skogskubikmeterpriset har kunnat medges vid särskilt ogynnsamt avsättningsläge eller särskilda föryngringssvårigheter för skogen 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".

Schablonavdraget för sådana kostnader, som i SkvI betecknats som allmänna kostnader, var i den första skogsvärderingsinstruktionen år 1921 25 %. Det ökades sedermera till 33 1/3 %. Vid 1952 års taxering hade avdraget sänkts till 30 % av rotvärdet. Som nyss nämnts uppgår det f. n. till 33 %.

Avdraget för allmänna kostnader är inte direkt anknutet till avsättningsläget annat än där detta är särskilt ogynnsamt. Konstruktionen av schablonavdraget för allmänna kostnader har, såsom framgår av redogörelsen i avsnitt 9.2, 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. Efter förslag av fastighetstaxeringskommittéerna i betänkandet SOU 1968:32 upptas – enligt punkt 3 av anvisningarna till 10 § KL – i skogsbruksvärdet bl. a. fastighetens värde av de byggnader och anläggningar, som är behövliga för skogsbruksdrift. Detta motiverades med att värdet av dessa byggnader och anläggningar på grund av SkvI:s konstruktion ansågs påverka och ingå i skogsvärdet. (Beträffande motiveringen, se SOU 1968:32 s. 66–68.) Som framgått av den nyss nämnda redogörelsen för bestämmelsen om avdraget för allmänna kostnader har detta i olika avseenden påverkats av hänsynstaganden till byggnadskostnaderna.

Enligt det förslag om ett särskilt byggnadsvärde, innefattande samtliga byggnader på jordbruksfastighet inklusive skogsbrukets byggnader, som utredningen berört i avsnitt 5.4.1 och närmare utvecklat i kapitel 8, skall vid bestämmande av skogsbruksvärdet hänsyn inte tas till den ev. värdeminskande eller värdehöjande effekt som skogsbrukets byggnader kan ha. Skogsbruksvärdet skall enligt utredningens förslag utgöra värdet av taxeringsenhetens skogsmark med däråvarande skog och med de inom taxeringsenheten befintliga markanläggningar, som används eller är behövliga för skogsbruk. Vid bestämmandet av skogsbruksvärdet har man att utgå från att marken används för skogsbruk dvs. för virkesproduktion. Därför behöver vid bestämningen av de avdragsposter, som ifrågakommer vid beräkningen av skogsbruksvärdet, hänsyn inte tas till kostnaderna för skogsbrukets byggnader.

Betydelsen av tillgång till byggnader på taxeringsenheten för skogsbrukets arbetskraft har 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 omkr. 10–15 år sedan inträffade den förändringen att skogsarbetarna samlades till s. k. skogsstationer eller skogsarbetarbyar. Numera är det emellertid 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 vid bestämmandet av kostnadsklassen för en taxeringsenhet hänsyn tas till att kostnaderna varierar bl. a. med hänsyn till taxeringsenhetens belägenhet i förhållande till den ort (den bygd) där den för skogsdriften påräkneliga 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 laborerat med olika typer av säkerhetsmarginaler. I SOU 1968:32 liksom i vissa andra sammanhang har uttalats, att de allmänna kostnaderna till en del bör vara proportionella mot skogsbrukets värde; större värde betyder i allmänhet större driftsintensitet och därmed större allmänna kostnader. Till en del är dock de allmänna kostnaderna relaterade till arealen och vissa allmänna omkostnader tenderar att vara större på sämre belägen, lågproduktiv mark. För ett ställningstagande till frågan om lämplig konstruktion av avdraget för allmänna kostnader har en närmare analys ansetts erforderlig. Denna har utförts i samband med de tidigare nämnda undersökningarna, som på utredningens uppdrag företagits inom skogshögskolan i syfte att åstadkomma en modernisering av värderingsmodellen vid skogstaxeringen. Undersökningen har avsett bl. a. en anpassning av modellen till moderna skogsbruksmetoder, speciellt med hänsyn till utvecklingen på kostnadssidan. Resultatet av undersökningen i denna del redovisas i Bihang D.

De resultat, som framkommit, ger utredningen anledning att föreslå att de allmänna kostnaderna kombineras med de kostnader,

som hittills påverkat skogsbruksvärden 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 *kostnadsklass*.

Vad beträffar de allmänna kostnaderna bör dessa enligt utredningens mening vara relaterade till både markens produktionsförmåga och avverkad virkesvolym. En av lantbruksnämnderna tillämpad beräkningsmodell (se Bihang D) synes vara i princip riktig och lämplig.

Kostnadsklassernas utformning bör liksom utformningen av övriga värdefaktorer bestämmas för varje värderingsområde. Kostnadsklassen bör liksom hittills gällt 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. Det får ankomma på RSV att lämna de ytterligare anvisningar angående indelning i kostnadsklasser, som kan behövas.

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.

Med anledning av vad som nu anförts föreslår utredningen att under punkten C.2 intas bestämmelse om att skogarna skall indelas i kostnadsklasser med hänsyn till de totala kostnaderna för virkesproduktionen och att klassen för en viss skog skall bestämmas på grundval av terrängens och skogens beskaffenhet samt med hänsyn till skogens belägenhet i förhållande till dels aktuellt prissättningsställe och dels ort där för skogsdriften påräknelig arbetspersonal är bosatt. Vidare bör föreskrivas att fem, eller om förhållandena föranleder därtill, flera kostnadsklasser skall fastställas för varje värderingsområde.

9.12.3 Virkesförrådets uppdelning på trädslagsklasser m. m.

Virkesförrådets storlek och beskaffenhet är av dominerande betydelse för skogens avkastningsvärde liksom för dess marknadsvärde. Några större ändringar i grunderna för virkesförrådets uppskattning sätter utredningen inte i fråga. Liksom enligt SkvI (jfr avdelning B punkt 5 vid a) 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 ordinär lövskog och ädel lövskog. Vardera gruppen bör därvid bestå av samma trädslag som motsvarande trädslagsgrupper omfattar enligt SkvI.

Utredningen anser sålunda att även i NSkvI bestämmelser bör meddelas angående den värdefaktor som avser virkesförrådets trädslagssammansättning. Värdefaktorn bör betecknas trädslagsklass eller, i förekommande fall, trädslag resp. grupp därav. Trädslagsklasserna bör vara barrskog och lövskog. Inom trädslagsklassen barrskog bör, om förhållandena föranleder därtill, trädslagen tall och gran särskilt anges. Inom trädslagsklassen lövskog bör under motsvarande förhållanden särskilt redovisas grupperna ordinär lövskog (företrädesvis björk, asp och al) samt ädel lövskog (företrädesvis bok, ek, alm, ask, avenbok, lind och lönn).

9.12.4 Virkesförrådets storlek

Enligt SkvI avdelning B punkt 5.a) skall med utgångspunkt i trädens diameter i brösthöjd ske en fördelning av trädslagsklassen barr-

skog på tre förrådsgrupper. Dessa förrådsgrupper är

grov barrskog: 25 cm och däröver,
medelgrov barrskog: 15–24 cm och
klen barrskog: intill 15 cm.

Ordinär och ädel lövskog fördelas på förrådsgrupperna

grov ordinär lövskog
grov ädel lövskog 25 cm och däröver och

klen ordinär lövskog
klen ädel lövskog intill 25 cm.

En fördelning på grovleksgrupper torde även i fortsättningen vara nödvändig. Ur värderingsteknisk synpunkt skulle en fördelning av virkesförrådet på åldersklasser bjuda betydande fördelar. Det är emellertid inte 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 (se Bihang C). Dessutom är man numera vid skogsinventeringar oftast inställd på att kunna redovisa en fördelning enligt dessa grunder. Emellertid bör till skillnad mot vad som gäller enligt SkvI även lövskogen redovisas i tre grovleksgrupper. Grovleksgrupperna bör benämnas *dimensionsklasser*.

Mot bakgrund av vad som nu anförts bör i NSkvI föreskrivas att virkesförrådet, varmed avses det på skogsmarken befintliga förrådet av växande skog, skall uppskattas i skogskubikmeter. En i förhållande till SkvI något förtydligad definition av vad som avses med skogskubikmeter bör tas in i författningstexten. Där bör anges att med skogskubikmeter förstås fast volym stamvirke ovan stubbe, inklusive topp och bark.

Vidare bör föreskrivas att tre dimensionsklasser skall bestämmas inom varje trädslagsklass eller trädslag resp. grupp därav. Dessa skall 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.

9.13 *Olika metoder vid värderingen*

Under punkt C.1 har föreslagits att en noggrannare metod skall användas vid värderingen, då tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga vid taxeringen. I övriga fall skall enligt förslaget en förenklad metod tillämpas. De föreslagna bestämmelserna har i SkvI sin motsvarighet i avdelning B punkt 5. Däri anges, som redovisats i avsnitt 9.4.1, att uppskattningen av virkesförrådet kan ske enligt tre metoder, en fullständig och två summariska. Metoderna benämns även resp. T2-, T1- och TO-metoden.

Då tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar finns, skall den fullständiga metoden (T2-metoden) användas. Enligt denna förfar beskattningsnämnden så att den i hjälptabell utfinner skogens värde i kronor och öre per skogskubikmeter i varje förrådsgrupp med hänsyn till den godhetsklass och omkostnadsklass till vilken fastigheten hänförts. Värdet per skogskubikmeter inom varje förrådsgrupp multipliceras därefter med det totala virkesförrådet inom förrådsgruppen. Det totala värdet för varje förrådsgrupp sammanläggs därefter, varigenom det totala skogsvärdet erhålls (avdelning G i SkvI).

De summariska metoderna skall användas, då tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar inte är tillgängliga vid taxeringen. Den ena, T1-metoden, har funnits i SkvI alltsedan instruktionens tillkomst. Den kan tillämpas på fastigheter i hela riket. Förutsättningarna för att denna metod skall tillämpas anges i avdelning B punkt 5.c) enligt följande:

"Därest det beträffande viss barrskog ej finnes anledning antaga att sammansättningen av den medelgrova och den klena skogen avsevärt avviker från den vid förhandenvarande förekomst av grov skog normala, må en mera summarisk uppdelning av virkesförrådet ske, därvid angives allenast, med en noggrannhet av minst tiotal procent, det i virkesförrådet ingående förrådet av grov barrskog

samt, då tall och gran vid prissättningen behandlas såsom skilda grupper enligt bestämmelserna i punkt 11, med en noggrannhet av minst tjugufemtal procent, förekomsten av gran. En efter omständigheterna lämpad summarisk uppdelning av virkesförrådet må ske jämväl beträffande lövskog, om ej ett i huvudsak riktigt taxeringsresultat därigenom äventyras."

T1-metoden resulterar i att skogens värde anges i kronor eller öre per skogskubikmeter vid olika grovskogsprocenter och, i vissa fall, vid olika förekomst av gran samt med hänsyn till den godhetsklass och omkostnadsklass till vilken skogen hänförs. Värdet per skogskubikmeter multipliceras därefter med det totala virkesförrådet.

Den andra summariska metoden, TO-metoden, som tillämpats först vid 1970 års allmänna fastighetstaxering, får användas vid taxeringen av vissa mindre taxeringsenheter. Bestämmelserna härom finns i avdelning B punkt 5.d). Nämnda punkt lyder:

"För taxeringsenhet i Gävleborgs, Västernorrlands, Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län med mindre än 50 hektar skogsmark samt för taxeringsenhet i övriga delar av landet med mindre än 25 hektar skogsmark får i stället för den summariska uppskattning som anvisas under c) virkesförrådet uppskattas såsom hänförligt till en av tre eller fyra virkesförrådsklasser och det förråd av grov barrskog som ingår i virkesförrådet bedömas som i procent uttryckt hänförligt till en av tre eller fyra grovleksklasser. Lövskogens andel anses därvid ingå i skogsvärdet med genomsnittlig procentandel."

TO-metoden infördes efter förslag av fastighetstaxeringskommittéerna. Motiveringen härför finns i kommittéernas betänkande SOU 1968:32 s. 63–64. Värderingen enligt denna metod resulterar i skogsvärde per hektar i fastställd grovleksklass inom den virkesförrådsklass, som bestämts för taxeringsenheten, och med hänsyn till den godhetsklass och omkostnadsklass, till vilken enheten hänförts. Tabellvärdet multipliceras med enhetens skogsmarksareal för att det totala skogsvärdet skall erhållas.

Erfarenheterna från 1970 års allmänna fastighetstaxering ger vid handen, att införandet av ytterligare en värderingsmetod (TO) inte underlättat taxeringens utförande i den utsträckning som man hoppats på. Som framgår av redovisningen i Bihang C har T1-metoden ofta föredragits av nämnderna även i sådana fall, där deklarationerna upprättats för värdering enligt TO-metoden. Utredningen anser att tankegången bakom TO-metoden principiellt är riktig. Utredningen anser emellertid vidare, 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, ehuru mera utbyggd än f. n., 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. Någon försämring av fastighetsägarnas ställning härvidlag bör inte ske. Utredningen har vidare den uppfattningen att om tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga vid taxeringen så *skall* taxeringen ske enligt den noggrannare metoden. Föreskrift därom har utredningen föreslagit i tredje stycket av punkt C.1. I fall som nyss sagts bör valrätt i fråga om metoden sålunda inte föreligga.

Utredningen föreslår vidare att endast *en* summarisk metod skall finnas för värderingen. Denna metod bör inte betraktas som en "självständig" metod eftersom den endast utgör en schablonisering av den fullständiga metoden. För att underlätta förfarandet bör emellertid enligt den summariska metoden virkesförrådet, liksom i nuvarande TO-metod, hänföras till lämpligt antal klasser, därvid förrådet uttrycks i skogskubikmeter per hektar. Av samma skäl bör de virkesförrådsklasser, som nu nämnts, fördelas på grupper med olika grovskogsprocent. Detta sista tillvägagångssätt överensstämmer med det som föreskrivs för T1-metoden.

I de fall, då tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga vid taxeringen, bör en fullständig värdering göras med den noggrannhet, som överhuvud är möjlig med hänsyn till tidsramen för taxeringen och tillgången på sakkunnig arbets-

kraft. Speciellt är detta viktigt vid taxering av mycket stora objekt. Vid taxeringen bör man vidare eftersträva att i så stor utsträckning som möjligt få tillgång till skogsuppskattningshandlingar så att den noggrannare metoden kan användas. För övriga fall är det emellertid nödvändigt att ett summariskt värderingsförfarande finns att tillgå vid taxeringen. Den summariska metod, som utredningen förordat, torde erbjuda tillräcklig säkerhet och kunna genomföras med tillräcklig snabbhet för att vara lämplig för sitt ändamål. Denna metod bör kunna tillämpas på skogsfastigheter i hela riket utan geografiska begränsningar eller begränsningar i fråga om taxeringsenheternas storlek. Den bör dock, som förut angetts, inte få tillämpas om tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga. Utredningen anser att den utformning av de två föreslagna metoderna, som utredningen föreslagit, skall fastslås i NSkvI i den omfattning som nu redovisats. Den slutliga avvägningen av bredden på virkesförrådsklasserna och grupperna för grovskogsprocent i den summariska metoden bör göras av RSV inför de allmänna fastighetstaxeringarna. Riktlinjerna för metodernas utformning föreslås bli intagna i NSkvI i samband med att redogörelse lämnas för värdetabellerna vid punkt C.4 och för tillvägagångssättet vid taxeringen vid punkt C.5.

9.14 *Anvisningar*

Det synes lämpligt att inledningsvis erinra om de regler som finns i SkvI och TF om arbetet med anvisningar o. d. för skogstaxeringen (jfr avsnitt 9.4.2). Kungl. Maj:t skall fastställa tabeller utvisande de för skogstaxeringen betydelsefulla skogsvärde- och markvärdefaktorerna (Avdelning C i SkvI). I samma avdelning ges föreskrift om den förräntningsprocent (diskonteringsprocent) efter vilken förväntningsvärdet (avkastningsvärdet) på skog och skogsmark skall beräknas. Förräntningsprocenten har alltsedan nu gällande SkvI första gången tillämpades, dvs. vid 1957 års allmänna fastighetstaxering, varit fem. Här kan antecknas beträffande skogsvärde- och markvärdefaktorerna, att de framkommit genom att med s. k. relativa priser värdera virkesavkastningarna i en för ändamålet konstruerad avkastningsmodell, den s. k. normaliserade genomsnittsskogen. Skogsvärde- och markvärdefaktorerna har inte ändrats sedan SkvI trätt i kraft. De kan numera ej anses aktuella, då de grundar sig på det i vissa delar föråldrade material från riksskogstaxeringen, som var tillgängligt då SkvI infördes. Någon omräkning av faktorerna, grundad på färskare uppgifter om skogarnas beskaffenhet och tillväxt, har därefter inte skett. Ett bibehållande av nuvarande system skulle nödvändiggöra en omarbetning av skogs- och markvärdefaktorerna. Detta vore i och för sig en omfattande arbetsuppgift.

Enligt avdelning D i SkvI skall skogshögskolan efter samråd med skogsstyrelsen fastställa centrala skogstaxeringsanvisningar angående apteringsområden, aptering av typträd inom apteringsområde samt omräkningstal för kubikmassa i fast mått till brukliga handelsmått och övriga uppgifter till ledning för bestämmande av sortimentutbyte från typträd.

Skogshögskolan skall vidare enligt sistnämnda stadgande lämna på riksskogstaxeringarna grundade uppgifter till varje länsstyrelse om skogliga förhållanden i länet avseende areal skogsmark och övrig mark, skogsmarkens genomsnittliga godhetsgrad, virkesförrådets genomsnittliga storlek och fördelning på trädslagsklasser, förrådsgrupper och i förekommande fall trädslag. Dessa uppgifter syftar till att möjliggöra jämnhet i taxeringsvärdenivån mellan olika län och länsdelar. Vid 1957 och 1965 års fastighetstaxeringar utfördes relativt detaljerade efterhandsjämförelser mellan faktisk taxering och riksskogstaxeringens uppgifter vad beträffar virkesförråd, bonitet, grovskogsandelar m. m. Motsvarande analys av taxeringsutfallet har inte utförts i fråga om 1970 års fastighetstaxering men kan i viss utsträckning komma att behövas för RSV:s anvisningar inför 1975 års taxering.

Skogsstyrelsen skall vidare efter samråd med domänstyrelsen och skogshögskolan lämna uppgifter om bruttohöstpriser och direkta avverknings- och transportkostnader – båda avsedda att läggas till grund för en medelpris- och kostnadsberäkning för den period om fem år som utgår med tredje året före taxeringsåret (avdelning E SkvI). Vidare skall skogsstyrelsen lämna förslag om vilka trädslag, som skall behandlas som särskild grupp inom en trädslagsklass, och vilka skogskubikmeterpriser, som skall tillämpas för olika typträd. Det förberedelsearbete, som nu beskrivits, skall enligt SkvI ligga till grund för sådana lokala skogstaxeringsanvisningar inom varje län, varom sägs i avdelning F av SkvI.

I TF finns bestämmelser som korresponderar mot nu nämnda regler i SkvI. I 143 § 1 mom. första stycket hänvisas sålunda till SkvI vad angår skogshögskolans och skogsstyrelsens ovan berörda skyldigheter. I andra stycket av 143 § 1 mom. stadgas vidare att det åligger "landskamreraren" att, med biträde av skogssakkunnig, på grundval av anvisningar och uppgifter som ovan sagts samt i mån av behov inhämtade upplysningar upprätta förslag till lokala skogstaxeringsanvisningar.

Enligt 144 § 1 mom. skall vid möte som inför de allmänna fastighetstaxeringarna skolat hållas inför "landskamreraren" med ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, fastighetstaxeringsombud m. fl. övervägas enhetliga grunder beträffande bl. a. värdesättningen av skogsmark och växande skog. Enligt tredje momentet i denna paragraf skall landskamreraren sända in förslag bl. a. till lokala skogstaxeringsanvisningar till RSV, som återställer förslaget med ev. erinringar, varefter anvisningarna fastställs av fastighetsprövningsnämnden.

Som framgått av det nu anförda har avsikten varit att genom centrala myndigheters arbetsinsatser och dessutom med hjälp av de detaljerade bestämmelserna i SkvI lämna underlag för utarbetande inom länsstyrelserna av skogstaxeringsanvisningarna inom länen. I realiteten har emellertid i allt väsentligt underlaget för de olika skogstaxeringsanvisningarna utarbetats vid skogshögskolan, ehuru i nära samarbete med de skogssakkunniga i resp. län. Vid 1970 års fastighetstaxering framställdes genom skogshögskolans försorg samtliga värderingstabeller med hjälp av automatisk databehandling. I den mån länsmyndigheterna så önskade framställdes även färdiga underlag för offsettryckning av tabellerna. Det bör i detta sammanhang framhållas att det erforderliga beräkningsarbetet är så komplicerat och omfattande, att en central handläggning nästan är oundgänglig. Reglerna om meddelandet av anvisningar bör därför nu bringas i överensstämmelse med de förhållanden som i realiteten föreligger och synbarligen också måste föreligga, nämligen att detta arbete omhänderhas av en central myndighet.

Utredningen har i kapitel 6 redogjort för sin allmänna inställning i fråga om centrala värderingsanvisningar. Enligt utredningens mening skall sålunda detta arbete omhänderhas av RSV. Utredningen har i nämnda kapitel (avsnitt 6.2) även angett sin ståndpunkt i fråga om den bundenhet till anvisningar, som bör gälla vid fastighetstaxeringen. Som där anförts – och som även framhållits tidigare i detta kapitel – anser utredningen att centralt upprättade värdetabeller för skogstaxeringen skall vara bindande i det närmaste undantagslöst. Utredningens förslag beträffande skogstaxeringen grundar sig till stor del härpå. Som anförts i kapitel 6 har utredningen i föreslagna 143 och 144 §§ TF, vilka kommer att närmare behandlas i avsnitt 20.2, fastlagt RSV:s skyldighet att meddela anvisningar samt 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 kom-

pletterande anvisningar.

Det förfarande, som föreslagits beträffande andra fastighetstyper, anser utredningen 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.

Med anledning av vad som nu anförts bör bestämmelserna i föreslagna 143 § TF angående skyldighet för RSV att fastställa riktvärden för taxeringen av olika fastighetstyper innefatta en uttrycklig föreskrift om sådan skyldighet med avseende på skogstaxeringen. Det bör därför i 1 mom. i nämnda paragraf föreskrivas att i fråga om skogsmark och växande skog skall värdena anges i form av tabeller på sätt stadgas i SkvI. De nuvarande bestämmelserna i 143 § 1 mom. samt 144 § 1 och 3 mom. TF om skogstaxeringen bör därvid utgå.

Under punkt C.3 i NSkvI med rubriken "Anvisningar" synes en anknytning böra göras till de föreslagna bestämmelserna i TF om skyldighet för RSV att meddela anvisningar. I första stycket vid denna punkt bör inledningsvis anges att RSV skall före varje allmän fastighetstaxering på sätt sägs i 143 § 1 mom. och 144 § 2 mom. TF fastställa anvisningar om riktvärden och andra grunder för värdesättningen av skilda slag av fastigheter.

Som tidigare framhållits skall riktvärdena för skogstaxeringen utgöras av värdetabeller. Detta bör föreskrivas i det andra stycket vid punkt C.3. Det bör vara en målsättning att antalet tabeller inskränks i möjlig mån. F. n. upprättas sålunda tabeller inom varje län. Med utredningens uppläggning skall tabellverken upprättas för varje värderingsområde, vilka angivits bli ca tio till antalet. Även detta bör föreskrivas i andra stycket av punkt C.3. Härigenom nedbringas alltså antalet tabellverk. Det bör vidare eftersträvas att antalet tabeller inom varje värderingsområde hålls nere i den mån det är möjligt utan nämnvärt eftersättande av taxeringens kvalitet. De principer m. m., som utredningen anser böra gälla för RSV:s upprättande av värdetabellerna, avser utredningen att föreslå under punkt C.4. I andra stycket av punkt C.3 synes lämpligt med en hänvisning till punkt C.4 i detta avseende.

Utöver värdetabellerna skall RSV utfärda de ytterligare anvisningar om grunder för värdesättningen av skogsmark, växande skog och andra tillgångar på skogsmark som kan behövas. Detta bör föreskrivas i sista stycket av punkt C.3. Därmed avses bl. a. anvisningar motsvarande de rekommendationer o. d., som brukat meddelas av de skogssakkunniga i samband med Stockholmsmötet, avseende tekniska fel i virket, särskilda föryngringssvårigheter för skogen, skogens belägenhet nära gräns mot annat värderingsområde m. m. Därmed avses även anvisningar av den typ RN meddelade i fråga om skog före 1970 års allmänna fastighetstaxering. Under punkt C.3 bör uttryckligen anges att RSV:s anvisningsskyldighet avser bl. a. indelningen i godhets- och kostnadsklasser samt bestämning av värdefaktorerna.

Skattecheferna skall enligt utredningens uppfattning i vissa fall kunna komplettera de av RSV fastställda anvisningarna med egna anvisningar i den mån så är påkallat med hänsyn till förhållandena i resp. län. Skogstaxeringsanvisningarna 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.

9.15 *Värderingsmodellen*

Metoden i SkvI utmärks av att den avverkningsberäkning, som erfordras för att göra en avkastningsvärdering av skog, liksom modellen för värderingen i övrigt vilar på förutsättningen av ett tänkt normal- eller jämviktstillstånd hos skogen, vilken därvid antas ge en jämn årlig avkastning. Värdet av avkastningen kan med hänsyn därtill beräknas genom en enkel kapitalisering av avkastningen. Till grund för beräkningarna i SkvI har lagts tillståndet i en s. k. normaliserad genomsnittsskog. Enligt sin konstruktion har denna en sammansättning, som överensstämmer med den skog som enligt erfarenheter från riksskogstaxeringen finns i landet i medeltal för vissa större områden. Även den metod, som tillämpades vid skogstaxeringen före tillkomsten av SkvI, vilade i fråga om avverkningsberäkningarna på ett likartat resonemang, utgående från en särskilt konstruerad s. k. normalskog. För uppskattningen av skogar, som avviker från jämviktstillståndet, finns regler i SkvI. Sådana regler fanns inte i den äldre metoden.

Modellen för den normaliserade genomsnittsskogen kan exemplifieras enligt följande. För en skog med 100-årig omloppstid indelas markarealen i 100 lika stora rutor, numrerade från 1–100. Härav är nr 1 bevuxen med 0-årig skog (= kalhuggen mark, där plantor just börjat växa), nr 2 med 1-årig skog, nr 3 med 2-årig skog och slutligen nr 100 med 99-årig. En ruta slutavverkas varje år (dessutom sker gallringar på de övriga) och på en börjar ny skog växa varje år. Modellen har alltså getts en åldersklassfördelning, som svarar mot vad som bedömts vara normala slutavverkningsåldrar för given bonitet. Virkesförrådet per ha i olika åldersklasser svarar mot riksskogstaxeringens genomsnitt. Avverkningsuttagen beräknas utifrån förutsättningen att ständig balans råder mellan tillväxt och avverkning.

För värderingen av skogsfastigheterna indelas riket med hänsyn till bl. a. den skogliga produktionsförmågan i tillväxtområden och inom dessa i godhetsklasser. Sedan en skogsfastighet hänförts 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. Detta nettovärde beräknas med utgångspunkt från priser och kostnader enligt de tidigare nämnda femårsmedeltalen samt allmänna kostnader. Värdeberäkningen för de skilda förrådsgrupperna sker genom att avverkningen i princip antas vara lika med tillväxten och upptas till sitt nuvärde efter diskontering av de avkastningsbelopp som beräknas utfalla i framtiden. Vid diskonteringen tas hänsyn till skillnader i priser på grund av olika avsättningslägen genom gruppering i omkostnadsklasser.

Den för skogstaxeringen konstruerade avkastningsmodellen är grundad på skogarnas medeltillstånd enligt den andra riksskogstaxeringen (1938–1952) och är sålunda nu ganska föråldrad. Det måste anses önskvärt att konstruera en avkastningsmodell, grundad på det aktuella skogstillståndet.

En grundläggande fråga är, om det bör vara en normaliserad genomsnittsskog som skall ligga till grund för avkastningsvärderingen. Begreppet normaliserad innebär att man förutsätter att skogen har en jämn åldersfördelning. Nu karakteriseras emellertid det aktuella skogstillståndet i landet av en uttalat skev åldersfördelning med överskott av gammal avverkningsmogen skog. Det kan därför vara naturligt att grunda beräkningarna på en värderingsmodell som speglar det aktuella genomsnittliga skogstillståndet. I en sådan modell vore det sannolikt tillräckligt att värdera virkesavkastningarna under de närmaste 10-årsperioderna mera utförligt medan avkastningar som ligger längre fram i tiden kunde uppskattas mera schablonmässigt.

En annan lösning vore att grunda värderingsmodellen på avkastningsvärdering av ett större antal "typfastigheter" med olika beskaffenhet och belägenhet. På grundval av dessa värderingar kunde sambandet mellan

olika värdegrundande faktorer och totalvärdet härledas, varigenom schabloniserade värdetabeller kunde upprättas. Emellertid skulle en väsentlig nackdel med en sådan metod vara det starkt subjektiva inslag, som avverkningsberäkningarna skulle få. Om man följer principen att all avverkningsmogen skog omedelbart skall avverkas, skulle en genomsnittlig övervärdering ske, eftersom det inte skulle finnas avsättning ens till onormalt låga priser för en så stor kvantitet virke, som enligt denna modellkonstruktion skulle avverkas.

Utredningen finner det därför lämpligt att värderingsmodellen anknyts till en avverkningsberäkning som är anpassad till aktuellt skogstillstånd med dess skevhet i åldersklassfördelningen och till den avverkningspolitik som man med hänsyn till utförda regionala avverkningsberäkningar kan förvänta för överskådlig framtid. Fördelarna med modellen skulle vara bl. a. att mera korrekta värderelationer skulle erhållas mellan ung och gammal skog. Modellen förutsätter nämligen ett beaktande av det förhållandet, att den aktuella åldersklassfördelningen framtvingar en viss överhållning av äldre skog. Detta skulle – vid jämförelse med de skillnader som erhålls vid 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. Övervägande skäl talar alltså enligt utredningens mening för att man väljer en värderingsmodell, som är härledd ur en beräkning av den totala avverkningens storlek och beskaffenhet inom bestämda områden, de s. k. värderingsområdena. Värderingsmodellen bör grundas på de bästa regionala avverkningsberäkningar som är tillgängliga vid förberedelsearbetet för taxeringen. Detta innebär att det alternativ för beräkning av virkesuttagen väljs som bedöms vara realistiskt med hänsyn till skogsindustrins rådande och förväntade virkesbehov.

Utredningen har, såsom tidigare angetts, erhållit chefens för finansdepartementet medgivande att låta utföra visst utvecklingsarbete i syfte att modernisera och förenkla metodiken vid skogstaxeringen (jfr avsnitt 9.8). Undersökningarna har i denna del utförts vid institutionen för skogstaxering å skogshögskolan av ledamoten av utredningen professorn Nils-Erik Nilsson och skog.lic. Ulf Wahlström, expert åt utredningen. Det utvecklingsarbete för modernisering av den vid skogsvärderingen använda värderingsmodellen, som därvid utförts, har bl. a. avsett lämplig metod för beräkning av avverkningarna. Arbetet har bl. a. grundat sig på vissa provtaxeringar och analyser. Undersökningsresultaten redovisas i *Bihang D.*

Det fortsatta arbetet med utvecklingen av värderingsmodellen – som avses skola ske inom ramen för RSV:s förberedelsearbete för 1975 års allmänna fastighetstaxering – skall innefatta ett färdigställande av värderingsmodeller för hela riket jämte marknadsvärdeanpassning av värdetabeller.

I det följande lämnas en kort sammanfattning av de hittills föreliggande undersökningsresultaten. För en närmare beskrivning av dessa hänvisas till Bihang D.

I samband med allmänna överväganden av riktlinjer för modernisering av värderingsmodellen diskuteras i bihanget i första hand om någon mera genomgripande ändring i fråga om ingångsdata, dvs. *värdefaktorerna* för gradering av skogsmark och virkesförråd, är önskvärd. Erfarenheterna från den nuvarande värderingsmetodens tillämpning vid fastighetstaxering har dock, sägs det, visat att de grundläggande värdefaktorerna är mycket väl avpassade för sitt ändamål. Arbetet med en moderniserad värderingsmodell sägs därför böra utgå från i huvudsak samma ingångsdata som i gällande metod. Vidare uttalas att värderingsmodellen bör leda fram till *värdetabeller* av i princip samma utformning som de vilka f. n. används. Uppläggningen av arbetet med en modernisering av värderingsmodellen beskrivs sammanfattningsvis på följande sätt.

En modell för avkastningsvärdering av

skogsbruk är till väsentlig del karakteriserad av den avverkningsberäkning på vilken den grundas. Den moderniserade värderingsmodellen föreslås 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.

En avkastningsvärdering, som utgår från samma diskonteringsprocent som nu tillämpas eller fem procent, anses böra grundas på en avverkningsberäkning som är någorlunda detaljerad åtminstone för de närmaste 10-årsperioderna.

Efter en mera allmän bedömning av de långsiktiga förutsättningarna för skogsproduktion – bl. a. med hänsynstagande till vissa tendenser till minskad tillväxt eller i vart fall retarderad tillväxtökning – föreslås följande ramar 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 anförs bl. a. att de är primärt utförda för grupper av län eller länsdelar, vilka bildats huvudsakligen efter bedömning av förutsättningarna för skogsproduktion. Beräkningarna 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 s. k. *värderingsområde*, kan fördelas på de olika kombinationer av värdefaktorer, som bör redovisas i värdetabellerna för området. Dessa kombinationer betecknas *värdeklasser*.

Preliminära överväganden anges peka mot en indelning av landet i ca 10 värderingsområden, i huvudsak bestående av grupper av län. I norra Sverige torde värderingsområdena få skära vissa länsgränser.

Man har vidare funnit att ett hos Stiftelsen Skogsarbeten befintligt program "Volym- och värdeberäkningar för långsiktsplanering" bör – efter jämförelsevis små modifieringar – kunna användas för det fortsatta beräkningsarbetet avseende värdering av virkesuttagen och nivåsättning. Visst arbete i syfte att anpassa detta program till riksskogstaxeringens provytedata har redan utförts.

Informationen i programmet är uppdelad i tre grupper benämnda programdata, företagsdata och fältdata. I gruppen företagsdata ingår bl. a. 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. Dessa faktorer skall, sägs det, vara representativa för värderingsområdet i första hand beträffande dimensionsinflytandet.

Genom att hela beräkningsgången blir lagd på dator med stor beräkningskapacitet sägs behovet av det nuvarande s. k. relativprissystemet bortfalla. Träd av olika dimensioner kan med nu tillgänglig teknik prissättas utan att rätlinjiga samband förutsätts.

De allmänna omkostnaderna föreslås bli

beräknade enligt den modell som f. n. tillämpas vid lantbruksnämndernas värderingar. Detta innebär en beräkning med hänsyn till såväl produktionsförmåga som avverkad kubikmassa. Fördelningen av dessa kostnader med hänsyn till dimension sägs inte ännu vara helt löst. Fördelningen av dessa kostnader kan ev. användas som ett av instrumenten för uppnående av marknadsmässiga värderelationer mellan yngre och äldre skog. Reproduktionskostnaderna, som i den nuvarande värderingsmodellen ingår i de allmänna kostnaderna, föreslås i den moderniserade modellen bli behandlade separat som en funktion av godhetsklassen.

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, nämligen fem procent, antas vara en lämplig utgångspunkt för värde- och nivåberäkningar i detta sammanhang. För utarbetande av en metod för marknadsrelatering av avkastningsvärdena anses en fortsatt insamling av fastighetsdata m. m. vara erforderlig.

Utredningen får härefter för egen del anföra följande. Utredningen ansluter sig i allt väsentligt till de synpunkter och förslag i fråga om arbetet med modernisering av värderingsmodellen som framläggs i Bihang D. De riktlinjer för en ny värderingsmodell och för det fortsatta arbetet med denna modell, som angetts i bihanget, anser utredningen böra leda till en förbättrad skogstaxering. De principiella förslag, som framförs i bihanget, bör sålunda enligt utredningens mening läggas till grund för ändrade regler om skogstaxering samt för det fortsatta arbetet med moderniseringen av värderingsmodellen och förberedelsearbetet inför 1975 års taxering.

Utredningen finner den företagna undersökningen underbygga utredningens tidigare förslag i fråga om värderingen av de enskilda skogsfastigheterna och värdedifferentieringen dem emellan. Denna bör sålunda ske på grundval av värdefaktorerna godhetsklass, kostnadsklass, trädslagsklass (trädslag resp. grupp därav) och dimensionsklass.

Värderingsmodellen skall enligt Nilssons och Wahlströms förslag utgå från de avverkningsberäkningar som finns i AVB 69. Önskvärt hade varit om modellen kunnat grundas på ett till år 1975 framskrivet skogstillstånd. Arbetet för en dylik framskrivning skulle kunna samordnas med utförande av nya avverkningsberäkningar grundade på det beräknade skogstillståndet år 1975. Statsmakterna och skogsbruket torde inom en förhållandevis nära framtid komma att efterfråga beräkningar av detta slag varför det skulle innebära en rationaliseringsvinst om de ifrågavarande arbetsuppgifterna kunnat samordnas. F. n. föreligger emellertid inte möjlighet att grunda antagandena om virkesuttagen på senare generella avverkningsberäkningar än AVB 69. Utredningen finner sålunda att värderingsmodellen bör relateras till de däri redovisade regionala avverkningsberäkningarna. Huruvida den i Bihang D föreslagna anknytningen till AVB 69 är lämpligt avvägd i fråga om de senare avverkningsperioderna torde böra ankomma på RSV att ta ställning till efterhand som arbetet med värderingsmodellen kommit så långt att sådana bedömningar är möjliga.

Det alternativ för avverkningsberäkning, som sålunda valts, anser utredningen vara det f. n. mest realistiska. Härigenom uppfylls även den grundläggande förutsättningen om ett uthålligt skogsbruk som utredningen enligt vad som framgår av avsnitt 9.9 angett för en ny metod.

Utredningen finner det vidare lämpligt att avkastningsberäkningen – i enlighet med Nilssons och Wahlströms förslag – grundas på provytedata från riksskogstaxeringen och det program – i lämpligt modifierad form – för värdeberäkningar som angetts ovan och närmare presenteras i bihanget.

Som nämnts i tidigare avsnitt är det av grundläggande betydelse för den nya värderingsmodellen att riket indelas i lämpliga värderingsområden, enhetliga såvitt möjligt i fråga om produktions- och avsättningsförhållanden för skog. Värderingsområdet

utgör ram för indelningen i godhetsklasser. Vidare avses värdetabeller och centrala anvisningar i övrigt i huvudsak gälla för värderingsområde. I princip skall enligt utredningens mening dessa områden utom längst i norr utgöras av ett eller flera län. Den marknadsvärdeanpassning, som skall ske, kommer i huvudsak till uttryck i riktvärdena, som sålunda avser värderingsområdena i deras helhet. För varje värderingsområde kommer vidare, som tidigare angetts, en självständig bestämning att ske av förutom godhetsklassen även de övriga värdefaktorerna.

Bedömningen i fråga om de skogliga produktionsförutsättningarna bör ske med utgångspunkt i uppgifter från riksskogstaxeringen. I fråga om hänsynstagande till avsättningsmöjligheterna för virket får den befintliga industrikapaciteten beaktas liksom andra skogsekonomiska faktorer. Utredningens tidigare angivna uppfattning i fråga om värderingsområdena finner täckning i vad som sägs om sådana områden i Bihang D.

De modifieringar i fråga om det föreslagna värdeberäkningsprogrammet som enligt Nilssons och Wahlströms mening bör genomföras avser bl. a. hänsynstagandet till de allmänna kostnaderna. Förslaget innebär att dessa kostnader skall beräknas enligt den modell som f. n. tillämpas vid lantbruksnämndernas värderingar. Utredningen finner förslaget lämpligt. Ifråga om kostnadsdata i övrigt liksom prisdata ingår dessa, som nämnts, i gruppen företagsdata i beräkningsprogrammet.

Prisdata liksom den kalkylräntefot, som skall användas vid värderingen, utgör sådana faktorer som – förutom att de har inflytande på taxeringen av den enskilda fastigheten – även reglerar nivån i fråga om skogens taxeringsvärden. Före SkvI saknades bestämmelser för fastställande av både tillämplig prisnivå och räntefot.

Vid prissättningen av virkesuttagen utgår man i SkvI från skogskubikmeterpriset (rotvärdet per skogskubikmeter) av ett på visst sätt bestämt typträd med 30 cm diameter vid brösthöjd. Träd som har en annan grovlek åsätts ett skogskubikmeterpris i förhållande till priset för 30-cm trädet. Priserna uttrycks i relativa tal, relativpriser. Därvid erhålls serier av relativpriser, som anknyter till olika grovlek hos träden. Seriernas antal har begränsats och utgår från förhållandet mellan skogskubikmeterpriset för 30-cm trädet och motsvarande 20-cm träd (prisrelationen). Prisrelationen i en trädslagsklass bestämmer priserna för träd av samtliga dimensioner inom klassen genom tillämpning av skogsvärde- och markvärdefaktorer (jfr avdelning B punkt 6 och 10 SkvI).

Det pris man f. n. utgår från, då man bestämmer relativpriserna, är såtillvida ett nettopris som vid beräkningen beaktas både bruttopriserna för virket och huvuddelen av avverknings- och transportkostnaderna. Utgångspunkten för beräkningen, dvs. bruttopriserna, anges i SkvI avdelning A utgöra priser enligt femårsregeln. Motsvarande gäller för nämnda kostnader. Om man, som utredningen föreslagit, går in för principen att värdena för skogen skall justeras till en marknadsvärderelaterad nivå med hjälp av prisstatistik för skogsfastigheter, behöver prissättningen av virkesavkastningarna inte vara så detaljreglerad som i nuvarande SkvI. Vederbörande myndighet – dvs. RSV – bör i fråga om såväl bruttopriserna som nyssnämnda kostnader ha friare möjlighet till bedömningar och justeringar än vad som följer av de nu gällande reglerna. Vad som uttalats i denna del i Bihang D överensstämmer med utredningens uppfattning. Det får ankomma på RSV att i samband med det fortsatta arbetet med modernisering av värderingsmodellen och med förberedelserna för 1975 års taxering närmare bestämma lämplig metodik för prissättningen och för utformningen av kostnadsklasser.

Räntefoten, som vid tidigare allmänna fastighetstaxeringar varierat, är i SkvI bestämd till fem procent. Vid 1922 års taxering var räntefoten sex, vid 1928 och 1933 års taxeringar fem och vid 1938 års taxering fyra. Till skillnad från vad som gäller enligt SkvI skall enligt utredningens förslag räntefoten inte fastlåsas till ett i NSkvI bestämt

tal. Möjligheten för RSV att variera räntefoten är väsentlig för verkets möjlighet att kunna relatera avkastningsvärdena till marknadsvärdenivå. Denna uppfattning kommer också till uttryck i Bihang D. Den ränta bör primärt väljas som befinns skälig med hänsyn till prisrelationen mellan gammal och ung skog. I Bihang D anges räntefoten fem % vara lämplig som utgångspunkt i detta sammanhang.

Enligt utredningens förslag i avsnitt 9.9 skall taxeringen av skogsfastigheterna ske med ledning av värdetabeller. I Bihang D sägs att man vid 1975 års taxering bör bibehålla den typ av värdetabeller som tidigare använts. Enligt Bihang D finns data i fråga om samtliga för skogsvärderingen relevanta värdefaktorer lagrade för ca 50 000 provytor vid riksskogstaxeringen. Utredningen delar den i bihanget framförda uppfattningen om att värdeberäkning bör ske med utgångspunkt i data från dessa provytor. Primärt skall sålunda beräknas värdetillskotten från grupper av provytor med given kombination av värdefaktorer. Därigenom kan totala avkastningsvärdet för resp. värderingsområden erhållas. Vidare möjliggörs att avkastningsvärdet inom ett värderingsområde kan fördelas på olika kombinationer av värdefaktorer, s. k. värdeklasser, som skall redovisas i "rutor" i värdetabellerna.

För att möjliggöra *marknadsvärdeanpassning* av skogsfastigheternas värden bör som anförts möjlighet stå öppen för RSV att omräkna antagen kalkylräntefot och/eller antagna prisförutsättningar för virke och arbetskraft. Vad i övrigt angår marknadsvärdeanpassningen av skogens värden kan följande anföras. Som framgår av tabell 3 i professor Erik Carlegrims undersökning av spridning i taxeringsvärdenivåer vid allmän fastighetstaxering (Bihang A) har antalet köp år 1970, som avsåg taxeringsenheter i vars taxeringsvärde ingick skogsbruksvärde, med SCB:s representativitetskrav uppgått till 2 058, fördelade enligt följande.

Skogsbruksvärde	Antal köp
0–25 % av taxeringsvärdet	1 283
25–50 % " "	463
50–75 % " "	244
över 75 % " "	68

Det bör därvid antecknas att Carlegrims undersökning endast avsett försäljningar av hela taxeringsenheter och bebyggda taxeringsenheter. Därutöver torde i det närmaste lika många försäljningar ske av obebyggda skogsfastigheter och av bebyggda sådana, som ej utgör hel taxeringsenhet (jfr avsnitt 8.10.1). 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 således kunna använda köp ingångna under åren 1970–1973.

Utredningen har förut i detta kapitel uttalat att på grund av den ringa omsättningen av skogsfastigheter marknadsvärdena för enskilda fastigheter inte med rimlig grad av säkerhet kunde beräknas med utgångspunkt i erlagda köpeskillingar, dvs. enligt ortsprismetoden. Man kan dock, enligt vad utredningen vidare anfört, utgå från att statistikunderlaget har en sådan omfattning att det kan ligga till grund för bedömningar av marknadsvärdenivån. På grund härav har utredningen som framgått av avsnitt 9.9 föreslagit att som grundläggande bestämmelse för skogstaxeringen skall i avdelning A i NSkvI slås fast att – eftersom marknadsvärdet i fråga om de särskilda skogsfastigheterna i allmänhet inte kan bestämmas med omedelbar ledning av verkställda fastighetsförsäljningar i orten – detta värde skall bestämmas med ledning av värdetabeller, i vilka marknadsvärdet skall vara beräknat på grundval av skogens virkesavkastning. Vidare har föreslagits att de i tabellerna upptagna värdena skall vara anpassade till marknadsvärdenivå.

Frågan om marknadsvärdeanpassning av skogsfastigheternas värden har, som angetts i avsnitt 9.8, undersökts dels av lantmäteristyrelsens värderingsbyrå och av lantbruksstyrelsen under medverkan av vissa lantbruks-

nämnder, dels inom skogshögskolan. Resultaten av undersökningarna angående taxeringsvärdenas marknadsvärdeanpassning har berörts i avsnitt 8.6.1 och 8.10.1 samt i Bihang D. Sammanfattningsvis må här nämnas att påtagliga avvikelser förekommer från den genomsnittliga taxeringsvärdenivå för bebyggda jord- och skogsbruksegendomar, som kommit till uttryck genom 1970 års köp. Ett exempel på sådan avvikelse framgår av den i kapitel 8 intagna tabellen 8: 1. Denna tabell visar nämligen att köpeskillingskoefficienten för obebyggda fastigheter i AC län, vars skogsandel är större än 75 % av totalvärdet, är 3,3. Denna siffra är grundad på ett tjugotal fastigheter med en skogsareal av i genomsnitt 40 ha. Vidare kan man peka på en viss tendens till lägre köpeskillingskoefficient vid mindre skogsandel för såväl bebyggda som obebyggda fastigheter. Då det gäller rena skogsfastigheter uppvisar de mycket små fastigheterna i många fall ett högre värde per ha än större fastigheter. Till den del detta värde överstiger värdet för medelstora och stora fastigheter torde det emellertid ofta vara av karaktären mervärde och bör därför inte 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 övrigt i fråga om skogsfastigheter.

En stegvis återgiven beskrivning av uppbyggnaden av värderingsmodellen för skogstaxeringen medför att anpassningen till marknadsvärdenivån kommer att behandlas som ett sista moment. Anpassningen får därvid 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 tidigare angivna nivåfaktorerna.

Anpassningen kan därvid uttryckas såsom en omräkning av vid avkastningskalkylen antagen ränta eller antagna prisförutsättningar för virke och arbetskraft. I realiteten torde marknadsvärdeanpassningen i möjligmån ske redan vid uträkningarna enligt den primära avkastningskalkylen. Redan i dessa uträkningar, som sker genom automatisk databehandling, bör givetvis beaktas den aktuella prisstatistik som vid uträkningstillfället finns tillgänglig. Endast om en sådan preliminär anpassning ej 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.

9.16 *Upprättande av värdetabeller*

I avsnitt 9.9 har föreslagits bl. a. att marknadsvärdet skall bestämmas med ledning av värdetabeller samt att tabellerna skall upprättas enligt en schabloniserad värderingsmodell. I nästföregående avsnitt har utredningen framlagt sina synpunkter på hur denna värderingsmodell bör vara beskaffad. Genom reglerna för uppbyggnaden av värderingsmodellen fastläggs de grunder, efter vilka RSV skall upprätta värdetabellerna. Enligt utredningens mening bör NSkvI innehålla dels en reglering av den principiella uppbyggnaden av värderingsmodellen och dels de huvudsakliga reglerna för upprättandet av värdetabellerna.

Utredningen föreslår därför att under en punkt C.4 med rubriken "Värdetabeller" vid en punkt a. tas in bestämmelser i de aktuella avseendena. Rubriken till punkt C.4.a föreslås bli "Tabellernas uppbyggnad m. m.". Under denna punkt bör i ett första stycke anges att värdetabellerna såsom förut anförts skall upprättas på grundval av en schabloniserad värderingsmodell. Vidare bör kortfattat erinras om den för värderingen grundläggande avkastningsberäkningen. I fråga om avkastningsberäkningen må påpekas att denna skiljer sig från motsvarande beräkning i SkvI huvudsakligen endast vad gäller avverkningsberäkningen. I enlighet med vad nyss anförts bör anges att den schabloniserade värderingsmodellen innebär att för varje vär-

deringsområde skall upprättas en grundläggande avkastningskalkyl. Vidare bör föreskrivas att till grund för avkastningskalkylen skall ligga en avverkningsberäkning för värderingsområdet i dess helhet. Även dessa föreskrifter bör intas i första stycket av punkt C.4.a.

Utredningen har tidigare framhållit att värderingen av den enskilda skogsfastigheten i princip sker genom att fastigheten hänförs till viss bestämd godhetsklass, kostnadsklass, trädslagsklass (ev. trädslag eller grupp av trädslag) och dimensionsklass, varefter den avverkningskvantitet, som med hänsyn till förenämnda bestämningar anses utfalla på fastigheten, bestäms och prissätts. Slutligen kapitaliseras nettovärdet av avkastningen efter lämplig räntefot. Tillvägagångssättet är i stort sett detsamma som enligt SkvI. Bedömningen sker alltså med utgångspunkt i en bestämning av värdefaktorerna. Värdeangivelserna i värdetabellerna skall för den grundläggande värderingsmetoden, dvs. den noggrannare metoden, ske utifrån dessa värdefaktorer som även skall utgöra ingångsdata i värdetabellerna. Detta är samma tillvägagångssätt som det som föreskrivits för taxering enligt den fullständiga metoden (T 2-metoden) enligt SkvI. Den värdeangivelse, som följer av värdering enligt sistnämnda metod, görs i värdetabellen i form av ett tal i en "tabellruta". Liksom gällde för värderingsmodellen enligt SkvI anser utredningen det vara nödvändigt att den nya värderingsmodellen vid taxeringen skall resultera i värden, som på samma sätt som enligt SkvI är hänförliga till viss "ruta" i värdetabell. En sådan kombination av värdefaktorer, som alltså ger till resultat viss värdeangivelse i en "ruta" i värdetabell, synes lämpligen böra benämnas *värdeklass*. Med hänsyn till det anförda bör i första stycket av punkt C.4.a vidare föreskrivas, att värderingsmodellen skall vara uppbyggd så att enligt denna kan beräknas värden för de olika värdeklasserna. På grund av vad som tidigare anförts om att värdetabeller skall upprättas för varje värderingsområde bör anges att värdena skall kunna beräknas för de olika värdeklasserna inom ett värderingsområde. Vidare bör en definition lämnas av vad som avses med värdeklass. Det bör därvid anges att värdeklasserna utgör kombinationer av de värdefaktorer som är tillämpliga för ett värderingsområde.

I fråga om upprättandet av värdetabellerna erinras om vad som sagts i föregående avsnitt om att en stegvis beskrivning av värderingsmodellen ansetts vara att föredra med hänsyn till önskemålet att ge en tydlig bild av modellens uppbyggnad, även om tabellerna i själva verket upprättas i ett sammanhang genom automatisk databehandling. Även i författningstexten synes det lämpligt att en stegvis beskrivning görs av huvuddragen i fråga om upprättandet av värdetabellerna. Mot bakgrund härav och av vad som anförts om avverkningsberäkningen och fördelningen av de beräknade virkesuttagen bör – i ett andra stycke av punkt C.4.a – anges att värdetabellerna för ett värderingsområde skall utarbetas och fastställas i huvudsak enligt den följande beskrivningen. Denna 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.

I föregående avsnitt har angetts att avverkningsberäkningen bör vara mera utförlig i fråga om virkesuttagen under de närmast följande 10-årsperioderna. Föreskrift härom bör intas i beskrivningen av tillvägagångssättet för utarbetande av värdetabellerna. Där bör även anges 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. De nu angivna bestäm-

melserna bör intas såsom ett tredje stycke under punkt C.4.a.

I en stegvis gjord beskrivning av huvudlinjerna vid skogstaxeringen följer härefter bestämmelserna om värderingen av virkesuttagen. Dessa bestämmelser bör tas in i fjärde stycket under punkt C.4.a och innehålla grunderna för värderingen mot bakgrund av vad som i föregående avsnitt 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 i nyssnämnda stycke 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 finns skälig på grund av prisrelationen mellan gammal och ung skog.

I fråga om marknadsvärdeanpassningen, som utgör det följande momentet i den stegvis gjorda beskrivningen av de föreslagna principerna för skogstaxeringen, hänvisas till de synpunkter som framförts därpå i föregående avsnitt. I femte stycket i punkt C.4.a bör föreskrifter lämnas i detta hänseende. Där bör fastslås 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. Nyssnämnda jämförelser kan givetvis ge till resultat att de primärt beräknade tabellvärdena inte stämmer med marknadsvärdenivån, sådan denna avspeglas i de erlagda köpeskillingarna. I sådant fall får en anpassning till marknadsvärdenivån av värdena i de primära tabellerna ske. Mot bakgrund av vad som anförts därom i föregående avsnitt bör i femte stycket i punkt C.4.a vidare föreskrivas, 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 utgör en nedräkning av de värden, som enligt den föregående beskrivningen framtagits, till föreskriven taxeringsvärdenivå, dvs. enligt utredningens förslag i avsnitt 7.2 80 % av marknadsvärdenivån. I det sista stycket i punkt C.4.a bör därför anges att värdena för de olika värdeklasserna skall, sedan de anpassats till marknadsvärdenivå, nedräknas till i 9 § KL föreskriven taxeringsvärdenivå och därefter införas i värdetabellerna.

9.17 *Värdetabellernas innehåll och tillvägagångssättet vid taxeringen*

Taxeringen skall till huvudsaklig del utföras på grundval av innehållet i värdetabellerna. Marknadsvärdet för skogsfastigheterna har föreslagits skola bestämmas med ledning av dessa tabeller. Det föreslagna innehållet i värdetabellerna och tillvägagångssättet vid taxeringen bör ses mot bakgrund av vad som sagts i de två föregående avsnitten om värderingsmodellen m. m. samt i avsnitt 9.13 om olika metoder vid värderingen, nämligen den noggrannare och den förenklade metoden. Tabellerna skall enligt föreslagen bestämmelse i punkt C.3 upprättas för varje värderingsområde. Inledningsvis synes böra föreskrivas i den del av NSkvI, som avser värdetabellernas innehåll, 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. Detta överensstämmer i princip med tillvägagångssättet enligt SkvI. Innehållet i värdetabellerna föreslås bli reglerat under punkt C.4.b med rubriken "Ingångsdata och tabellvärden".

I de båda följande styckena i punkt C.4.b bör en beskrivning lämnas av de båda tabellserierna. Först bör därvid tabellerna för den noggrannare metoden beskrivas. Detta ter sig naturligt med anledning av vad som anförts i avsnitt 9.13 om att den noggrannare metoden är den egentliga värderingsmetoden och att den förenklade metoden endast utgör en

schablonisering av den noggrannare metoden.

I den tabellserie, som avser *den noggrannare metoden*, bör för de värdeklasser, som förekommer inom värderingsområdet, anges tabellvärden dels för virkesförråd, dels för skogsmark. Ingångsdata i tabellerna för de olika värdeklasserna skall givetvis värdefaktorerna vara. Värdeklasserna definieras enligt punkt C.4.a som kombinationer av värdefaktorer.

I fråga om värdefaktorerna – godhetsklass, kostnadsklass, trädslagsklass och dimensionsklass – synes särskilda föreskrifter behövliga i fråga om trädslagsklass och dimensionsklass. Beträffande trädslagsklasserna kan tabellvärdena i överensstämmelse med den föreskrift därom, som föreslagits bli intagen under punkt C.2.b i NSkvI, uppdelas på trädslag (tall och gran) resp. grupper av trädslag (ordinär lövskog och ädel lövskog). Det ankommer på RSV att bestämma i vilka fall sådan uppdelning av tabellerna skall ske. I fråga om virkesförrådet bör tabellvärdena vidare – i enlighet med vad som sägs i nyssnämnda punkt C.2.b – redovisas per skogskubikmeter i dimensionsklasserna klen skog, medelgrov skog och grov skog. För skogsmarken skall tabellvärdena ange markvärdet per ha.

Under den rubrik som föreslås för påföljande punkt i NSkvI – C.5 "Tillvägagångssätt vid taxeringen" – synes i överensstämmelse med vad som nu i viss utsträckning gäller beträffande SkvI böra lämnas en redogörelse för hur tabellserierna skall hanteras vid taxering enligt de olika värderingsmetoderna. Under delrubriken a. "Värdering enligt den noggrannare metoden" bör tillvägagångssättet enligt denna metod beskrivas. Där bör anges att värdefaktorerna – med fördelning på de tre dimensionsklasserna och ev. på trädslag resp. grupp av trädslag – först skall bestämmas, varefter med dessa som ingångsdata ur tillämplig värdetabell framtas värdet per skogskubikmeter i de dimensionsklasser som förekommer på värderingsenheten, samt, i vad gäller skogsmarken, markvärdet per ha. I fråga om det fortsatta tillvägagångssättet vid taxering enligt denna metod bör föreskrivas att värdet per skogskubikmeter i varje dimensionsklass skall multipliceras med det virkesförråd, uttryckt i skogskubikmeter, som finns på värderingsenheten i dimensionsklassen i fråga. Markvärdet per ha skall multipliceras med enhetens skogsmarksareal, uttryckt i ha. Det totala skogsbruksvärdet för värderingsenheten erhålls därefter genom att det framräknade totala värdet i förekommande dimensionsklasser och det totala markvärdet sammanläggs, varefter det sålunda beräknade värdet i förekommande fall justeras på sätt i det följande sägs.

Skälet till att markvärdet anges separat vid denna värderingsmetod är att möjlighet inte förelegat att beakta markvärdet vid den värdeangivelse per skogskubikmeter som i övrigt sker i tabellserien för denna värderingsmetod. Som tidigare nämnts anser utredningen att skogsmarksvärdet visserligen inte skall separat redovisas på fastighetstaxeringsavi och i fastighetslängd men att det skall kunna framtas för varje fastighet i mån av behov. Enligt tabellkonstruktionen i nu förevarande tabellserie med separatredovisat markvärde föreligger givetvis ej några komplikationer i detta avseende.

Den förenklade metoden utgör som nämnts inte en självständig metod utan är en schablonisering av den noggrannare metoden. Detta innebär, att ingångsdata i tabellserien för den förenklade metoden skall vara, förutom värdefaktorerna godhetsklass och kostnadsklass, vissa klassificeringar i fråga om virkesförrådets storlek och den andel därav som utgörs av grov skog.

I tredje stycket av punkt C.4.b bör i enlighet härmed föreskrivas att 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 ha skogsmark och den procentuella andel av virkesförrådet som utgörs av grov skog (grovskogsprocenten). Vidare bör föreskrivas att tabellvärdena skall avse skogsbruksvärdet per ha skogsmark. Skogsmarksvärdet skall anses vara detsamma

som det skogsbruksvärde för kal skogsmark, som anges i värdetabell vid den godhetsklass och kostnadsklass som gäller för marken i fråga. På så sätt kan i mån av behov skogsmarksvärdet framtas även för en skogsfastighet som taxerats enligt den förenklade metoden.

Under punkt C.5 bör under delrubriken b. "Värdering enligt den förenklade metoden" motsvarande beskrivning göras i fråga om tillvägagångssättet vid taxering enligt den förenklade metoden som under den föregående delrubriken gjorts beträffande den noggrannare metoden. Beträffande den förenklade metoden bör föreskrivas att godhetsklassen och kostnadsklassen skall bestämmas för skogsmarken och att virkesförrådet skall klassificeras i enlighet med vad som angetts i den värdetabell, som skall användas vid taxering av värderingsenheten. Klassificeringen skall avse virkesförrådets storlek per ha skogsmark och bestämmande av grovskogsprocent. Vidare bör anges att vid värdering enligt den förenklade metoden skall ur värdetabellen på grund av de bestämda ingångsdata framtas skogsbruksvärdet per ha. Det bör även föreskrivas att det totala skogsbruksvärdet för värderingsenheten därefter erhålls genom att det framtagna skogsbruksvärdet per ha multipliceras med enhetens skogsmarksareal, uttryckt i ha, varefter det sålunda beräknade värdet i förekommande fall justeras på sätt i det följande sägs.

Både den serie tabeller, som avser värdering enligt den noggrannare metoden, och den serie, som avser värdering enligt den förenklade metoden, skall enligt utredningens mening upprättas så att de utvisar det marknadsanpassade värdet för skogen under förutsättning att denna är av en beskaffenhet som kan anses mera normal för värderingsområdet i fråga. I tabellerna avses hänsyn däremot 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 – med därav ev. följande inverkan på prisbildningen – och andra jämförliga, på värdet inverkande 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 av anledning som ovan sagts, bör enligt utredningens mening inte detaljregleras i NSkvI utan bör detta ske genom anvisningar av RSV. I NSkvI bör i enlighet härmed i punkt C.5 – under delrubriken c. "Justering i vissa fall av det enligt tabell beräknade skogsbruksvärdet" – endast anges att vid värderingen skall, enligt anvisningar som RSV meddelar, hänsyn tas till sådana på värdet inverkande omständigheter som ovan sagts. Vidare bör anges att i fråga om värderingsenheter, för vilka förutsättningar föreligger för tillämpning av nämnda anvisningar, det enligt reglerna under delrubrikerna a. eller b. beräknade skogsbruksvärdet därför skall justeras i enlighet med vad som anges i RSV:s anvisningar.

Avslutningsvis bör i punkt C.5 under delrubriken d. "Redovisning av fastställda värden" föreskrivas att, om taxeringsenheten omfattar endast en värderingsenhet, skall det enligt reglerna under delrubrikerna a. eller b. beräknade värdet – sedan det i förekommande fall justerats efter vad under delrubriken c. sägs – utföras som taxerat skogsbruksvärde för taxeringsenheten. Om taxeringsenheten däremot 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.

Såsom framhållits i avsnitt 9.11 kan en skoglig brukningsenhet omfatta områden belägna inom olika kommuner, medan en taxeringsenhet däremot aldrig kan sträcka sig över kommungräns. Utredningen har i nämnda avsnitt föreslagit att, om två eller flera, i skilda kommuner belägna fastigheter eller delar av fastigheter skulle, därest de varit belägna i samma kommun, ha utgjort gemensam taxeringsenhet, skall skogsmarken å den

av de ifrågakommande fastigheterna eller fastighetsdelarna bestående enheten utgöra värderingsenhet. I anslutning härtill bör sist i NSkvI anges att, om värderingsenheten består av skogsmarken å två eller flera, i skilda kommuner belägna fastigheter eller delar därav, skall vad som sägs i nästföregående stycke ha avseende å den av de ifrågavarande fastigheterna eller fastighetsdelarna bestående enheten. I förtydligande syfte bör tilläggas att i punkt 4 av anvisningarna till 9 § KL stadgas om fördelning av skogsbruksvärdet på resp. kommuner.

9.18 *Uppgifter om skogen vid taxeringen*

Den allmänna fastighetstaxeringen liksom den årliga taxeringen grundas i första hand på uppgifter, som lämnats av fastighetsägare resp. skattskyldig i deklaration. Vid den allmänna fastighetstaxeringen lämnas dessa uppgifter i allmän fastighetsdeklaration. I 136 § 1 mom. TF, vari lämnas bestämmelser främst om innehållet i sådan deklaration, stadgas att deklarationen skall avfattas på blankett enligt fastställt formulär och att den skall innehålla uppgifter om bl. a. fastighetens areal av olika ägoslag och om skogen. I deklarationsblanketten för taxering av jordbruksfastighet vid 1970 års allmänna fastighetstaxering efterfrågades uppgifter om skogen främst i fråga om fastighetens läge och dess virkesförråd. Sålunda var utrymme i blanketten lämnat för uppgift om närmaste leveransplats för virke resp. för ved. Vidare efterfrågades om avsättningsläget ansågs särskilt ogynnsamt, om för skogsbrukets behov avsedda byggnader var otillräckliga och om avverkningskvantitet efter år 1964. Uppgifter om ädel lövskog efterfrågades liksom skogsmarkens godhetsgrad i förhållande till vad som i orten vanligast förekom (god, medelmåttig, dålig).

I fråga om virkesförrådet skulle uppgifter lämnas i deklarationen på sätt framgår av nästföljande sida.

Vid frågorna i deklarationsformuläret om huruvida hushållningsplan fanns eller ej hänvisades till not med följande anvisning:

"Finns inte hushållningsplan e. d. får för fastigheter med en skogsmarksareal mindre än 25 ha (i länen X, Y, Z, AC och BD mindre än 50 ha) virkesförrådet och grovskogsprocenten redovisas i avd. T 0; i övriga fall används avd. T 1."

Blankettens uppställning och anvisningen i fråga om tillämplig uppskattningsmetod grundade sig i första hand på bestämmelse i avdelning B punkt 5.e) i SkvI, däri stadgas att summarisk uppskattning inte får ske, om tillfredsställande uppgifter för en fullständig uppskattning är för handen. RN lämnade inför 1970 års taxering en anvisning, som berörde denna fråga. Anvisningen löd:

Ny summarisk uppskattningsmetod (T 0-metoden)

För taxeringsenhet i Gävleborgs, Västernorrlands, Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län med mindre än 50 ha skogsmark samt för taxeringsenhet i övriga delar av landet med mindre än 25 ha skogsmark, behöver den deklarationsskyldige endast lämna uppgifter i deklarationsblanketten J (avdelning T 0), om hur virkesförrådet på hans taxeringsenhet förhåller sig till det för trakten genomsnittliga virkesförrådets storlek och grovskogsprocent.

Vill den, som är deklarationsskyldig för sådan mindre skogsfastighet, som nu sagts, i deklarationen lämna sifferuppgifter om taxeringsenhetens virkesförråd, redovisas dessa på deklarationsblanketten i avdelning T 2, om fullständiga skogsuppskattningshandlingar finns för taxeringsenheten, och eljest i avdelning T 1. Har nu sagda sifferuppgifter lämnats i deklarationen, uppskattas virkesförrådet – även på de mindre skogsfastigheter, varom här är fråga – i de fall då tillfredsställande uppgifter för en fullständig uppskattning av virkesförrådet finns enligt det förfarande som anges i avd. B punkt 5 a) SkvI (T 2-metoden) samt i övriga fall genom det summariska förfarandet, som anges i avd. B punkt 5 c) SkvI (T 1-metoden). (Handledningen s. III.4: 5 och 6.)

Utredningen har i sitt förslag till NSkvI, beträffande frågan om när en summarisk värderingsmetod skall få användas vid taxeringen, intagit i stort sett samma ståndpunkt som innefattas i SkvI. Sålunda har, som tidigare anförts, föreslagits att vid punkt C.1 i NSkvI skall föreskrivas att den noggrannare värderingsmetoden *skall* användas, då tillfredsställande skogsuppskattningshandlingar är tillgängliga vid taxeringen, och att den förenklade metoden *skall* tillämpas i övriga fall.

Erfarenheterna från tidigare taxeringar har

Uppgifter om virkesförråd m. m. enligt allmän fastighetsdeklaration vid 1970 års taxering

Finns hushållningsplan e d? ☐ Ja ☐ Nej

Om svaret är »Ja» ifylls T 2 nedan

Om svaret är »Nej» och virkesförrådet per ha är högre än 10 m³ sk ifylls T 0 eller T 1 nedan

T 0 I jämförelse med trakten är:

Virkesförrådet per ha:	Grovskogsprocenten för barrskog :
☐ mycket högre än genomsnittet	☐ mycket högre än genomsnittet
☐ högre än genomsnittet	☐ högre än genomsnittet
☐ genomsnittligt	☐ genomsnittlig
☐ lägre än genomsnittet	☐ lägre än genomsnittet
☐ mycket lägre än genomsnittet	☐ mycket lägre än genomsnittet
Granskogsandel ..... %	Ädellövskogsandel ..... %

T 1

	Antal m³ sk per ha	Därav grovsk (i 10-tal %)
Barrskog (Granskogsandel ..... %)		
Ordinär lövskog		
Ädel lövskog		
Summa m³ sk/ha (I genomsnitt på fastighetens skogsmark)		—

T 2 Planen upprättad år .....

Medelbonitet ....

		Antal m³ sk per ha	
		Tall	Gran
Barrskog:	klen (intill 15 cm)		
	medelgrov (15–25 cm)		
	grov (minst 25 cm)		
	Summa		
	Granskogsandel →		
		Ordinär	Ädel
Lövskog	klen (intill 25 cm)		
	grov (minst 25 cm)		
	Summa		
Summa m³ sk/ha	(I genomsnitt på fastighetens skogsmark)		

visat att deklarationsblanketten ofta inte ifylls på ett tillfredsställande sätt, då det gäller uppgifter om virkesförrådets storlek och sammansättning (jfr Bihang C). Det är t. ex. ej ovanligt att deklaranten – trots de anvisningar som lämnas på deklarationsblanketten – uppgett att hushållningsplan finns men att han ändå fyllt i uppgifter för summarisk uppskattning i stället för uppgifter för fullständig uppskattning.

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 (jfr Handledningen s. I.2: 7). Den skogssakkunnige, som oftast var tjänsteman vid skogsvårdsstyrelse, har därvid kunnat utnyttja sin personliga kunskap om skogsfastigheterna. Vidare har han kunnat utgå från uppgifter från riksskogstaxeringen angående området i fråga och uppgifter från tidigare fastighetstaxeringar om de olika fastigheterna. Däremot gick det ej att få tillgång till de skogsuppskattningshandlingar, som fastighetsägaren förfogade över, om denne inte frivilligt lämnade dem ifrån sig. Den skogssakkunnige kunde emellertid vid 1970 års taxering få ta del av vissa skogsbruksplaner, som fanns hos skogsvårdsstyrelsen. Länsstyrelsen hade nämligen då fått möjlighet att för taxeringsnämndernas och deras sakkunnigas räkning skaffa in visst statistiskt och fotogrammetriskt material och vissa sammanställningskartor. På grund av Kungl. brev den 21 februari 1969 ålåg det nämligen skogsvårdsstyrelse att efter rekvisition av länsstyrelsen till denna inge sådant material. Brevet löd:

"Kungl. Maj:t anbefaller överlantmätare, lantbruksnämnd och skogsvårdsstyrelse att till länsstyrelsen överlämna av densamma rekvirerade handlingar och uppgifter, som bedöms betydelsefulla för att åstadkomma en rättvis och likformig fastighetstaxering. Kungl. Maj:t medger vidare att uppkommande kostnader för material m. m. får bestridas av medel som är avsedda för förberedelse inför 1970 års allmänna fastighetstaxering."

I Handledningen (s. I.2: 13 och 14) kommenterades brevet bl. a. på följande sätt:

"Såsom exempel på sådana handlingar och uppgifter, som Ln kan rekvirera och vars omfattning och innehåll kan variera län och länsdelar emellan, må nämnas. – – –

Från skogsvårdsstyrelse:
Uppgifter från av skogsvårdsstyrelsen områdesvis utarbetade skogsbruksplaner, samt
fotogrammetriskt material."

Beträffande materialets användbarhet och praktiska utnyttjande angavs i Handledningen (s. I.4: 14–15).

"Beträffande områdesvis utarbetade skogsbruksplaner

Planerna avser arealer om i allmänhet mellan 1 000–5 000 ha och är uppdelade på 3 avsnitt. Det ena avsnittet innehåller uppgifter för området i dess helhet och det andra för olika avdelningar (bestånd) inom området. Det tredje avsnittet utgörs av en skogskarta över området.

Ur planerna bör bl. a. följande uppgifter kunna användas

1. areal inom olika ägoslag,
2. virkesförråd totalt och per ha med trädslagsfördelning,
3. årlig tillväxt totalt och per ha samt bonitet (godhetsklass),
4. skogsmarksarealens fördelning på ålders- eller huggningsklasser,
5. virkesförrådets motsvarande fördelning uppdelat på trädslag,
6. förrådet per ha inom respektive klass, varur även en ungefärlig uppdelning på grovleksklasser kan ske.

Uppgifterna avser området totalt och ej de i området ingående enskilda fastigheterna.

Beträffande fotogrammetriskt material

Ss har i skrivelse 9 mars 1964 till länsstyrelserna uttalat vissa synpunkter på en försöksvis användning av flygbilder i fastighetstaxeringsarbetet. Skrivelsen innehåller vidare en kort beskrivning av användningen av flygbilderna vid skogstaxeringen, till vilken beskrivning här hänvisas.

I informationsskrifter från Nämnden för skoglig flygbildteknik (NSF-information) lämnas ingående uppgifter om det skogliga fotogrammetriska materialets utseende och användning. (Se särskilt i NSF-information nr 4 för år 1967)

Mera undantagsvis torde fotogrammetriskt material från länslantmäterikontor kunna befinnas användbart i taxeringsarbetet."

De uppgifter om skogen som skall efterfrågas på deklarationsblanketten får givetvis av RSV anpassas efter de föreslagna nya reglerna för godhetsklass, kostnadsklass,

virkesförråd, värderingsmetoder m. m. Uppgifterna om skogen behöver inte avse byggnader för skogsbruket. Dessa kan därför utgå såvitt angår redovisningen av skogen. Det är av stor vikt att uppgifterna efterfrågas på ett så lättfattligt sätt att de verkligen kan besvaras av fastighetsägarna.

Enligt gällande regler är, som nyss framhölls, skogstaxeringen till väsentlig del beroende av skogssakkunnigas bedömning av skogsfastigheterna. Vid 1970 års taxering kunde de skogssakkunniga i vissa fall, på grund av möjligheterna att skaffa in visst material enligt nyssnämnda Kungl. brev, inför nämnderna lämna dokumentation som bakgrund till sina ståndpunktstaganden. Det bästa utgångsmaterialet för beslutsfattandet vid skogstaxeringen, nämligen skogsuppskattningshandlingar för de särskilda fastigheterna, fanns däremot ej tillgängligt vid taxeringen i önskvärd utsträckning. Fastighetsägarna var inte alltid villiga att lämna detta material vid taxeringen och någon möjlighet att framtvinga materialet fanns inte.

Utredningen anser det naturligt att fastighetstaxeringen skall grundas på ett så gott material, som med hänsyn till omständigheterna är möjligt. 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 enligt utredningens mening – antingen handlingarna är nya eller ej – 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 därvid 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. I det föregående har angetts att nuvarande regler inte innefattar sådan möjlighet. Enligt 136 § 2 mom. TF är visserligen fastighetsägare vid allmän fastighetstaxering skyldig att efter anmaning lämna uppgift jämväl angående andra förhållanden än dem som finns angivna i deklarationsformuläret. Motsvarande gäller enligt 180 § vid särskild fastighetstaxering. Såsom framgår av ordalagen omfattar den sålunda föreskrivna skyldigheten endast lämnandet av uppgifter, däremot inte företeende av skogsbruksplaner eller andra uppskattningshandlingar avseende skogen.

I fråga om taxeringen för inkomst och förmögenhet gäller andra regler. I fråga om sådan taxering stadgas nämligen i 31 § 2 mom. andra stycket TF att deklarationsskyldig skall efter anmaning förete kontrakt, kontoutdrag, räkning, kvitto eller annan därmed jämförlig handling, som finns erforderlig för kontroll av deklarationen. Anmaning att förete handling som nu sagts får emellertid inte förenas med vitesföreläggande (53 § TF).

Enligt utredningens mening är det angeläget att reglerna för fastighetstaxeringen i förevarande hänseende ändras efter mönster av vad som nu i mera än tio år gällt i fråga om taxeringen för inkomst och förmögenhet. Det torde nämligen inte råda något tvivel om att tillgång till skogsbruksplan eller liknande handling, där sådan finns upprättad, väsentligt ökar möjligheterna att åsätta rättvisa taxeringar för de berörda fastigheterna. Utredningen föreslår därför att i 136 § 2 mom. TF införs ett nytt andra stycke, enligt vilket ägare av fastighet skall vara skyldig att, om skogsbruksplan eller annan handling avseende skog å fastigheten finns upprättad, efter anmaning förete handlingen. – Något egentligt behov av en motsvarande

reglering vid särskild fastighetstaxering torde knappast föreligga.

Som förut nämnts får anmaning enligt 31 § 2 mom. andra stycket att förete kontrakt eller annan handling vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen inte förenas med vitesföreläggande. Den i nämnda författningsrum stadgade anmaningsrätten i fråga om kontrakt o. d. infördes efter förslag i prop. 1961: 100. Anledningen till att denna anmaningsrätt inte förenades med rätt att förelägga vite var att man ville undvika att den då möjligen kunde användas för att företa "förtäckta" taxeringsrevisioner. I propositionen anfördes därom (s. 256).

"För att ytterligare förebygga, att den ifrågavarande befogenheten användes till en med taxeringsrevision jämförlig granskning synes böra gälla att tvångsmedel icke skall få användas för att ge eftertryck åt anmaningen. Efterkommes inte denna, får det ankomma på myndigheterna att överväga om taxeringsrevision bör verkställas eller icke."

Enligt utredningens mening kan uppvisandet för taxeringsmyndigheterna av skogsuppskattningshandlingar vid allmän fastighetstaxering inte betraktas som en form av taxeringsrevision. Det föreligger därför intet behov av att förena stadgandet om skyldighet att förete skogsuppskattningshandlingar med sådana särskilda rättsskyddsgarantier som reglerna om taxeringsrevision innebär. Inte heller föreligger enligt utredningens mening något hinder mot att vite föreläggs i anmaning att förete skogsuppskattningshandlingar. Utredningen föreslår därför att den i 142 § TF i fråga om vitesföreläggande gjorda hänvisningen till 53 § borttas och ersätts med ett generellt stadgande att vite får föreläggas i anmaning som vid allmän fastighetstaxering utfärdas av taxeringsintendent eller fastighetstaxeringsnämnd.

I anslutning till de ändringar, som nu föreslagits i TF, synes en reglering i fråga om underlaget för skogstaxeringen böra ske i NSkvI. Vid punkt C.5 med rubriken "Tillvägagångssätt vid taxeringen" bör inledningsvis föreskrivas att skogstaxeringen skall grunda sig på de uppgifter, som lämnats i fastighetsdeklaration, samt att, om behov av ytterligare uppgifter föreligger, sådana skall lämnas av fastighetsägaren. Det bör även föreskrivas att, om skogsuppskattningshandlingar finns, fastighetsägaren är skyldig förete dem. I anslutning därtill bör anges, att anmaning och vitesföreläggande kan ifrågakomma såväl vid infordrande av uppgifter som för att säkerställa att skogsuppskattningshandlingar företes.

Skäl synes vidare föreligga att överväga om man inte för att ytterligare underlätta skogstaxeringen bör generellt bereda taxeringsmyndigheten tillgång till skogsuppskattningshandlingar, som finns hos skogsvårdsstyrelse. Detta torde i stort sett ha varit innebörden av nämnda Kungl. brev den 21 februari 1969, även om man i Handledningen främst behandlade de områdesvis utarbetade skogsbruksplanerna. I detta sammanhang må först erinras om de bestämmelser i sekretesshänseende som kan beröra skogsuppskattningshandlingarna. Enligt 27 § lagen om inskränkningar i rätten att utbekomma allmänna handlingar (1937: 249) äger Konungen med avseende å bl. a. handlingar, som upprättats hos myndighet för utredningar eller undersökningar som myndigheten utför för enskilds räkning, förordna att de inte får utlämnas i andra fall eller annan ordning än Konungen bestämmer. Enligt 4 § punkt 9 kungörelsen (1939: 7) med förordnanden på civilförvaltningens område jämlikt lagen om inskränkningar i rätten att utbekomma allmänna handlingar (omtryckt 1971: 295) gäller i fråga om handlingar rörande utredningar eller undersökningar, som av skogsvårdsstyrelse utförs för enskild uppdragsgivares räkning, att dessa inte får utan uppdragsgivarens samtycke utlämnas till annan förrän 20 år förflutit från handlingens datum, såframt inte skogsvårdsstyrelsen finner det allmännas intresse kräva att utlämnande ändå sker. – Av vad som nu anförts framgår att de skogsuppskattningshandlingar, som upprättats på uppdrag av enskild och finns hos skogsvårdsstyrelse, inte är offentliga handlingar. De får till följd av förenämnda föreskrifter inte utan uppdragsgivarens samtycke utlämnas till all-

mänheten förrän efter 20 år. Detta utesluter dock 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 i första stycket av punkt C.5 i NSkvI bör stadgas att, om sådana handlingar finns hos skogsvårdsstyrelse, handlingarna kan rekvireras därifrån om vederbörande taxeringsmyndighet så finner lämpligt.

9.19 *Vissa följdändringar i anledning av förslaget att skogsvärde och skogsmarksvärde ej skall redovisas särskilt*

Utredningen har som anförts i avsnitt 5.4.1 – med utgångspunkt i att skogsskattekommitténs förslag blir genomförda i de väsentliga dragen – ansett att skogsmarksvärdena inte skall behöva anges särskilt i taxeringsbesluten. Till följd därav bör en redaktionell ändring göras i förordningen (1946: 324) om skogsvårdsavgift, vilken skogsskattekommittén inte föreslagit skola upphävas. Ändringen innebär att i 1 § sagda förordning delvärdet skogsbruksvärde anges som underlag för beräkning av skogsvårdsavgiften i stället för nu angivna "särskilda värden för skogsmark och växande skog".

I 47 § KL stadgas att innehavare av fastighet i vissa fall är i ägarens ställe skattskyldig för garantibelopp för fastighet. Detta gäller bl. a. den som innehar fastighet med ständig eller ärftlig besittningsrätt (andra stycket under a) samt innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord (andra stycket under c). I 47 § stadgas vidare i fjärde stycket att, om avkastning utöver husbehovet av skog å fastighet, som under a) eller c) omförmäles, författningsenligt skall helt eller delvis tillkomma allmän fond eller inrättning, denna är att anse såsom fastighetens innehavare såvitt angår fastighetens skogsvärde. Beträffande fastighet, som innehas med åborätt eller eljest med ständig eller ärftlig besittningsrätt, stadgas därjämte i femte stycket av 47 § att, om innehavaren på grund av sin innehavsrätt inte äger utöver husbehovet tillgodogöra sig avkastning av skog å fastigheten, garantibeloppet för honom inte skall beräknas å det i taxeringsvärdet ingående skogsvärdet. Såsom förut angetts föreslår utredningen, att skogsvärdet skall ingå i skogsbruksvärdet utan särredovisning. Detta medför att ändring bör ske av de ovan angivna bestämmelserna i 47 § KL. Utredningen föreslår att bestämmelserna om skattskyldighet för garantibelopp i fjärde och femte styckena av 47 §, vilka f. n. anknyter till skogsvärdet, ändras till att i stället anknyta till skogsbruksvärdet. Detta innebär en saklig ändring i fråga om skattskyldigheten för den del av de ifrågavarande fastigheternas garantibelopp, som avser värdet av skogsmarken. Ändringen får emellertid anses vara av ringa ekonomisk betydelse, detta särskilt med hänsyn till karaktären av de rättssubjekt på vilka skattskyldigheten enligt förslaget överflyttas.

III Taxering av icke skattepliktiga fastigheter, m.m.

10 Allmänt

Varje år taxeras all egendom i riket som enligt 4 § KL är att hänföra till fastighet i skatterättslig mening. Detta sker vid de allmänna fastighetstaxeringarna, vilka i princip skall äga rum vart femte år, och vid de särskilda fastighetstaxeringarna som äger rum under åren mellan två allmänna fastighetstaxeringar. Den taxering, som därvid åsätts, innefattar – utöver ett beslut om taxeringsvärdet – bl. a. ett avgörande av om skatteplikt föreligger eller ej (jfr prop. 1972: 49 s. 18 och s. 68). All inom riket belägen fastighet är – med de undantag som stadgas i 5 § KL – skattepliktig (4 § KL).

För skattepliktig fastighet skall garantibelopp fastställas vid taxeringen till kommunal inkomstskatt (4 § KL). Garantibeloppet beräknas i visst förhållande till taxeringsvärdets storlek (47 § KL). För inkomst av skattepliktig fastighet skall vidare, med vissa undantag, erläggas såväl statlig som kommunal inkomstskatt. För sådan fastighet föreligger i regel även skatteplikt till statlig förmögenhetsskatt.

I 5 § 1–5 mom. KL lämnas föreskrifter om undantag från den generella skatteplikten för fastighet. Däri stadgas sammanfattningsvis att vissa angivna fastigheter eller fastighetsdelar, såsom nationalparker, allmänna platser och s. k. kommunikationsfastigheter, i sin helhet skall vara undantagna från skatteplikt. Vidare skall område eller byggnad med därtill hörande tomtområde, som används för i sagda lagrum angivet ändamål och/eller tillhör angiven ägarkategori, vara undantagen från skatteplikt antingen i sin helhet eller också – om den även används för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller upplåts mot vederlag – för den del av åsatt taxeringsvärde som inte svarar mot sistnämnda användningssätt. Slutligen är byggnad belägen på annans mark och värd under 5 000 kr undantagen från skatteplikt liksom i visst fall främmande stat tillhörig, för dess beskickning eller konsulat härstädes avsedd fastighet. Samtliga fastigheter utom s. k. försvarsfastigheter och kommunikationsfastigheter samt nyssnämnda byggnader, värda under 5 000 kr, skall enligt 6 § 2 mom. KL åsättas taxeringsvärde. Till det närmare innehållet i delar av 5 och 6 §§ KL liksom till vissa bestämmelser om skattskyldighet till inkomst- och förmögenhetsskatt och om taxeringsenheters omfattning o. d. återkommer framställningen i det följande.

Frågan om taxering av helt eller delvis skattefria fastigheter har senast tagits upp av fastighetstaxeringskommittéerna (SOU 1968: 32 s. 45 f.). Kommittéerna förklarade sig emellertid då inte vara beredda att framlägga vidare förslag i ämnet.

I direktiven för 1971 års fastighetstaxeringsutredning har departementschefen uttalat att det finns anledning att undersöka om taxeringen av icke skattepliktiga fastigheter kan förenklas.

11 Helt eller delvis skattefria fastigheter

11.1 *Fastighetstaxeringsregler*

Med hänsyn till direktiven för utredningen beträffande taxeringen av icke skattepliktiga fastigheter avser utredningen att diskutera och framlägga förslag i frågan om man över huvud taget bör sätta taxeringsvärden på byggnader, markområden, m. m., som enligt 5 § 1–5 mom. KL är undantagna från den generella skatteplikten för fastigheter. I samband härmed har utredningen ansett det erforderligt att göra viss översyn av sagda bestämmelser.

Enligt 5 § i dess nu gällande lydelse är följande fastigheter undantagna från skatteplikt:

1) under 1 mom.:

Undantagna från skatteplikt är

a) Nationalparker och såsom naturminnesmärken fridlysta områden.

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, barnavård, sundhetsvård, religionsvård eller undervisning, så ock byggnader som avses i 18 § lagen om socialhjälp.

e) Byggnader och allmänna platser tillhöriga följande institutioner:
   1. Akademier.
   2. Nobelstiftelsen samt stiftelsen Dag Hammarskjölds Minnesfond.
   3. Allmänna undervisningsverk.
   4. Studentkårer och nationsföreningar samt samarbetsorgan för sådana sammanslutningar.
   5. Sjömanshus.
   6. Kyrkor och andra trossamfund än svenska kyrkan därest de utövar kyrklig verksamhet.
   7. Sjukvårdsinrättningar vilkas verksamhet ej bedrivs i vinstsyfte.
   8. Barmhärtighetsinrättningar.
   9. Stiftelser som har till huvudsakligt ändamål:
      att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar (s. k. försvarsstiftelser),
      att främja vård och uppfostran av barn eller lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning,
      att utöva hjälpverksamhet bland behövande,
      att främja vetenskaplig forskning.
      S. k. familjestiftelser är dock inte inbegripna under skattefriheten.
   10. Föreningar som, utan att i sin verksamhet tillgodose medlemmarnas ekonomiska intressen, huvudsakligen verkar för ändamål av den i fråga om stiftelser nyss angivna art.

Såsom förutsättning för skattefrihet för byggnader tillhöriga under e) angivna institutioner gäller, att byggnaderna är avsedda för institutionernas verksamhet såsom sådana.

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

g) Nykterhetsföreningars byggnader, därest byggnaderna är avsedda för nämnda föreningars verksamhet såsom sådana.

h) Sådana sammanslutningar eller enskilda tillhöriga kyrkobyggnader och bönehus, vari offentlig gudstjänst förrättas, i den mån desamma inte kan anses hänförliga under e) här ovan, samt museer och s. k. soldathem.

i) Post- och telegrafverkens för driftens omedelbara behov avsedda byggnader.
j) Prästgård som avses i ecklesiastik boställsordning.

Beträffande samtliga under d)–i) angivna fastigheter gäller att, om fastigheten även används för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller mot vederlag upplåts åt annan till begagnande, skatteplikt föreligger för däremot svarande del av fastighetens värde.

2) under 2 mom.:

För kanal, järnväg, spårväg eller annan farväg, som är avsedd eller upplåten för allmän trafik, så ock för allmän farled eller allmän flottled jämte till sagda kommunikationsanstalter hörande, för driftens omedelbara behov avsedda byggnader, anläggningar och markområden föreligger ej skatteplikt.

3) under 3 mom.:

Är byggnad helt eller delvis undantagen från skatteplikt enligt bestämmelserna i 5 § 1 eller 2 mom., gäller detsamma beträffande tomtområde som hör till byggnaden.

4) under 4 mom.:

Undantagen från skatteplikt är på annans mark uppförd byggnad eller med varandra sammanhängande byggnader med värde under 5 000 kr.

5) under 5 mom.:

Främmande stat tillhörig fastighet, avsedd för dess beskickning eller konsulat här i riket, är undantagen från skatteplikt, om Kungl. Maj:t under förutsättning av ömsesidighet medgivit dylik befrielse.

11.2 *Inkomst- och förmögenhetsskatteregler*

En del regler om skattskyldighet till inkomst- och förmögenhetsskatt anknyter till reglerna om skatteplikt för fastighet. Som nämnts avgör klassificeringen av en fastighet i fråga om skatteplikt, om fastighetens ägare är skyldig att vid taxeringen till kommunal inkomstskatt påföljande år uppta garantibelopp för fastigheten (4 och 47 §§ KL). Att en fastighet undantas från skatteplikt medför förutom att fastigheten inte påförs garantiskatt bl. a. – såvitt angår i 5 § 1 mom. angivna fastigheter – att fastighetsägaren fritas från skattskyldighet för inkomst av fastigheten genom dess begagnande för ändamål som föranlett fastighetens befrielse från skatteplikt. Detta gäller vid taxeringen till såväl kommunal som statlig inkomstskatt (54 § första stycket d) KL respektive 7 § första stycket g) Si). Med inkomst av fastighet avses vid taxeringen till statlig inkomstskatt fastighetens nettointäkt och vid taxeringen till kommunal inkomstskatt vad som återstår av nettointäkten sedan avdrag verkställts med belopp motsvarande garantibelopp, det s. k. procentavdraget (23 § 2 mom., 26 § 2 mom. och 45 § KL).

Vissa juridiska personer – akademier, allmänna undervisningsverk, vissa stiftelser, sjukvårdsinrättningar m. fl. – är enligt 7 § Si även undantagna från skattskyldighet för inkomst av skattepliktig fastighet. Motsvarande undantag från skattskyldighet förekommer däremot inte vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. Vid denna taxering föreligger alltid skattskyldighet för inkomst av skattepliktig fastighet (53 och 54 §§ KL).

Vid taxeringen till statlig förmögenhetsskatt föreligger skattskyldighet endast för vissa i 6 § 1 mom. Sf angivna rättssubjekt. Genom förmögenhetsskattereglernas konstruktion är dessutom fastighetsägare, som inte är skattskyldig till inkomstskatt för viss fastighet, i allmänhet också fri från skyldighet att erlägga förmögenhetsskatt för fastigheten. Detta gäller t. ex. de i föregående stycke nämnda juridiska personerna, nämligen akademier, allmänna undervisningsverk, vissa stiftelser m. fl. (6 § 1 mom. första stycket b) Sf). I de fall skattskyldighet till statlig förmögenhetsskatt föreligger för fastighetsägare skall fastigheten vid förmögenhetsberäkningen tas upp som tillgång till det gällande taxeringsvärdet (3 § 1 mom. och 4 § Sf).

11.3 *Allmänt*

Bestämmelserna i 5 § KL om undantag från skatteplikt för vissa fastigheter eller fastighetsdelar har i huvudsak tillkommit vid lagstiftning år 1920 (prop. 1920: 191 s. 336–356, andra särskilda utskottets utlåtande 1920: 1). Som bakgrund för denna lagstiftning fanns främst förslag, som avgivits av 1910 års kommunalskattesakkunniga. Dessa sakkunniga avgav två skilda förslag i

bl. a. det nu aktuella ämnet, nämligen dels Eiserman-von Wolckers förslag, dels Landéns förslag. Genom 1920 års lagstiftning gjordes bl. a. avsevärda inskränkningar i skattefriheten för statens fastigheter, vilken tidigare varit total. Föredragande departementschefen motiverade lagförslaget med att undantag från en i övrigt generell skatteplikt för fastighet – vilken i princip avsåg endast den kommunala fastighetsskatten – borde föreligga endast i "fall, där en fastighets intresse av kommunens verksamhet uppenbarligen är utan all betydelse antingen i och för sig eller i jämförelse med de förmåner, som genom egendomen beredas den bygd, där densamma är belägen". (Prop. 1920: 191 s. 353.)

1920 års regler om frihet från skatteplikt för fastighet intogs tämligen oförändrade i 1928 års KL. I dessa regler har därefter endast ett fåtal ändringar gjorts, vilka främst inneburit att naturminnesmärken, prästgårdar och vissa stiftelser tillhörig egendom undantagits från skatteplikt. Vidare har skattepliktsgränsen för byggnader på annans mark höjts år 1957 från 500 till 3 000 kr och 1965 till 5 000 kr.

Den skattemässiga effekten vid inkomsttaxeringen av att en fastighet enligt 5 § KL undantas från skatteplikt kan i korthet sägas vara att – generellt sett – en viss skattelättnad inträder. Detta framgår av de inkomstskatteregler för vilka redogörelse lämnats i föregående avsnitt. Det kan emellertid inte sällan inträffa att kostnaderna för en skattefri fastighet överstiger intäkterna av fastigheten med ett belopp som är högre än det garantibelopp, som skulle ha beräknats för fastigheten om den varit skattepliktig. Som en följd av att intäkterna av en icke skattepliktig fastighet ej tas upp till beskattning medger man enligt gällande praxis inte heller avdrag för underskott på skattefri fastighet eller för kostnader, hänförliga till en sådan fastighet. I t. ex. det nyssnämnda fallet innebär sålunda ett undantag från skatteplikt för fastighet enligt 5 § KL inte en lättnad för den skattskyldige. Motsvarande effekt kan i vissa fall inträda även om underskottet är mindre än vad ovan förutsatts. Vid förmögenhetstaxeringen gäller på grund av lagstiftningens konstruktion, såsom tidigare anförts, att befrielse från skatteplikt för fastighet enligt 5 § KL med vissa undantag medför skattefrihet vid förmögenhetsbeskattningen för fastigheten.

Fastighetstaxeringsutredningen har ansett det ligga utanför sitt uppdrag att framlägga förslag om mera genomgripande ändringar i nuvarande skattepliktsregler i 5 §. Den översyn av bestämmelserna i 5 §, som utredningen ansett sig böra göra, innebär i huvudsak endast en anpassning av reglerna i denna paragraf till nu gällande lagstiftning på vissa andra områden. Utredningen vill emellertid anmärka, att det inte är uteslutet att man vid en mera fullständig översyn kan uppnå vissa praktiska förenklingar av bestämmelserna i 5 § KL. Utredningen får härvid endast peka på möjligheten att beträffande de delvis skattefria fastigheterna låta skattepliktsfrågan i vidgad omfattning avgöras enligt huvudsaklighetsprincipen. Utredningen ifrågasätter därför om icke en fullständig översyn av hela skattepliktsfrågan borde i lämpligt sammanhang ske.

12 Skattefria nationalparker och naturminnesmärken

12.1 *Gällande bestämmelser i KL m. m.*

Enligt bestämmelserna i 5 § 1 mom. första stycket a) KL undantas från skatteplikt nationalparker och såsom naturminnesmärken fridlysta områden. Nationalparker liksom all övrig staten tillhörig fast egendom var före 1920 års lagstiftning i skattepliktsfrågan undantagna från skatteplikt. Vederbörande departementschef anförde till stöd för sin åsikt att nationalparker till skillnad från andra statens jordbruksfastigheter skulle vara undantagna från skatteplikt:

"Vad beträffar nationalparker, så lärer man i fråga om dem kunna påstå, att de varken på samma sätt som fastigheter i allmänhet draga ekonomisk nytta av kommunens verksamhet eller förorsaka kommunen några särskilda utgifter. Det torde fördenskull och med hänsyn till det ändamål, nationalparkerna äro avsedda att tjäna, få anses vara i sin ordning, att för dem ej utgöres fastighetsskatt." (Prop. 1920: 191 s. 354.)

Stadgandet om frihet från skatteplikt för naturminnesmärken tillkom år 1937 efter förslag av domänstyrelsen. I skrivelse till chefen för finansdepartementet anförde domänstyrelsen bl. a. att såsom naturminnesmärken fredade områden borde undantas från skatteplikt till fastighetsskatt. Styrelsen anförde att med förslaget avsågs sådana områden, som med avseende å deras ekonomiska utnyttjande var jämförbara med nationalparker och därför borde undantas från skatteplikt. Styrelsen förklarade att den med sitt förslag avsåg dels sådana områden, som av länsstyrelse jämlikt lagen den 25 juni 1909 angående naturminnesmärkens fredande blivit förklarade för fridlysta naturminnesmärken, dels ock sådana områden på kronan tillhörig mark, vilka genom beslut av den myndighet, som därmed ägde befattning, tillsvidare lämnats orubbade såsom naturminnesmärken.

Sedan kammarrätten vid remissbehandlingen av skrivelsen anmärkt att befrielse från skatteplikt inte borde gälla andra områden än sådana, som blivit av vederbörande länsstyrelse förklarade såsom fridlysta naturminnesmärken, erhöll lagrummet den lydelse som alltjämt gäller (prop. 1937: 281).

Av bestämmelsen i 5 § 1 mom. KL näst sista stycket framgår indirekt att värdet av område varom nu är fråga inte kan uppdelas i en skattepliktig och en skattefri del.

12.2 *Övriga bestämmelser om nationalparker och naturminnesmärken m. m.*

Regler om vård och skydd av naturområden eller andra objekt såsom naturminnen, byggnadsminnen och fornminnen finns f. n. i bl. a. 1964 års naturvårdslag (SFS 1964: 822), lagen om fornminnen (SFS 1942: 350) och lagen om byggnadsminnen (SFS 1960: 690). I detta avsnitt lämnas en kort redogörelse för denna lagstiftning till

den del den kan ha betydelse för reglerna i 5 § KL.

Vid tillkomsten av stadgandet i 5 § 1 mom. första stycket a) KL avsågs med uttrycket "såsom naturminnesmärken fridlysta områden" sådana områden som blivit fridlysta i den ordning som föreskrevs i *1909 års lag angående naturminnesmärkens fredande.* I 1 § sistnämnda lag stadgades:

"Område eller till fastighet hörande naturföremål, som är av särskilt intresse för kännedomen om landets natur eller på grund av märklig naturbeskaffenhet eljest synes böra för framtiden skyddas, må i den ordning nedan sägs såsom naturminnesmärke fridlysas."

1909 års lag angående naturminnesmärkens fredande ersattes 1952 av *naturskyddslagen* (SFS 1952: 688). Begreppet naturminnesmärke hade i denna lag ersatts med dels naturpark och dels naturminne. Såsom naturminne kunde fridlysas antingen visst markområde eller visst till fastighet hörande naturföremål. Någon ändring av KL företogs ej med anledning av denna ändring av lagstiftningen om naturskydd.

De nu gällande lagbestämmelserna om naturskydd återfinns i *1964 års naturvårdslag*, som ersatt 1952 års naturskyddslag. Naturvårdslagen grundades på ett av 1960 års naturvårdsutredning avgivet betänkande "Naturen och samhället" (SOU 1962: 36; prop. 1964: 148).

Naturvårdslagen upptar flera olika slag av fridlysta naturskyddsobjekt däribland naturreservat och naturminne. Enligt övergångsbestämmelserna till 1964 års lag skall i fråga om fridlysning, som skett med stöd av äldre lag, så anses som om beslutet meddelats enligt motsvarande bestämmelse i nya lagen. När i äldre författning talas om "naturminnesmärke" eller (efter 1952) om "naturminne" skall därför numera förstås naturreservat, om skyddsobjektet är ett markområde, och naturminne, om objektet är ett naturföremål. Med "naturpark" skall på motsvarande sätt förstås naturreservat.

Beträffande de olika skyddsformerna enligt 1964 års naturvårdslag må anföras följande.

a. *Nationalpark.* Om nationalparker föreskrivs bl. a. i 4 §:

"I syfte att bevara större sammanhängande område av viss landskapstyp i dess naturliga tillstånd eller i väsentligen oförändrat skick kan kronan tillhörig mark avsättas till nationalpark."

I 5 § stadgas bl. a. att Konungen förordnar om nationalparkernas vård och förvaltning. För de särskilda nationalparkerna kan vidare meddelas föreskrifter om rätten att färdas över nationalparken, att vistas där och om ordningen i övrigt.

I naturvårdskungörelsen (SFS 1964: 825), som utfärdats i anslutning till naturvårdslagen, föreskrivs att nationalparkerna skall vårdas och förvaltas av domänverket.

b. *Naturreservat.* Om naturreservat stadgas i naturvårdslagen bl. a.:

"7 §. Område, som finnes böra särskilt skyddas eller vårdas på grund av sin betydelse för kännedomen om landets natur, sin skönhet eller eljest märkliga beskaffenhet eller emedan området är av väsentlig betydelse för allmänhetens friluftsliv, må av länsstyrelsen förklaras som naturreservat.

8 §. I beslut om bildande av naturreservat skall angivas grunden för beslutet samt föreskrivas de inskränkningar i rätt att förfoga över fastighet som finnas nödiga för att trygga ändamålet med reservatet, såsom förbud mot bebyggelse, uppförande av stängsel, täktverksamhet, uppodling, dikning, plantering, avverkning, jakt, fiske och användning av bekämpningsmedel.

Finnes sedermera att ny grund bör gälla för reservatet eller att ytterligare inskränkningar erfordras, äger länsstyrelsen meddela härav påkallat beslut."

I 9 § föreskrivs vidare att länsstyrelsen kan förplikta fastighetsägaren att tåla intrång som fordras för tillgodoseende av ändamålet med naturreservat. Såsom exempel på sådant intrång anges bl. a. att vägar, parkeringsplatser, tältplatser eller sanitära inrättningar anläggs, att gallring, röjning, plantering eller avspärrning företas eller att allmänheten bereds tillträde till mark inom området där den eljest inte skulle fått färdas fritt.

Om vården av naturreservat stadgas följande i 7 § naturvårdskungörelsen:

"Naturreservat på kronan tillhörig mark vårdas och förvaltas av domänverket eller den som verket efter samråd med naturvårdsverket förordnar där-

till. I fråga om naturreservat på annan mark utser länsstyrelsen den som skall utöva vården och förvaltningen. Beträffande kommun tillhörig mark skall kommunen utses, om ej särskilda skäl äro däremot. I övrigt skall skogsvårdsstyrelsen utses, om ej uppdraget med större fördel kan anförtros annan.

Länsstyrelsen meddelar bestämmelser om vården och förvaltningen av naturreservat. – – –"

I propositionen i ämnet återgavs bl. a. följande uttalande av naturvårdsutredningen angående bildande av naturreservat (prop. 1964: 148 s. 41):

"Institutet naturreservat är av utredningen avsett att ge ett definitivt skydd för det ifrågavarande objektet. Utredningen har eftersträvat att göra institutet smidigt och enkelt i tillämpningen. Syftet med avsättande av naturreservat kan enligt utredningen mycket ofta tillgodoses genom relativt obetydliga inskränkningar i ägarens förfogande över marken. Till de praktiskt taget alltid återkommande inskränkningarna torde höra att området inte får exploateras för bebyggelse och att vägbyggnad och andra anläggningsarbeten sker under viss kontroll. Däremot är det i regel önskvärt att jordbruk och skogsbruk bedrivs även fortsättningsvis, även om det i olika hänseenden bör ske med ökat hänsynstagande till naturvårdssynpunkter."

Omfattningen av hittills såsom nationalparker eller naturreservat avsatta områden framgår av nedanstående sammanställning ur statens naturvårdsverks årsbok 1971.

Naturreservat och nationalparker 1920–1971

År	Omfattningen av skyddad areal den 30.6. Hektar	
	Naturreservat	Nationalparker
1920	120	359 864
1930	500	361 322
1940	1 100	361 322
1953	7 100	410 522
1963	14 480	617 754
1964	17 000	617 754
1965	19 400	617 754
1966	22 000	617 754
1967	25 000	617 754
1968	34 300	617 754
1969	42 300	617 754
1970	61 265	617 754
1971	107 345	617 754

c. *Naturminne.* Föreskrifter om naturminnen återfinns i 13 § naturvårdslagen, vars första stycke lyder:

"Till fastighet hörande naturföremål, som finnes böra särskilt skyddas eller vårdas på grund av sin betydelse för kännedomen om landets natur, sin skönhet eller eljest märkliga beskaffenhet, må jämte erforderligt område på marken av länsstyrelsen fridlysas såsom naturminne. Markområdet skall avpassas efter vad som kräves för att bevara naturföremålet och bereda med hänsyn till dess art och betydelse nödigt utrymme däromkring."

I naturvårdsutredningens betänkande anfördes om de regler som föreslagits beträffande naturminnena bl. a. att de givits en konstruktion som nära överensstämde med skyddet av fast fornlämning enligt 3 § lagen om fornminnen. Utredningen betonade att naturminne skulle omfatta även det för naturföremålet erforderliga skyddsområdet och alltså formellt få karaktären av ett områdesskydd. Trots detta var det enligt utredningen i regel en väsentligt annan utgångspunkt för skyddsåtgärden vid bildande av naturminne än vid bildande av naturreservat. Gränsen mellan naturreservat och naturminne ansåg utredningen dock aldrig kunna göras helt skarp.

Naturvårdsutredningen beskriver i sitt betänkande den skiftande karaktär och omfattning som naturminnena fått enligt bestämmelserna i 1952 års naturskyddslag (s. 92). Utredningen anförde bl. a. att man inom ramen för detta fridlysningsinstitut återfann den största och tillika mest heterogena gruppen av fridlysningsobjekt. Som naturminnen hade fridlysts allt från sjöar, häcknings- och rastplatser för fåglar, växtlokaler, urskogspartier, högmossar, myrar, rullstensåsar, öar, utsiktspunkter, lövängar och andra rester av ett äldre odlingslandskap till jätteträd, "suptallar", märkliga klippformationer, raukar och grottor. En del objekt hade klart vetenskapligt värde, andra fyllde en uppgift för landskapsbilden eller friluftsfolket och vissa hade endast ett begränsat lokalt, musealt hembygdsintresse. Naturvårdsutredningen angav att det vid årsskiftet 1960/61 fanns 341 fridlysta områden om sammanlagt drygt 3 000 ha. Av områdena var 135 eller mer än en tredjedel mindre än 1 ha. Dessutom fanns 1 079 fridlysningsresolutioner, avseende olika föremål eller grupper av föremål, omfat-

tande ca 5 500 träd, mest ekar, vidare ett 70-tal flyttblock samt raukar, grottor, klippformationer, jättegrytor, åsgropar m. m., i allt drygt 6 000 föremål. Beträffande de fridlysta områdena anfördes att graden av skydd ofta varierade. Ibland innebar fridlysningen endast en inskränkning i allemansrätten, i andra fall innebar den ett omfattande skydd för området, dess topografi, fauna och flora m. m.

d. *Skydd för vissa växt- och djurarter.* I 14 § naturvårdslagen finns intagna särskilda bestämmelser till skydd för växt- och djurarter. Sålunda kan meddelas förbud att bortta eller skada växt av viss växtart eller att döda, skada eller fånga djur av viss art. I anslutning till dessa bestämmelser kan länsstyrelsen med stöd av kungörelsen om lokala bestämmelser till skydd för djurlivet (SFS 1965: 57, 1967: 770) meddela vissa inskränkande bestämmelser rörande visst område. I nämnda kungörelse stadgas bl. a. att länsstyrelsen äger att utöver de fridlysnings- och skyddsbestämmelser som finns i jaktstadgan resp. naturvårdslagen förbjuda annan än markinnehavaren och hans folk att färdas eller uppehålla sig inom området eller att landa där med båt e. d., att jaga, bortföra ägg eller ofreda djur genom fotografering m. m. (1 och 3 §§).

e. *Strandskyddsområde.* I 15–17 §§ naturvårdslagen finns särskilda bestämmelser med syfte att säkerställa allmänhetens möjligheter att ha tillgång till stränder för bad och annat friluftsliv. I dessa bestämmelser stadgas att länsstyrelsen i sagda syfte äger förordna att visst strandområde skall vara strandskyddsområde. Sådant område skall omfatta land- och vattenområde inom erforderligt avstånd från strandlinjen, dock högst 300 meter från nämnda linje vid normalt medelvattenstånd (15 §). I 16 § föreskrivs bl. a. att man inte inom strandskyddsområde utan länsstyrelsens tillstånd får uppföra helt ny byggnad eller ändra befintlig byggnad för att tillgodose ett väsentligen annat ändamål än det, vartill byggnaden tidigare varit använd. Inte heller får man utföra grävningsoch andra förberedelsearbeten för sådan bebyggelse.

Enligt övergångsbestämmelserna till naturvårdslagen skall i fråga om förordnande, som meddelats med stöd av den genom lagen upphävda strandlagen av år 1952, så anses som om förordnandet meddelats enligt motsvarande bestämmelse i naturvårdslagen.

f. Särskilda bestämmelser till *skydd för landskapsbilden.* I 18–22 §§ naturvårdslagen meddelas vissa bestämmelser till skydd för landskapsbilden. Sålunda stadgas i 18 § att täkt av sten, grus, sand eller lera för annat ändamål än markinnehavarens husbehov inte får ske utan länsstyrelsens tillstånd. I samband med tillstånd får länsstyrelsen meddela sådana föreskrifter att företagets menliga inverkan på landskapsbilden såvitt möjligt begränsas eller motverkas. Vidare stadgas i 19 § att, om det finns anledning anta att annat arbetsföretag av visst slag, för vilket tillstånd enligt 18 § inte fordras, skulle inom visst område komma att i väsentlig mån skada landskapsbilden, länsstyrelsen äger förordna att företag av det slaget inte får utföras inom området utan länsstyrelsens tillstånd. Även i samband med dylikt tillstånd får länsstyrelsen meddela sådana föreskrifter att företagets menliga inverkan på landskapsbilden såvitt möjligt begränsas eller motverkas. I 20 § föreskrivs i fråga om arbetsföretag, som ej omfattas av tillståndstvång enligt 18 eller 19 § men som kan komma att väsentligt ändra landskapsbilden, att länsstyrelsen äger förelägga företagaren att vidta de åtgärder som, utan att vara oskäligt betungande, befinns erforderliga för att begränsa eller motverka skada på landskapsbilden. Slutligen lämnas i 21 och 22 §§ vissa föreskrifter angående byggnader, som lämnats att förfalla och som skadar landskapsbilden, samt angående anbringandet av reklamskyltar o. d. utomhus.

Fridlysningsföreskrifter av i princip samma innebörd som i naturvårdslagen återfinns i *lagen om fornminnen* (SFS 1942: 350). I 1 § sagda lag stadgas bl. a. att det är förbjudet att utan tillstånd utgräva, rubba, överhölja eller på annat sätt förändra, skada eller

bortta fasta fornlämningar. Dessa står under tillsyn av riksantikvarien. I 2 § uppräknas de föremål m. m. som hänförs till fasta fornlämningar. Dessa är:

"högar av jord och sten som uppförts av människor under forna tider (gravhögar, gravrösen, tingshögar och dylikt);

gravbyggnader av sten jämte hölje, andra gravar och gravfält från forna tider;

domarringar, skeppssättningar och andra fordom lagda eller resta stenar;

stenar och bergytor med inskrifter, bilder, andra ristningar eller målningar, slipännor (svärdslipningsstenar), offergropar (älvkvarnar), offerkällor och andra kultplatser ävensom tingsplatser från forna tider;

stenkors och andra vårdar som under forna tider upprests för andaktsövningar eller till minne av någon person eller tilldragelse och likartade minnesmärken;

lämningar av fordom övergivna bostäder, boplatser eller arbetsplatser samt bildningar som uppkommit vid bruket av dylika bostäder eller platser;

övergivna borgar, slott, kyrkor, kapell, kloster, kyrkogårdar, skansar, vallar, vallgravar och andra märkliga byggnader som uppförts eller anlagts under forna tider eller lämningar därav;

lämningar av vårdkasar ävensom märkliga färdvägar, vägmärken, broar och likartade anläggningar från forna tider; samt

fasta naturföremål till vilka åldriga bruk, sägner eller märkliga historiska minnen äro knutna."

Enligt 3 § lagen om fornminnen skall till fast fornlämning höra så stort område på marken som behövs för att bevara fornlämningen och bereda nödigt utrymme omkring densamma. Områdets gränser kan ha bestämts vid lantmäteriförrättning eller expropriation. Eljest äger länsstyrelsen att på framställning av riksantikvarien eller markägaren bestämma områdets gränser. Länsstyrelsen äger också enligt 4 § meddela föreskrift för att bevara fast fornlämnings helgd. Sådan föreskrift kan jämväl avse område som inte hör till fornlämningen, om inte markägaren eller annan därigenom åsamkas intrång av någon betydelse.

Även i *lagen om byggnadsminnen* (SFS 1960: 690) återfinns föreskrifter om fridlysning och inskränkning i rätten att nyttja fastighet. I lagen stadgas bl. a. att riksantikvarien kan förklara för byggnadsminne sådan byggnad som bevarar egenarten hos gången tids byggnadsskick eller minnet av historiskt betydelsefull händelse och som med hänsyn därtill är att anse som synnerligen märklig. Detta gäller inte byggnad, som tillhör kronan eller utgör fast fornlämning. Det gäller inte heller för kyrkliga byggnader (1 §). I 2 § stadgas om skyddsföreskrifter för byggnadsminnen. Däri sägs att sådana föreskrifter skall meddelas i samband med att byggnad förklaras för byggnadsminne. I föreskrifterna skall anges i vilka delar byggnaden inte får ändras samt i vilka hänseenden och på vad sätt byggnadens ägare skall sörja för vården av byggnaden. Vidare kan föreskrivas att område omkring byggnaden skall hållas i sådant skick, att byggnadens utseende och karaktär inte förvanskas. Skyddsföreskrifter skall i görligaste mån utformas i samförstånd med byggnadens ägare och ägare till kringliggande område.

12.3 *Synpunkter och förslag*

Några rättsfall av principiell innebörd, som berör taxering av nationalparker och naturminnesmärken, är inte för utredningen bekanta.

Såsom framgår av vad förut anförts är begreppet "naturminnesmärke" utmönstrat ur gällande naturvårdslag. Det i 1952 års naturskyddslag behandlade institutet "naturpark" har likaledes utmönstrats. Vidare har begreppet "naturminne" i nu gällande naturvårdslag fått en annan innebörd än den som 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 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 således ändras.

Enligt utredningens mening saknas anledning att ändra på nu gällande bestämmelse om nationalparks undantagande från skatte-

plikt. I fråga om nationalpark finns inte heller utrymme för geografisk uppdelning av parken i olika taxeringsenheter, utom med hänsyn till kommungräns, eller för uppdelning av värdet i en skattefri och en skattepliktig del.

Vad därefter angår övriga fridlysningsformer m. m., som gällande naturvårdslag behandlar, är desamma av sinsemellan olika karaktär. Ett beslut om bildande av naturreservat eller ett förordnande om strandskyddsområde kan avse ett relativt stort markområde. Å andra sidan kan skyddsföreskrifterna innehållsmässigt variera beroende på områdets beskaffenhet och det eller de intressen som föreskrifterna avses skola tillgodose. Ett naturreservat kan sålunda arealmässigt vara stort, medan skyddsföreskrifterna kan vara förhållandevis litet ingripande och sålunda påverka områdets marknadsvärde endast i mindre mån. Det sagda utesluter givetvis inte att skyddsföreskrifterna i vissa fall kan – även när det gäller ett större naturreservat – vara mycket ingripande och därför verka starkt reducerande på marknadsvärdet. 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 överhuvud berörs av fridlysningen. Beslut om fridlysning av viss växt- eller djurart inom ett område torde regelmässigt föga eller icke alls påverka områdets marknadsvärde. Beträffande slutligen föreskrifterna i 18–22 §§ naturvårdslagen om skydd för landskapsbilden, torde deras betydelse med avseende på fastighetens marknadsvärde växla allt efter föreskrifternas innebörd.

Vad ovan sagts angående den betydelse för en fastighets marknadsvärde, som ett beslut om fridlysning av ett på fastigheten befintligt naturminne kan ha, torde i huvudsak vara tillämpligt även beträffande beslut enligt fornminneslagen eller lagen om byggnadsminnen.

På grund av det ovan anförda bör enligt utredningens mening det nuvarande stadgandet i 5 § 1 mom. första stycket KL om undantagande från skatteplikt av såsom naturminnesmärken fridlysta områden utmönstras utan att ersättas av något motsvarande stadgande beträffande naturreservat och/eller naturminne. Det torde med hänsyn till de från fall till fall växlande förhållandena inte böra ifrågakomma med en kategorisk föreskrift om undantag från skatteplikt. Fastighetstaxeringsutredningen vill i detta sammanhang särskilt erinra om naturvårdsutredningens förut citerade uttalande beträffande bildandet av naturreservat – som torde vara det hårdaste av de ingrepp mot enskild fastighetsägare, som naturvårdslagen medger – att det i regel är önskvärt att jordbruk eller skogsbruk bedrivs också fortsättningsvis, även om det i olika hänseenden bör ske med ökat hänsynstagande till naturvårdssynpunkter. Enligt utredningens mening är det sålunda – med hänsyn bl. a. till det sist anförda – inte en lämplig lösning att bryta ut naturreservatet till en särskild, geografiskt bestämd taxeringsenhet, befriad från skatteplikt. Ej heller torde finnas anledning att utsträcka den i 5 § 1 mom. andra stycket KL intagna regeln om uppdelning av fastighets värde på en skattefri och en skattepliktig del till att gälla även beträffande fastighet som blivit föremål för beslut enligt naturvårdslagen. I detta sammanhang kan påpekas, som tidigare anförts (se avsnitt 11.3), att undantag från skatteplikt inte alltid innebär skattelindring i inkomsthänseende. Om ett naturreservat klassificeras som icke skattepliktig fastighet får som nämnts avdrag vid inkomstberäkningen inte göras för underskott eller kostnader hänförliga till naturreservatet.

Å andra sidan står det klart för utredningen att den värdeminskning, som kan drabba en fastighet till följd av att den blivit föremål för beslut enligt naturvårdslagen, fornminneslagen, lagen om byggnadsminnen eller jämförlig lagstiftning, bör beaktas vid

fastighetstaxeringen. Detta bör emellertid enligt utredningens mening ske, icke genom komplettering av katalogen över de från skatteplikt befriade fastigheterna utan vid tillämpning av värderingsreglerna. Det marknadsvärde, som fastigheten bedöms ha vid tillämpning av vanliga uppskattningsgrunder, bör med andra ord reduceras i skälig mån på grund av den värdeminskning som följer av meddelat beslut enligt naturvårdslagen eller annan av de berörda lagarna. Skyddsföreskrifterna bör sålunda anses som ett sådant för den ifrågavarande fastigheten säreget förhållande, varom sägs i nu gällande punkt 2 av anvisningarna till 9 § KL samt i föreslagna punkt 1 av anvisningarna till 9 § och som bör föranleda minskning av det värde å fastigheten som erhålls vid tillämpning av eljest gällande uppskattningsgrunder.

Sammanfattningsvis föreslår utredningen sålunda, att begreppet nationalparker bibehålls i katalogen över skattefria objekt i 5 § 1 mom. första stycket, att begreppet naturminnesmärke utmönstras ur katalogen samt att hithörande fridlysnings- och skyddsföreskrifter i övrigt beaktas vid värdeuppskattningen genom skälig nedsättning av det taxeringsvärde som eljest skulle ha åsatts. I den mån särskilda anvisningar erfordras härutinnan torde det i vanlig ordning få ankomma på RSV eller vederbörande skattechef att meddela dylika anvisningar.

13 Taxeringsvärden på icke skattepliktiga fastigheter, m.m.

13.1 *Gällande bestämmelser*

Enligt 8 § första stycket KL skall varje taxeringsenhet, där ej annat följer av 6 § 2 mom., åsättas särskilt taxeringsvärde. I 6 § 2 mom. stadgas att taxeringsvärde ej skall åsättas fastighet som avses i 5 § 1 mom. c), 2 och 4 mom. Därmed avses som framgår av det i avsnitt 11.1 återgivna innehållet i 5 § s. k. försvarsfastighet, respektive s. k. kommunikationsfastighet och byggnad på annans mark, värd under 5 000 kr. Med taxeringsenhet avses vad som skall särskilt för sig taxeras (punkt 1 av anvisningarna till 8 §). Om fastighet eller komplex av fastigheter eller delar av fastigheter, som eljest skulle vara taxeringsenhet, till viss del är skattepliktig men till annan del icke skattepliktig, skall dessa delar enligt 8 § tredje stycket var för sig utgöra taxeringsenhet.

Vid allmän fastighetstaxering skall fastighetsägare enligt 136 § 1 mom. TF utan anmaning avge allmän fastighetsdeklaration för varje fastighet utom för försvarsfastigheter, kommunikationsfastigheter och byggnader på ofri grund, värda under 5 000 kr.

13.2 *Historik*

Före 1920 års lagstiftning om undantag i vissa fall från skatteplikt för fastighet gällde att all fast egendom skulle åsättas taxeringsvärde om den inte utgjorde kommunikationsfastighet. Denna ordning bibehölls i 1920 års bestämmelser. I bestämmelserna i KL stadgades därutöver år 1928 att byggnad på annans grund, värd under 500 kr, inte skulle taxeras.

Frågan om icke skattepliktiga fastigheter över huvud taget borde åsättas taxeringsvärden togs som tidigare nämnts upp av fastighetstaxeringskommittéerna (SOU 1968: 32 s. 45 f.). Kommittéerna anförde bl. a. att i förarbetena till bestämmelserna av år 1920 om skatteplikt för fastigheter i princip hade förordats att endast skattepliktiga fastigheter skulle åsättas taxeringsvärden. Därvid hade anförts i Eiserman-von Wolckers förslag bl. a. att taxeringen av skattefri egendom hade en naturlig tendens att stelna i ett slags skentaxering, merendels bestående i ett överförande från längd till längd av sedan länge satta värden med ofta nog föga motsvarighet i verkligheten. Taxeringsvärden borde endast åsättas då en skattefri fastighet i undantagsfall var underkastad avgiftsskyldighet efter taxeringsvärdet enligt särskild föreskrift. Föredragande departementschefen avstyrkte emellertid förslaget och uttalade bl. a. att det torde vara av vikt för kommunerna ur olika synpunkter, att taxeringsvärden fanns åsatta dem tillhöriga fastigheter "även i de fall, då fastighetsskatt eller annan avgäld efter taxeringsvärde ej skall utgöras" (prop. 1920: 191 s. 358).

Fastighetstaxeringskommittéerna anförde

vidare att de taxeringsvärden, som åsatts icke skattepliktiga fastigheter såsom exempelvis naturminnesmärken, begravningsplatser, kyrkor och försvarsfastigheter, på grund av värderingssvårigheter och av andra skäl i de allra flesta fall alltjämt måste bli orealistiska. En avsevärd förenkling och arbetsbesparing vid taxeringsarbetet ansåg kommittéerna borde vinnas om man upphörde med att åsätta de icke skattepliktiga fastigheterna taxeringsvärden. Väsentliga behov av statistiska bearbetningar och sammanställningar ansåg kommittéerna inte föreligga beträffande dylika taxeringsuppgifter. Vid inkomst- och förmögenhetsbeskattningen liksom vid arvs- och gåvobeskattningen kunde behov i regel icke uppkomma av ett taxeringsvärde för en icke skattepliktig fastighet. Undantagsvis skulle ett sådant behov kunna uppkomma, exempelvis i samband med övergång av äganderätten till en dylik fastighet genom köp, gåva eller arv. I sådana fall borde, ansåg kommittéerna, fastigheten kunna åsättas taxeringsvärde med beaktande av bestämmelserna i 22 § 2 mom. förordningen om arvsskatt och gåvoskatt.

Mot ett slopande av taxeringen av samtliga icke skattepliktiga fastigheter kunde emellertid enligt kommittéerna det förhållandet tala att, då en fastighet enligt gällande bestämmelser kan vara uppdelad på en skattepliktig och en icke skattepliktig del, svårigheter möjligen kunde uppkomma vid värdering av den skattepliktiga delen av fastigheten i samband med fastighetstaxering. Vidare kunde taxeringsvärde vara till ledning för en fördelning vid inkomstberäkning av intäkter och kostnader på å ena sidan en skattepliktig del och å andra sidan en icke skattepliktig del av en fastighet. Problemen i samband med uppdelning av fastigheter på en skattepliktig och en icke skattepliktig del skulle enligt kommittéerna möjligen kunna lösas om en huvudsaklighetsprincip infördes vid bedömningen av fastigheters skatteplikt. Kommittéerna förklarade emellertid att de inte var beredda att framlägga vidare förslag i ämnet men att de velat rikta uppmärksamheten på detsamma. – Med hänsyn till försvarssynpunkter föreslogs emellertid att de s. k. försvarsfastigheterna inte skulle åsättas taxeringsvärden.

Vid remissbehandlingen av fastighetstaxeringskommittéernas betänkande ansåg åtskilliga remissinstanser att taxeringsvärden inte borde åsättas icke skattepliktiga fastigheter. RN, statens vattenfallsverk, riksrevisionsverket, några länsstyrelser, Svenska bankföreningen och Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund ansåg i princip att man borde upphöra med taxering av de fastigheter som i sin helhet är skattefria. RN framhöll att de värden, som åsätts de helt skattefria fastigheterna, på grund av värderingssvårigheter och andra skäl i de allra flesta fall blir orealistiska. Så torde t. ex. de värden som åsätts nationalparker och kyrkor ofta sakna verklighetsunderlag. RN fann för sin del att anledning ej förelåg att åsätta dessa helt skattefria fastigheter taxeringsvärden. Med hänsyn därtill och till det inte obetydliga merarbete, som fick läggas ned på taxeringen av dessa fastigheter, förordade RN, att bestämmelser skulle tas in i KL om att de i 5 § 1 mom. KL angivna fastigheterna, i den mån de var helt skattefria, inte skulle taxeras. – Riksrevisionsverket ifrågasatte om det inte borde övervägas att redan till 1970 års fastighetstaxering undanta samtliga icke skattepliktiga fastigheter från taxering och deklarationsplikt. – Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund förordade att frågan om ett slopande av taxeringen av icke skattepliktiga fastigheter skulle bli föremål för närmare övervägande. Förbundet ansåg att ett slopande av taxeringen av icke skattepliktiga fastigheter skulle innebära en påtaglig förenkling av taxeringsarbetet. Förbundet ansåg inte att svårigheter skulle uppkomma vid värdering av skattepliktig del av fastighet i de fall, då fastighet enligt gällande bestämmelser kunde vara uppdelad på en skattepliktig och en icke skattepliktig del. Visserligen kunde i vissa fall en värdering av den icke skattepliktiga delen vara påkallad, men förbundet ansåg det inte vara nödvändigt att föra ut sådant värde i fastighetslängden. Fördelning vid inkomstberäkningen av intäk-

ter och omkostnader på skattepliktig och icke skattepliktig del av fastighet torde, enligt förbundets mening, inte förekomma i sådan omfattning, att särskilt taxeringsvärde behövdes på den icke skattepliktiga delen. Därtill kom att, om fastighet övergick från att vara av icke skattepliktig till att vara av skattepliktig karaktär, ett mindre tillfredsställande värde för det mesta torde erhållas, om man skulle åsätta nytt taxeringsvärde på grundval av värderingen av fastigheten såsom icke skattepliktig.

Kammarrätten ansåg emellertid att det endast för vissa av de i 5 § KL angivna fastigheterna kunde komma i fråga att inte åsätta taxeringsvärden. Detta skulle förutsätta en katalogisering av sådana fastigheter, något som enligt kammarrättens mening knappast var genomförbart. Kammarrätten förklarade sig väl inse att det skulle medföra betydande praktiska fördelar om man undantog icke skattepliktiga fastigheter från åsättande av taxeringsvärde. Ett stort antal fastigheter som vid tidigare fastighetstaxering förklarats skattefria var till sin natur enligt kammarrättens mening sådana att de inte på grund av sin användning kunde väntas undergå någon förändring i skattepliktsfrågan. Sådana fastigheter torde utan olägenhet kunna undantas från åsättande av taxeringsvärden. Kammarrätten framhöll vidare att "icke skattepliktig fastighet" inte var ett entydigt begrepp. Praxis visade att det var förenat med mycket stora svårigheter att avgöra huruvida en fastighet var skattefri eller ej, och detta gällde alla kategorier av de fastighetstyper som anges i 5 § KL. Härtill kom, anförde kammarrätten, att en fastighet ofta kan vara uppdelad i en skattepliktig och en icke skattepliktig del, i vilket fall en taxering av fastigheten enligt kammarrättens mening under alla förhållanden måste ske. – SCB framhöll att det ur statistisk synpunkt var en fördel om alla fastigheter taxerades med angivande av taxeringsvärde och beslutsfaktorer (prop. 1968: 154 s. 113 f.).

Mot bakgrund av vad som anförts i fastighetstaxeringskommittéernas betänkande och i remissyttrandena uttalade föredragande departementschefen (prop. 1968: 154 s. 116) att han fann det sannolikt att taxeringen av icke skattepliktiga fastigheter skulle kunna förenklas, men att han inte var beredd att utan ytterligare utredning lägga fram förslag om ändrade regler för taxeringen av dessa fastigheter. Departementschefen föreslog emellertid (s. 115) i enlighet med vad fastighetstaxeringskommittéerna förordat att försvarsfastigheterna inte skulle åsättas taxeringsvärden. Detta förslag antogs av riksdagen (SFS 1968: 729).

I fastighetstaxeringskommittéernas betänkande SOU 1968: 32 (s. 46) hade även tagits upp frågorna om *deklarationsskyldighet och längdföring av vissa av de icke skattepliktiga fastigheterna.* Kommittéerna föreslog att deklarationer inte längre skulle avges för försvarsfastigheter. Då detta möjligen kunde leda till vissa svårigheter i taxeringsarbetet föreslog kommittéerna vidare, att vederbörande försvarsmyndighet i administrativ ordning skulle åläggas att vid de allmänna fastighetstaxeringarna till lokal skattemyndighet inge förteckning över icke skattepliktiga försvarsfastigheter eller delar därav.

Beträffande längdföringen förordade kommittéerna – i enlighet med praxis och på grund av önskemål som centrala folkbokförings- och uppbördsnämnden uttalat bl. a. med hänsyn till folkbokföringen – att samtliga fastigheter skulle upptas i fastighetslängd som därigenom kom att innehålla en fullständig förteckning över landets fastighetsbestånd. Undantag föreslogs dock för småbyggnader på ofri grund, värda under 5 000 kr, på grund av de praktiska svårigheter som föreligger att i fastighetslängderna registrera dessa byggnader. Om inte den föreslagna inskränkningen i deklarationsskyldigheten för försvarsfastigheterna skulle vara tillfyllest ur försvarssynpunkt föreslogs att dessa fastigheter fördes i en särskild sekretessbelagd längd.

Föredragande departementschefen uttalade i prop. 1968: 154 (s. 115) beträffande försvarsfastigheterna bl. a.:

"Även jag har uppfattningen att uppgifter, som rör landets försvar och som det är av vikt att hemlighålla, inte bör bli offentliga vid fastighetstaxering, i synnerhet som taxeringen av det slags fastigheter som nu är aktuella praktiskt sett saknar betydelse i beskattningssammanhang. Taxeringen sker huvudsakligen i syfte att avgöra huruvida skatteplikt föreligger eller ej. Det är en grundprincip att samtliga frågor om taxeringen skall i första instans avgöras av taxeringsnämnderna. Denna princip är dock genombruten i vad gäller skattefria kommunikationsfastigheter (5 § 2 mom. KL) och skattefria småbyggnader på ofri grund (5 § 4 mom.). I dessa fall behöver ägaren inte deklarera fastigheten eller självmant inkomma med andra uppgifter till ledning för taxering (136 § 1 mom. första stycket TF). Fastighet behöver inte taxeras (6 § 2 mom. KL). Det blir således i realiteten ägaren själv som avgör huruvida skatteplikt föreligger eller ej. Enligt min uppfattning kan samma syn tillämpas beträffande de skattefria försvarsfastigheterna.

Kommittéerna har vidare föreslagit att de försvarsfastigheter som är aktuella i förevarande sammanhang inte skall behöva deklareras.

De försvarsfastigheter som jag här berört är skattefria i sin helhet. De problem som finns vid taxering av skattepliktig del av en i övrigt skattefri fastighet föreligger därför inte. Betydelsen för fastighetsstatistiken av taxeringsvärden på försvarsfastigheter torde inte vara särskilt stor. Värdena är i de flesta fall inte representativa.

Med hänsyn till vad jag sålunda anfört anser jag att man inte längre skall behöva taxera eller deklarera de skattefria försvarsfastigheterna."

Departementschefen fann vidare (s. 130 f.) att man kunde underlåta att längdföra småbyggnader på annans mark, värda under 5 000 kr, men att försvarsfastigheterna även framdeles borde redovisas i längden. Riksdagen biföll förslagen (SFS 1968: 729).

Härefter har, som tidigare anförts, i direktiven för fastighetstaxeringsutredningen uttalats att det finns anledning att undersöka om taxeringen av icke skattepliktiga fastigheter kan förenklas.

13.3 *Allmänna synpunkter*

Utredningen avser, som tidigare nämnts, att undersöka om man kan upphöra med att sätta taxeringsvärden på egendom som enligt 5 § KL icke är skattepliktig. I samband härmed tar utredningen upp frågor om redovisningen i fastighetslängden av sådan egendom och skyldigheten att deklarera för densamma.

Vid tidigare behandling av frågan om åsättande av taxeringsvärden på icke skattepliktiga fastigheter har, som tidigare anförts, flertalet av de remissinstanser, som yttrat sig i frågan, uttalat sig för en avveckling av taxeringsvärdena på åtminstone ytterligare en del av den ifrågavarande egendomen. Effekten av en sådan avveckling har emellertid ansetts diskutabel i vissa avseenden. Svårigheterna att utan sedvanligt deklarations- och längdmaterial avgöra om skatteplikt föreligger eller ej har framhållits. Man har vidare med hänsyn till regler både för fastighetstaxeringen och inkomsttaxeringen ställt sig tveksam till möjligheterna att upphöra med att åsätta taxeringsvärden på den icke skattepliktiga delen av en sådan fastighet som sägs i 5 § 1 mom. c)–i). Vidare har bl. a. framhållits önskemål för statistiskt behov av en så fullständig redovisning som möjligt av samtliga fastigheter. Frågan om möjlighet till samkörning mellan fastighetslängderna och fastighetsregister i främst CFD:s fastighetsdatabank har även berörts tidigare. Frågan är av intresse särskilt vad beträffar den taxeringsmässiga behandlingen av de delvis skattepliktiga fastigheterna.

Enligt utredningens mening föreligger till viss del skilda problem beträffande å ena sidan helt skattefri och å andra sidan delvis skattefri fastighet. Därför behandlas i detta avsnitt först några av fastighetstaxeringsbestämmelserna rörande dels de helt skattefria fastigheterna och dels de delvis skattefria fastigheterna. Med delvis skattefri fastighet avses här sådan i 5 § 1 mom. c)–i) angiven egendom för vars taxeringsvärde skatteplikt föreligger endast till viss del. Därefter redovisas, i samma avsnitt, vissa av RN meddelade anvisningar inför 1970 års allmänna fastighetstaxering i fråga om värderingen och redovisningen av icke skattepliktiga fastigheter. Vidare redogörs för några rekommendationer m. m. angående deklarations- och uppgiftsskyldigheten för dessa fastigheter. I ett följande avsnitt lämnas redogörelse för en undersökning som utredningen gjort beträffande helt eller delvis skattefria fastigheter i Södermanlands län. Därutöver berörs

frågor om bl. a. viss redovisningsteknisk samordning med registren hos SCB och CFD.

Som framgår av de i avsnitt 11.1 återgivna *bestämmelserna i 5 § KL om undantag från skatteplikt för fastighet* gäller såsom villkor för skattefriheten antingen att egendomen i fråga tillhör viss ägare eller att densamma används för visst ändamål. I flertalet fall har såväl ägaren som ändamålet angivits.

Skattefriheten kan omfatta antingen hela det område, den byggnad e. d., som avses i de olika momenten eller punkterna i 5 §, eller blott en del därav.

Vad angår i 5 § 1 mom. första stycket a) och b) samt i 2 mom. KL angivna områden, byggnader m. m. har taxeringsvärdet inte ansetts kunna uppdelas i en skattefri och en skattepliktig del. Om kommunikationsfastighet, varmed avses i 5 § 2 mom. angivna kommunikationsanstalter med därtill hörande, för driftens omedelbara behov avsedda byggnader, anläggningar och markområden, till väsentlig del används för driftens omedelbara behov, blir hela kommunikationsfastigheten skattefri, oavsett att återstoden används för annat ändamål (jfr punkt 6 av anvisningarna till 5 §). Skatteplikt har däremot ansetts föreligga för vissa utarrenderade byggnader på en s. k. kommunikationsanstalt, därvid skilda taxeringsenheter bildats (Regeringsrättens årsbok 1940 referat 31).

I de fall som avses i 5 § 1 mom. första stycket d)–i) kan skattefriheten omfatta endast en del av egendomens taxeringsvärde. Skatteplikt föreligger nämligen för den del av taxeringsvärdet som motsvarar egendomens användning för industriellt eller liknande ändamål eller upplåtelse av egendomen till annan mot vederlag (5 § 1 mom. andra stycket). Möjligheten att uppdela taxeringsvärdet i en skattepliktig och en skattefri del har förelegat sedan långt tillbaka. Redan i 1897 års bevillningsförordning föreskrevs sålunda att fastighetsbevillning inte skulle erläggas av ägare av skattefria fastigheter "allt dock endast så framt nu omförmälda allmänna platser, tomter, byggnader, kyrkor och bönehus icke lemna egaren någon inkomst; börande i motsatt fall fastighetsbevillning utgöras för så stor del af fastighetens taxeringsvärde, som – – – motsvarar inkomstbeloppet". Skattefriheten i fråga om delvis skattefri fastighet kan ha sin grund i antingen att endast en del av egendomen används för skattefritt ändamål eller att egendomen i sin helhet tidvis används för skattefritt och under annan tid för skattepliktigt ändamål (se t. ex. punkt 5 av anvisningarna till 5 §). – Även beträffande de i 5 § 1 mom. c) angivna s. k. försvarsfastigheterna kan taxeringsvärdet enligt punkt 2 av anvisningarna till 5 § delas upp på en skattepliktig och en icke skattepliktig del (jfr Regeringsrättens årsbok 1928 not. 174). Med försvarsfastighet förstås 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.

RN meddelade inför 1970 års allmänna fastighetstaxering vissa *anvisningar för taxeringen av de icke skattepliktiga fastigheterna.* Beträffande förenklad värdering och redovisning i längder och deklarationer av sådana fastigheter, lämnade RN följande anvisning (Handledningen s. II.1: 17–18):

"Taxeringsvärdena på icke skattepliktiga fastigheter behövs inte för beskattningen. Dessa värden blir på grund av värderingssvårigheter ofta orealistiska. En önskvärd förenkling i samband med taxering av dessa fastigheter torde för närvarande kunna ske främst vid redovisningen av desamma. Sålunda bör liksom vid 1965 års allmänna fastighetstaxering för de icke skattepliktiga fastigheter som skall taxeras endast redovisas det totala taxeringsvärdet och ej de däri ingående delvärdena. En mera översiktlig redovisning i deklarationerna liksom ett mera summariskt värderingsförfarande bör kunna accepteras. Vid bedömande av frågan om en byggnad på ofri grund, som på grund av sitt ringa värde tidigare varit icke skattepliktig, skall anses alltjämt vara icke skattepliktig, bör vägledning i vissa fall kunna erhållas av de underrättelser om beviljade byggnadslov, som numera skall stå till FTN: s förfogande."

I samband därmed uttalade RN i fråga om längdföringen av fastigheterna vidare att samtliga fastigheter – såväl skattepliktiga som icke skattepliktiga – borde införas i fastighetslängd. Byggnad på ofri grund, vars

taxeringsvärde understeg 5 000 kr, skulle dock tas upp endast om så ansågs behövligt för att säkerställa att påbörjad byggnad, som kunde antas bli skattepliktig vid påföljande särskilda fastighetstaxering, då blev taxerad i vederbörlig ordning.

Sedan försvarsfastigheterna vid 1970 års allmänna fastighetstaxering undantagits från deklarationsskyldighet gjorde fastighetstaxeringskommittéerna hos Kungl. Maj:t framställning om att länsstyrelserna skulle tillställas uppgifter om försvarsfastigheter för att länsstyrelsernas fastighetsband skulle kunna tillföras uppgifter om sådana fastigheter. Kungl. Maj:t uppdrog den 18 april 1969 åt fortifikationsförvaltningen att, såvitt avsåg fortifikationsförvaltningens verksamhetsområde, låta ombesörja att länsstyrelserna före den 1 juli 1969 tillställdes uppgifter om vilka fastigheter inom länen, som är staten tillhöriga fastigheter för försvarsändamål. Uppgifterna skulle vara sammanställda kommunvis och redovisas på särskilda blanketter, som fastställdes av centrala folkbokförings- och uppbördsnämnden efter samråd med överbefälhavaren. Åt byggnadsstyrelsen gavs samtidigt samma uppdrag, i vad avsåg av försvarets forskningsanstalt utnyttjade försvarsfastigheter.

13.4 *Vissa statistiska uppgifter. Samordning av fastighetsredovisningen med redovisningen hos SCB och CFD*

Resultatet av den tidigare omnämnda *statistikundersökningen beträffande icke skattepliktiga fastigheter i Södermanlands län* redovisas i *bilagorna 3–5*. Statistiken har sammanställts efter genomgång av 1971 års fastighetslängder i länet.

Av statistiken framgår att i Södermanlands län förekommer helt eller delvis skattefri jordbruksfastighet i endast ringa utsträckning, totalt 17 stycken, medan skattefrihet i fråga om annan fastighet är relativt vanlig. Antalet skattepliktiga taxeringsenheter med beskattningsnaturen annan fastighet i Södermanlands län utgjorde 1971 enligt SCB:s statistiska meddelanden N 1971: 89 54 001. De icke skattepliktiga fastigheterna av annan fastighets natur uppgick samma år till 4 129. Detta innebär att 7 % av det totala antalet taxeringsenheter med beskattningsnaturen annan fastighet var icke skattepliktiga. Värdemässigt representerar emellertid de skattefria taxeringsenheterna något över 10 % av det totala taxeringsvärdet på värdebärande annan fastighet i länet. Härtill kommer den förhållandevis stora gruppen av helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheter, vilka ej åsätts taxeringsvärde.

Inom gruppen helt skattefria fastigheter utgörs ca två tredjedelar av försvars- och kommunikationsfastigheter. Sådana fastigheter ägs till övervägande del av stat och kommun. Att aktiebolag för ett förhållandevis så stort antal av dessa fastigheter som 370 (se bil. 3) angivits som ägare torde ha sin förklaring i att länet korsas av järnväg, som tillhör Grängesbergs-Oxelösunds Järnvägs AB.

Av bilaga 3 framgår att övriga skattefria fastigheter till största delen tillhör kommun eller svenska kyrkan (767 respektive 250). Ett betydande antal av sådana fastigheter, 206, tillhör emellertid ideella sammanslutningar (frikyrkosamfund). Det kan vidare antecknas att 140 av de helt skattefria fastigheterna tillhör fysisk person eller dödsbo.

Även användningen av den egendom, vars taxeringsvärde är delvis skattepliktigt, har undersökts (bil. 5). Av undersökningen framgår att det på den del av egendomen, till vilken skattepliktigt taxeringsvärde hänförts, i de flesta fall förekommer bebyggelse med villa eller fritidshus. Även bebyggelse med flerfamiljshus förekommer emellertid i ett betydande antal fall. Det synes här röra sig om dels förvaltningsbyggnader, i vilka ingår uthyrda lokaler, dels bostadshus i anslutning till skattefria anläggningar.

Frågan om *betydelsen för statistiken av ett ev. bortfall av taxeringsvärden* m. m. för

de icke skattepliktiga fastigheterna togs vid remissbehandlingen av fastighetstaxeringskommittéernas betänkande SOU 1968: 32 upp av SCB. Närmast berördes därvid betydelsen för nationalräkenskaperna av ett sådant bortfall. SCB uttalade som tidigare nämnts bl. a. att det utifrån statistisk synpunkt var en fördel om samtliga fastigheter taxerades. För t. ex. nationalräkenskapernas behov av kännedom om det totala fastighetsbeståndet vore det olyckligt om försvarets icke skattepliktiga fastigheter inte redovisades i fastighetslängden. Däremot fann SCB inte anledning att motsätta sig förslaget om att småbyggnader på ofri grund, understigande 5 000 kr i värde, ej skulle upptas i längden då dessa byggnader har en ringa betydelse i förhållande till hela fastighetsbeståndet.

I prop. 1968: 154 (s. 115) uttalade föredragande departementschefen som sin mening att betydelsen för fastighetsstatistiken av taxeringsvärden på försvarsfastigheter inte torde vara särskilt stor och att värdena i de flesta fall inte var representativa.

Fastighetstaxeringsutredningen har under hand inhämtat från SCB att verkets betänkligheter inte så mycket riktar sig mot att de icke skattepliktiga fastigheterna inte skulle åsättas taxeringsvärden som att andra uppgifter från taxeringen, främst arealuppgifter, skulle beträffande ifrågavarande fastigheter bortfalla ur längden.

Ytterligare en *fråga om samordning* mellan systematiken och registreringen i fastighetslängden och annan registrering av fastighetsdata har tagits upp av CFD. I en skrivelse den 10 februari 1971 till fastighetstaxeringsutredningen framhöll CFD betydelsen av ett samordningsarbete i fastighets- och redovisningsfrågor mellan CFD och utredningen. CFD anförde bl. a. att registerfastigheter och samfälligheter är registerenheter i databanken. Databankens uppbyggnad och utveckling berör, sades det, många väsentliga statliga och kommunala aktiviteter. Bl. a. syntes databanksarbetet ha flera beröringspunkter med fastighetstaxeringsutredningen. För ett rationellt utnyttjande av databanken även vid fastighetstaxering syntes det t. ex. vara av vikt att skapa såvitt möjligt enhetliga regler för den skatterättsliga indelningen i taxeringsenheter och den uppdelning i redovisningsenheter som övervägs ske i fastighetsdatabanken. För databankens del pågick visst författningsarbete. Med en sådan enhetlighet skulle arbetet med att vid allmän fastighetstaxering överföra information från databanken underlättas. Vidare skulle aviseringen av inträffade förändringar i fastighetsindelning eller byggnadsbestånd och av planändringar underlättas.

Fastighetstaxeringsutredningen föreslog i sitt betänkande "Ny- och omtaxering av fastighet" (Ds Fi 1971: 13) beträffande fastighet eller komplex av fastigheter eller delar av fastigheter, som eljest skulle vara en taxeringsenhet men som till viss del är skattepliktig och till annan del är icke skattepliktig, att dessa delar var för sig skall utgöra taxeringsenhet. Den föreslagna lagtexten har numera godtagits av riksdagen och förts in i 8 § tredje stycket KL (prop. 1972: 49; SFS 1972: 169). Utredningen anförde i sitt betänkande i anslutning till förslaget i fråga, att detta var föranlett av taxeringstekniska skäl och syftade till att ernå en för taxeringsarbetet ändamålsenlig reglering. Utredningen förklarade sig emellertid vara medveten om att hänsynen till den samkörningsmöjlighet, som borde finnas mellan den blivande fastighetsdatabanken och fastighetslängderna, framdeles kunde föranleda en omprövning av reglerna för redovisning av de partiellt skattefria fastigheterna.

I remissyttrande över nyssnämnda betänkande anförde CFD bl. a. att nämnden ansåg att väsentliga rationaliseringsvinster torde kunna vinnas med en samordning av redovisningarna i fastighetsdatabanken och fastighetslängderna. Förslag, som enbart syftade till vissa delreformer för att snabbt kunna effektivisera den särskilda fastighetstaxeringen, syntes dock inte kunna leda till sådan ökad samordning. – RSV ansåg för sin del att det inte förelåg något tekniskt hinder för

den föreslagna uppdelningen i olika taxeringsenheter av fastighet, som till viss del är skattepliktig och till annan del icke skattepliktig, allra helst som en dylik uppdelning av praktiska och redovisningstekniska skäl skedde redan i dåvarande system. Verket förklarade att det med tillfredsställelse såg att denna praktiska tillämpning fick en fastare reglering. Beträffande de farhågor som uttalats i betänkandet om möjligheterna till en eventuell samkörning med den framtida fastighetsdatabanken uttalade verket att, såvitt det nu kunde bedöma, uppdelningen på olika taxeringsenheter inte borde försämra möjligheterna till en sådan integration.

13.5 *Synpunkter och förslag*

Beträffande frågan om man kan förenkla taxeringen av icke skattepliktiga fastigheter föreligger till viss del skilda problem vad angår å ena sidan "helt skattefria" och å andra sidan "delvis skattefria fastigheter". Detta framgår bl. a. av vad som tidigare återgivits ur fastighetstaxeringskommittéernas betänkande SOU 1968: 32 och remissyttrandena däröver. De båda fastighetsgrupperna kommer därför i det följande att behandlas var för sig – de "helt skattefria" först och de "delvis skattefria" därefter – utifrån olika skattemässiga, statistiska och andra aspekter som kan ha betydelse för frågan om åsättande av taxeringsvärden.

Som tidigare anförts är fastigheter och byggnader, som avses i 5 § 1 mom. första stycket a) och b) samt 5 § 2 och 4 mom. KL, *alltid* att anse som "helt skattefria fastigheter". Fastigheter och byggnader, som avses i 5 § 1 mom. första stycket c)–i), kan däremot vara antingen "helt skattefria fastigheter" eller "delvis skattefria fastigheter"; i fråga om fastigheter och byggnader, som avses under punkterna d)–i), beror klassificeringen på om någon av de i 5 § 1 mom. andra stycket angivna förutsättningarna föreligger eller inte. Vid bedömningen av om man för att förenkla taxeringen bör underlåta att åsätta icke skattepliktig fastighet taxeringsvärde bör givetvis de helt skattefria fastigheterna behandlas på samma sätt oavsett om de är hänförliga till den ena eller den andra gruppen av helt skattefria fastigheter.

I detta sammanhang synes böra beröras frågan om vad som åsyftas med "fastighet" i begreppen helt eller delvis skattefri fastighet i 5 § KL. Därmed avses vad som enligt 4 § samma lag är att hänföra till skatterättslig fastighet. Däremot avses inte vad som civilrättsligt är fastighet, dvs. registerfastighet. En helt skattefri fastighet kan med hänsyn till föreskrifterna i 5 § 1, 2 och 3 mom. omfatta en eller flera hela registerfastigheter. Lika vanligt torde emellertid vara att den skattefria fastigheten utgörs av visst geografiskt område av en registerfastighet eller består av delar av flera registerfastigheter. Den skattefria fastigheten kan även utgöras av en byggnad på en registerfastighet. Att området eller byggnaden därvid avskiljs från en registerfastighet och på grund av sin särskilda användning bildar en lokalt bestämd taxeringsenhet, medan eventuellt återstoden av fastigheten bildar en annan taxeringsenhet, är inte ett för skattefri fastighet säreget förhållande utan överensstämmer med vad som enligt bestämmelserna om taxeringsenhet i 8 § gäller för all skatterättslig fastighet. Däremot är den nyligen införda bestämmelsen i 8 § tredje stycket, som innebär att skattefri resp. skattepliktig del av fastighets taxeringsvärde var för sig skall vara taxeringsenhet, ett avsteg från tidigare princip för vad som kan vara taxeringsenhet. Såsom sådan accepterades tidigare endast på marken bestämda områden och/eller byggnader.

För sådan egendom, som angivits i 5 § KL och vars taxeringsvärde inte på grund av bestämmelserna i 5 § 1 mom. första stycket c) eller 1 mom. andra stycket till viss del är skattepliktigt, dvs. egendom som *i sin helhet är skattefri*, föreligger enligt utredningens mening från fastighetstaxeringssynpunkt inte behov av att taxeringsvärden överhuvudtaget åsätts. Utredningen delar sålunda den åsikt som, enligt vad tidigare nämnts, framförts från flera håll att det snarast är en olägenhet att ifrågavarande fastigheter åsätts taxerings-

värden, då dessa värden på grund av värderingssvårigheter oftast måste bli schablonartade och orealistiska. På grund härav och med hänsyn till bl. a. den arbetsinsats, som ändock åtgår för att ta fram taxeringsvärden på dessa fastigheter, vore en omläggning av förfarandet så att taxeringsvärden inte vidare åsätts helt skattefri fastighet till avsevärd fördel vid fastighetstaxeringen. Utredningen anser att en sådan omläggning bör komma till stånd.

I detta sammanhang får utredningen beträffande den nyssnämnda bestämmelsen i 8 § tredje stycket KL – enligt vilken skattefri resp. skattepliktig del av fastighets taxeringsvärde var för sig skall vara taxeringsenhet – anmärka att enligt utredningens mening en dylik uppdelning av taxeringsvärdet inte bör ske i fall då åtgärden skulle sakna praktisk betydelse. Utredningen åsyftar härvid sådana fall där fastighetens användning för skattepliktigt ändamål är av så obetydlig omfattning att effekten av en eventuell uppdelning skulle vara praktiskt taget betydelselös. Det kan antas att man i praktiken, utan att särskilt lagstadgande därom erfordras, underlåter uppdelning i dylika fall. Detta ter sig naturligt särskilt mot bakgrund av den osäkerhetsmarginal med vilken man har att räkna vid fastighetstaxeringen.

Vid inkomsttaxeringen kan vissa konsekvenser uppkomma om man upphör med att åsätta de helt skattefria fastigheterna taxeringsvärden. Detta kan nämligen inverka på den i anvisningarna till 36 § KL intagna hjälpregeln för realisationsvinstbeskattningen, som utgår från fastighetens taxeringsvärde tjugu år före avyttringen. En lagändring, innebärande att taxeringsvärde inte vidare skulle åsättas helt skattefri egendom, skulle i en framtid omöjliggöra en tillämpning av denna hjälpregel vid avyttring av en fastighet, som varit skattefri i mer än tjugu år och av denna anledning inte haft taxeringsvärde sig åsatt. Den hjälpregel för ingångsvärdets beräkning, som utgår från taxeringsvärdet för år 1914, berörs däremot inte av en lagändring av nu nämnt slag. Vidare torde en sådan lagändring endast i undantagsfall få någon inverkan på den hjälpregel, som gäller för det fall att den avyttrade fastigheten förvärvats genom arv eller testamente eller genom bodelning i anledning av makes död och som utgår från taxeringsvärdet året före dödsåret eller motsvarande i arvsskattehänseende gällande värde. Realisationsvinstbeskattningen är emellertid f. n. föremål för utredning inom realisationsvinstkommittén. Fastighetstaxeringsutredningen har i skrivelse den 23 september 1971 underrättat denna kommitté om att utredningen överväger att föreslå ett borttagande av taxeringsvärdena på helt skattefria fastigheter. Från realisationsvinstkommittén har under hand meddelats att – om ett förslag att avskaffa taxeringsvärdena på helt skattefria fastigheter genomförs – man utan större svårighet kan bemästra de enstaka fall, som framdeles kan tänkas uppkomma då taxeringsvärden, som skulle användas som ingångsvärden vid realisationsvinstbeskattningen, saknas. För sådana fall kan anordnas ett förfarande, innebärande t. ex. att skattechefen ges möjlighet att då fastställa ett beräknat taxeringsvärde som ingångsvärde för fastigheten i fråga. – För inkomsttaxeringen i övrigt torde det sakna betydelse om taxeringsvärde åsätts de helt skattefria fastigheterna.

Vad angår förmögenhetstaxeringen bör uppmärksammas att 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, som äger sådan fastighet, skulle sålunda erfordras taxeringsvärde även på de helt skattefria fastigheterna. Dylik förmögenhetstaxering torde dock i stort sett ha kommit i fråga endast i avseende å naturminnesmärke (naturreservat) och sådana kyrkobyggnader och bönehus, vari offentlig gudstjänst förrättas. Materiellt sett torde emellertid invändningar knappast kunna resas mot att helt skattefria kyrkobyggnader och bönehus undantas från skatteplikt vid förmögenhetstaxeringen även om de tillhör fysisk person och icke blott –

såsom f. n. är fallet – om agaren är förening, samfund eller stiftelse. Utredningen föreslår, att dylik skattebefrielse införs. Utredningen vill härvid understryka att – om befrielse från förmögenhetsskatt för ifrågavarande byggnader inte skulle medges – utredningens förslag om att taxeringsvärde inte skall åsättas byggnader av förevarande slag inte kan genomföras, detta med hänsyn till regeln att fastigheter, för vilka skattskyldighet till förmögenhetsskatt föreligger, skall vid förmögenhetsberäkningen upptas till taxeringsvärdet. – Vad åter angår naturminnesmärken (naturreservat) får utredningen erinra om sitt i avsnitt 12.3 framlagda förslag att begreppet naturminnesmärke skall, utan att ersättas av annat hithörande begrepp, utmönstras ur katalogen över skattefria objekt i 5 § 1 mom. första stycket KL och att de ifrågavarande fridlysnings- och skyddsföreskrifterna i stället skall beaktas vid värdeuppskattningen genom skälig nedsättning av det taxeringsvärde som eljest skulle ha åsatts. Om detta förslag bifalles, erfordras inte någon ändring i förmögenhetsskatteförordningen såvitt angår naturminnesmärken (naturreservat).

Frågan om förhållandet mellan reglerna för förmögenhetsbeskattningen, å ena, och bestämmelserna om skatteplikt för fastighet och om åsättande av taxeringsvärden, å andra sidan, är emellertid mera komplicerad än som framgår av det hittills sagda. Utredningen får härom anföra följande. Enligt 3 § förmögenhetsskatteförordningen skall fastighet – varmed även förstås byggnad på annans mark – alltid upptas som tillgång vid förmögenhetsberäkningen. Enligt 6 § 1 mom. första stycket b) är emellertid föreningar, samfund och stiftelser m. fl. skyldiga att erlägga förmögenhetsskatt endast om och i den mån de är skyldiga erlägga (statlig) skatt för inkomst; detta betyder att de ifrågavarande juridiska personerna, på grund av stadgandet i 7 § första stycket g) förordningen om statlig inkomstskatt, är befriade från förmögenhetsskatt för fastighet, som omförmäles i 5 § 1 mom. KL, såvitt angår den del av värdet som motsvaras av fastighetens begagnande för de i samma moment avsedda ändamålen. Av 6 § 1 mom. första stycket b) förmögenhetsskatteförordningen jämfört med 7 § första stycket f) förordningen om statlig inkomstskatt följer vidare, att vissa samfund, stiftelser och föreningar är frikallade från skattskyldighet till förmögenhetsskatt för fastigheter över huvud taget. Enligt förmögenhetsskatteförordningen föreligger däremot i övrigt skattskyldighet för fysiska personer för förmögenhet som är nedlagd i fastigheter (inklusive byggnader på annans mark). Detsamma gäller – med vissa smärre undantag – juridiska personer i den mån de överhuvud är skattskyldiga till förmögenhetsskatt.

Enligt 4 § andra stycket förmögenhetsskatteförordningen 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 (5 § 2 mom. KL) och smärre byggnader på annans mark (5 § 4 mom. KL), 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 nu ifrågavarande fall. Den nuvarande författningstekniska konstruktionen är sålunda inte ändamålsenlig och en omreglering bör ske. Denna bör syfta till att från skattskyldighet till förmögenhetsskatt undanta fastigheter som inte skall åsättas taxeringsvärden dvs. de helt skattefria fastigheterna. Det bör sålunda inte ifrågakomma att för dessa fastigheter tillskapa ett särskilt värderingsförfarande avsett att tillämpas vid förmögenhetsbeskattningen; ett dylikt förfarande skulle ju innebära att man väl i rationaliseringssyfte upphörde med åsättande av taxeringsvärden men i stället under annan benämning införde ett motsvarande värderingsförfarande.

SCB har, som tidigare nämnts, uppgett att behov av taxeringsvärden på rikets fastighe-

ter – även de icke skattepliktiga – föreligger för verkets del främst med tanke på redovisningen i nationalräkenskaperna. Emellertid gäller redan nu att taxeringsvärden på grund av bestämmelse i 6 § 2 mom. KL inte åsätts de helt skattefria fastigheter, som anges i 5 § 1 mom. första stycket c), 2 och 4 mom., d.v.s. försvarsfastigheterna, kommunikationsfastigheterna och byggnaderna på ofri grund, värda under 5 000 kr. Dessa torde utgöra det övervägande antalet av de helt skattefria fastigheterna. SCB har numera förklarat att dess intresse i förevarande fråga främst avser att från fastighetsbanden kunna få uppgifter om vissa beslutsdata vid fastighetstaxeringen, såsom arealuppgifter och klassificeringar, t. ex. avseende bebyggelseförhållanden. Då SCB:s intresse i förevarande avseende sålunda är inriktat på att erhålla andra uppgifter om fastighetsbeståndet än taxeringsvärdet och då merparten av de helt skattefria fastigheterna redan nu inte åsätts taxeringsvärden, anser utredningen inte att skäl föreligger att av hänsyn till nationalräkenskaperna även i fortsättningen åsätta de icke skattepliktiga fastigheterna taxeringsvärden.

Även om taxeringsvärden ej åsätts de helt skattefria fastigheterna är dessa likväl underkastade taxering. Därmed avses enligt departementschefsuttalande i prop. 1972:49 (s. 68 ff.) bl. a. prövning av skattepliktsfrågan. Taxeringen omfattar emellertid vidare – utöver åsättande av taxeringsvärde – varje taxeringsnämndens beslut som skall längdföras. Sålunda innefattas även bestämning av areal och beskattningsnatur i begreppet taxering.

En särskild fråga är om de helt skattefria fastigheterna – som sålunda alltjämt skall taxeras – även fortsättningsvis bör redovisas i fastighetslängden. Denna fråga är av intresse – förutom vad angår byggnader på ofri grund med värde under 5 000 kr – särskilt beträffande de helt skattefria försvarsfastigheterna och kommunikationsfastigheterna.

Såsom nämnts i avsnitt 13.2 föreslog fastighetstaxeringskommittéerna i sitt betänkande SOU 1968:32 att samtliga fastigheter utom byggnader på ofri grund, värda under 5 000 kr, skulle tas upp i fastighetslängd. I prop. 1968:154 (s. 130) anförde föredragande departementschefen att frågan vilka fastigheter längden skulle innehålla borde avgöras med utgångspunkt i att längdens syfte var att uppta fastighetstaxeringsbesluten. Det kunde emellertid, fortsatte departementschefen, vara praktiskt att i längden redovisa även fastigheter som av olika orsak inte skulle taxeras. Ett skäl var att redovisningen gav ett underlag för fastighetstaxeringsnämnden vid fattandet av beslut huruvida taxering skulle ske eller inte. Ett annat skäl var att redovisningen i längden underlättade redovisningen inom folkbokföringen. Å andra sidan medförde längdföringen arbetsmoment som inte borde göras vidlyftigare än omständigheterna krävde. På grund av det anförda stannade departementschefen vid den meningen att man borde kunna underlåta att i längden redovisa byggnader på ofri grund, som var värda under 5 000 kr, men att övriga skattefria fastigheter borde tas upp i längden.

Efter det de förenämnda uttalandena gjordes har läget i viss mån förändrats. Till en början har genom de förut återgivna uttalandena i prop. 1972:49 klargjorts, att begreppet taxering omfattar ej blott åsättandet av taxeringsvärde utan även prövningen av skattepliktsfrågan samt bestämningen av beskattningsnaturen, fastighetens areal m. m. Vidare må framhållas att frågan om längdföring av de helt skattefria fastigheterna får en större räckvidd till följd av fastighetstaxeringsutredningens förslag att taxeringsvärde inte vidare skall åsättas egendom, som enligt 5 § KL är i sin helhet skattefri. I detta sammanhang bör även erinras om att de i bihang C till fastighetsregistret förut upptagna kommunikationsområdena – vilka hittills inte redovisats i fastighetslängderna – nu omregistreras till stadsägor och därigenom kommer att ingå i fastighetslängderna och således öka deras omfattning.

Utredningen vill för sin del lägga följande synpunkter på frågan i vilken omfattning de helt skattefria fastigheterna bör upptas i fastighetslängd. 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 (innehavaren) befriad från skyldighet att utan anmaning avge allmän fastighetsdeklaration. Vidare är byggnaderna på ofri grund, värda under 5 000 kr, redan nu i princip undantagna från redovisning i fastighetslängd. Uppgifter om försvarsfastigheterna lämnades vid 1970 års allmänna fastighetstaxering av fortifikationsförvaltningen resp. byggnadsstyrelsen till vederbörande länsstyrelse. Någon kontroll av de lämnade uppgifterna torde inte ha förekommit. Inte heller torde någon egentlig kontroll ha förekommit beträffande de icke deklarerade kommunikationsfastigheterna.

Vad angår byggnaderna på ofri grund med värde under 5 000 kr bör enligt utredningens mening dessa byggnader alltjämt vara i princip undantagna från redovisning i fastighetslängden. Såsom angavs i prop. 1968: 154 (s. 130) är den därigenom vunna arbetsbesparingen påtaglig. Vad därefter angår de helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheterna skulle – mot bakgrund av vad ovan anförts angående dessa fastigheters behandling vid 1970 års allmänna fastighetstaxering – kunna ifrågasättas om tillräckliga skäl föreligger att redovisa dem i fastighetslängden. Emellertid bör beaktas att även dessa fastigheter skall taxeras, därvid dock taxeringsbeslutens huvudsakliga innehåll endast är att fastigheterna är helt undantagna från skatteplikt. För att möjliggöra denna prövning måste fastigheterna i fråga alltjämt upptas i vederbörande länsstyrelse fastighetsband och i de av länsstyrelserna upprättade fastighetsförteckningarna, varjämte fastighetstaxeringsavier måste upprättas även beträffande dessa fastigheter. Vid angivna förhållande och då fastighetslängderna framställs maskinellt skulle den arbetsbesparing, som skulle uppnås genom att de helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheterna uteslöts ur fastighetslängden, bli mycket obetydlig. En uteslutning ur längden av de ifrågavarande fastigheterna skulle å andra sidan medföra vissa nackdelar med hänsyn till redovisningen inom folkbokföringen. En uteslutning ur längden skulle även medföra vissa komplikationer i fråga om utsändandet till fastighetsägarna av underrättelser om taxeringsbesluten. Vidare bör beaktas att det är ett allmänt intresse, bl. a. ur statistiksynpunkt, att markarealen i riket så fullständigt som möjligt redovisas i fastighetslängderna. Ur ordningssynpunkt är det vidare av intresse, att taxeringsbesluten rörande de helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheterna redovisas i fastighetslängd och inte blott dokumenteras genom fastighetstaxeringsavierna.

På grund av det anförda har utredningen stannat vid den uppfattningen att de helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheterna alltjämt bör redovisas i fastighetslängderna. De bör sålunda jämställas med byggnader på ofri grund, värda under 5 000 kr, endast i så måtto att de liksom de nämnda småbyggnaderna undantas från deklarationsskyldighet.

Om övervägande skäl sålunda talar för fortsatt längdföring av de helt skattefria försvars- och kommunikationsfastigheterna gäller detta i så mycket högre grad beträffande övriga helt skattefria fastigheter. Det må härvid endast erinras om att frågan huruvida fastigheter av sistnämnda slag är skattefria eller skattepliktiga ofta är mera svårbedömd än vad fallet vanligen är med försvars- och kommunikationsfastigheterna. Vidare ägs de övriga skattefria fastigheterna av rättssubjekt av mycket skiftande slag. Prövningen av skattepliktsfrågan kräver därför ofta mer omsorg och noggrannhet än vad som regelmässigt erfordras i fråga om försvars- och kommunikationsfastigheterna. På grund härav anser utredningen – såsom i det följande närmare utvecklas – att deklarationsskyldigheten bör kvarstå beträffande övriga helt skattefria fastigheter. Vid angivna förhållanden bör fastigheterna givetvis även längdföras.

Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering undantogs byggnader på ofri grund, värda

under 5 000 kr, från längdföring utan att uttryckligt stadgande därom meddelats vare sig i TF eller i TK. Dock gällde enligt en av RN utfärdad anvisning att byggnad, varom nu är fråga, borde upptas i fastighetslängd om så ansågs behövligt för att säkerställa att påbörjad byggnad, som kunde antas bli skattepliktig vid 1971 års särskilda fastighetstaxering, då blev taxerad i vederbörlig ordning. Med hänsyn till den innebörd, som numera inläggs i begreppet taxering, torde i TF böra uttryckligen anges att längdföring inte skall ske i fråga om byggnader på ofri grund med värde under 5 000 kr. Undantaget torde lämpligen böra vara generellt. Om det i något fall anses behövligt med särskild åtgärd för att säkerställa att skattefri byggnad på ofri grund, som kan antas bli skattepliktig vid nästföljande års särskilda fastighetstaxering, då blir taxerad, kan detta ordnas genom att minnesanteckning härom görs hos vederbörande lokala skattemyndighet.

Även om både försvars- och kommunikationsfastigheterna och övriga helt skattefria fastigheter, med undantag för småbyggnader på ofri grund, alltjämt bör längdföras, synes taxeringsbesluten och längdföringen beträffande dessa fastigheter i förenklingssyfte kunna begränsas till att avse endast vissa beslutsdata såsom uppgifter om fastigheternas beskattningsnatur, areal och bebyggelseförhållanden. Anvisningar i denna fråga bör kunna utfärdas av RSV efter samråd med SCB.

Utredningen får i detta sammanhang även beröra frågan om samordning av uppgifterna i fastighetslängderna och fastighetsbanden med CFD: s fastighetsregister och fastighetsdatabank. Frågan tas upp främst med tanke på de särskilda samordningsproblem, som uppkommer, då fastighet, vars taxeringsvärde enligt 5 § 1 mom. andra stycket skall fördelas på en skattepliktig och en icke skattepliktig del, enligt 8 § tredje stycket uppdelas på två taxeringsenheter. Enligt vad från CFD: s sida under hand upplysts kommer hinder ej att föreligga att i CFD: s register och databank identifiera de taxeringsenheter, som består av på marken angivbara delar av fastigheter, antingen dessa delar är skattefria eller ej. Svårigheterna vid en samordning med RSV: s fastighetsband torde främst hänföra sig till de fall då taxeringsenhet inte bestämts till ett visst område på marken utan då ett område uppdelats på flera taxeringsenheter utan att marken uppdelats på de olika taxeringsenheterna. Utredningen anser det vara väsentligt *att* man vid utformningen av CFD: s fastighetsdatabank åstadkommer en så långtgående samkörningsmöjlighet med RSV: s fastighetsband som kan anses ekonomiskt motiverad och *att* riktlinjerna för denna samordning bestäms så snart som möjligt. – Frågan om samordning mellan å ena sidan fastighetslängderna och RSV: s fastighetsband och å andra sidan CFD: s fastighetsregister och fastighetsdatabank i övrigt, exempelvis i vad angår redovisning av bebyggelseförhållanden, bör enligt utredningens mening behandlas i annan ordning.

Vad härefter angår fastigheter, vars taxeringsvärde på grund av bestämmelserna i 5 § 1 mom. första stycket c) eller 1 mom. andra stycket KL *fördelats på en skattepliktig och en icke skattepliktig del* och till följd därav enligt 8 § tredje stycket delats upp på två taxeringsenheter, måste vid fastighetstaxeringen generellt sett hela egendomens värde uppskattas för att taxeringsvärdet på den skattepliktiga delen skall kunna beräknas och bli realistiskt. Det föreligger givetvis av sagda skäl inte något behov av att för fastighetstaxeringens del ange den icke skattepliktiga taxeringsenhetens värde. Någon vinst för fastighetstaxeringen – utom viss förenkling av avisering och längdföring – uppkommer å andra sidan inte genom att taxeringsvärdet ej utförs för den taxeringsenhet, som bildats av icke skattepliktig del av fastighets taxeringsvärde.

Vid inkomsttaxeringen har fastighetstaxeringsuppgifter, såsom taxeringsvärde och delvärden, för både den skattepliktiga och den icke skattepliktiga fastighetsdelen betydelse vid fördelning av intäkter och kostnader mellan sagda fastighetsdelar. Motsvarande

gäller vid förmögenhetstaxeringen vid fördelning av intecknad gäld. I detta sammanhang kan framhållas att, vid en fördelning av taxeringsvärdet på en skattepliktig och en icke skattepliktig del på grund av artskild användning, den skattepliktiga och den skattefria delen av egendomen endast i undantagsfall torde vara genom sin användning eller annorledes så lokalt avgränsade från varandra att åtskillnad kan göras mellan intäkter och kostnader i vad de belöper på dessa delar av fastigheten. I synnerhet i fråga om kostnaderna får vid en sådan uppdelning på en skattepliktig och en icke skattepliktig del, som nu är i fråga, en proportionering tillgripas, därvid proportioneringen merendels får ske efter förhållandet mellan den skattepliktiga delens taxeringsvärde och hela taxeringsvärdet respektive motsvarande delvärden. Tillämpningen av avskrivningsreglerna kräver vidare tillgång till delvärden i fråga om jordbruksfastighet och uppgift om byggnadsvärde i fråga om annan fastighet. Härav följer att i dessa fall behov föreligger inte endast av taxeringsvärde utan även av däri ingående delvärden på de olika fastighetsdelarna. Utredningen anser på grund av det anförda, att taxeringsvärden och delvärden bör åsättas både de skattepliktiga och de icke skattepliktiga delarna av de delvis skattefria fastigheterna. Utredningen vill emellertid tillägga att – även om taxeringsvärden och delvärden sålunda bör åsättas både de skattepliktiga och de skattefria delarna – därav inte följer att fullständig längdföring måste ske i fråga om de skattefria delarna. Taxeringsvärden och delvärden bör givetvis alltid längdföras. I övrigt synes däremot taxeringsbesluten och längdföringen beträffande de skattefria delarna i förenklingssyfte böra begränsas till att avse endast vissa beslutsdata, bl. a. sådana som är av intresse för SCB. Anvisningar i denna fråga bör kunna utfärdas av RSV efter samråd med SCB.

Vad därefter angår förmögenhetstaxeringen i fråga om de delvis skattefria och delvis skattepliktiga fastigheterna och fastighetskomplexen bör enligt utredningens mening vad som i det föregående 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 – åsätts även de skattefria delarna.

Vad som förut anförts beträffande helt skattefria fastigheter i fråga om realisationsvinstbeskattningen och SCB:s behov av taxeringsvärden m. m. för främst nationalräkenskaperna gäller även de fastigheter som nu är i fråga.

Sammanfattningsvis anser sålunda fastighetstaxeringsutredningen, att taxeringsvärde inte vidare bör åsättas egendom som enligt 5 § KL är i sin helhet skattefri. Har däremot en fastighets eller ett fastighetskomplex' taxeringsvärde delats upp på en skattepliktig och en icke skattepliktig del med hänsyn till bestämmelserna i 5 § 1 mom. första stycket c) eller andra stycket och två taxeringsenheter till följd därav enligt 8 § tredje stycket bildats, bör båda dessa taxeringsenheter åsättas taxeringsvärden. Vidare anser utredningen, att de helt skattefria fastigheterna liksom de skattefria delarna av de delvis skattefria fastigheterna och fastighetskomplexen inte bör förmögenhetsbeskattas.

Författningstekniskt innebär utredningens förslag beträffande åsättandet av taxeringsvärden, att det nuvarande undantagsstadgandet i 6 § 2 mom. KL bör ersättas med ett mera generellt stadgande. Lämpligen kan 6 § 2 mom. ges följande lydelse: "Taxeringsvärde skall ej åsättas fastighet som enligt 5 § är undantagen från skatteplikt. I fråga om fastighet eller komplex av fastigheter eller delar av fastigheter, som avses i 8 § tredje stycket, skall dock taxeringsvärde åsättas även den icke skattepliktiga delen av fastigheten eller fastighetskomplexet." Punkt 1 av anvisningarna till 13 § KL synes till följd härav böra utgå.

Vad åter angår utredningens förslag om undantagande från förmögenhetsskatteplikt av *dels* fastigheter, som inte skall åsättas taxeringsvärde, *dels ock* inte skattepliktiga

delar av delvis skattefria fastigheter och fastighetskomplex synes detta förslag författningstekniskt kunna genomföras genom utbyggnad av den i 3 § 2 mom. förmögenhetsskatteförordningen intagna katalogen över de objekt, som är undantagna från skatteplikt till förmögenhetsskatt. Såsom en ny punkt j) torde lämpligen kunna intas en bestämmelse att såsom tillgång vid förmögenhetsberäkningen inte skall upptas fastighet, för vilken taxeringsvärde enligt 6 § 2 mom. första punkten KL inte skall åsättas, och ej heller sådan del av fastighet eller fastighetskomplex som, trots att skatteplikt inte föreligger, åsättes taxeringsvärde på grund av stadgandet i andra punkten i nyssnämnda lagrum.

Beträffande utredningens förslag om undantagande från längdföring av byggnader på ofri grund med värde under 5 000 kr torde ifrågavarande undantagsbestämmelse lämpligen kunna infogas i 150 § 2 mom. TF.

Utredningen torde i detta sammanhang få något beröra frågan om den inverkan som de föreslagna ändringarna kan få på skatteunderlaget. Därvid kan konstateras att förslaget om att taxeringsvärde ej skall åsättas fastighet, som är undantagen från skatteplikt, överhuvud inte påverkar de garantibelopp för fastighet som enligt gällande regler skall beräknas. Vidare kan beträffande de föreslagna ändringarna i förmögenhetsskatteförordningen konstateras – bl. a. med hänsyn till att ändringarna i viss utsträckning avser att bringa författningstexten till överensstämmelse med praxis – att inverkningarna på den till förmögenhetsskatt beskattningsbara förmögenheten blir så obetydliga att de knappast är mätbara.

I samband med de ställningstaganden, som ovan gjorts, uppkommer fråga om det i 136 § 1 mom. TF angivna undantaget från skyldighet att utan anmaning avge deklaration till ledning vid allmän fastighetstaxering – vilket undantag f. n. avser endast i 5 § 1 mom. c), 2 och 4 mom. KL omnämnd fastighet – bör utvidgas till att avse all fastighet som i sin helhet är undantagen från skatteplikt. Först bör därvid framhållas – såsom vederbörande departementschef gjort i prop. 1968: 154 (se avsnitt 13.2) – att till taxeringen hänför sig avgörandet av om skatteplikt föreligger för viss fastighet eller ej och att samtliga frågor om taxeringen i princip skall avgöras av taxeringsnämnderna. Som kammarrätten understrukit har det i praxis visat sig vara förenat med mycket stora svårigheter att i vissa fall avgöra om en fastighet är skattefri eller ej, och detta gäller alla kategorier av fastighetstyper som sägs i 5 § KL (se avsnitt 13.2). Deklarationsskyldigheten vid allmän fastighetstaxering har visserligen genombrutits beträffande försvarsfastigheterna, kommunikationsfastigheterna och småbyggnaderna på ofri grund, därvid dock som tidigare angetts viss uppgiftsskyldighet kvarstår beträffande försvarsfastigheterna. Det synes däremot inte lämpligt att beträffande övrig helt skattefri egendom undandra taxeringsnämnderna möjlighet att verkställa den taxering, som prövningen av skattepliktsfrågan utgör, genom att i deklarations- och uppgiftshänseende jämställa fastigheterna i fråga med kommunikationsfastigheter och småbyggnader på ofri grund. Tillräckligt material för prövning av taxeringen bör ställas till nämndernas förfogande och detta bör i första hand ske – utom genom de uppgifter om fastigheten som tidigare längdförts – genom att uppgifter i erforderlig utsträckning lämnas av fastighetsägaren. Utredningen anser sålunda att deklarationsskyldigheten bör bibehållas i nuvarande omfattning. Detta utesluter givetvis inte, att man även fortsättningsvis bör kunna – i överensstämmelse med vad RN uttalade inför 1970 års allmänna fastighetstaxering – acceptera "en mera översiktlig redovisning i deklarationerna" såvitt angår icke skattepliktiga fastigheter.

IV Organisationen vid fastighetstaxering

14 Allmänt om organisationen

14.1 *Nuvarande ordning*

För allmän fastighetstaxering skall i första instans finnas fastighetstaxeringsnämnder med fastighetstaxeringsdistrikt såsom verksamhetsområden (131 § 1 mom. TF). – Särskild fastighetstaxering utförs inom varje lokalt taxeringsdistrikt av distriktets lokala taxeringsnämnd (174 § 2 mom.). Är det väntade antalet nytaxeringar stort eller föreligger på grund av andra omständigheter skäl därtill kan vid särskild fastighetstaxering länsstyrelsen förordna att särskilt fastighetstaxeringsdistrikt skall inrättas. Inom sådant distrikt skall i första instans finnas särskild fastighetstaxeringsnämnd (174 § 3 mom.).

Överinstanserna i taxeringsmål har 1971 undergått en genomgripande omorganisering. Reformarbetet har avsett en omorganisation dels av förvaltningsrättskipningen i länen, m. m. (prop. 1970:103, 1971:14 och 1971:60) och dels av kammarrätt och regeringsrätt (prop. 1971:30). Före nämnda omorganisation var överinstanserna i frågor om allmän fastighetstaxering fastighetsprövningsnämnd, kammarrätten (i Stockholm) och Kungl. Maj:t. Detsamma gällde för mål angående särskild fastighetstaxering utom såtillvida att prövningsnämnd därvid var andra instans. Enligt 2 § lagen (1909:38 s. 3) om Kungl. Maj:ts regeringsrätt skulle besvär som fullföljts till Kungl. Maj:t avgöras av regeringsrätten. Varje län utgjorde ett fastighetsprövningsdistrikt resp. prövningsdistrikt. För kammarrätten och regeringsrätten utgjorde hela riket domkrets.

Enligt nya bestämmelser i lagen om skatterätt och länsrätt (prop. 1971:14; SFS 1971:52) jämförda med bestämmelserna i TF är länsskatterätterna andra instans i mål om särskild fastighetstaxering och i mål avseende extraordinära besvär över allmän fastighetstaxering. Någon ändring av reglerna angående besvär i vanlig ordning över allmän fastighetstaxering, vilka regler inte blir aktuella förrän i samband med 1975 års allmänna fastighetstaxering, har ännu inte genomförts.

Länsskatterätts beslut kan överklagas hos kammarrätt (33 § förvaltningsprocesslagen). Över kammarrätts beslut kan besvär efter prövningstillstånd anföras hos regeringsrätten (33 och 35 §§ förvaltningsprocesslagen). Domkrets för länsskatterätt är län (1 § lagen om skatterätt och länsrätt). Enligt lagen om allmänna förvaltningsdomstolar skall det finnas två kammarrätter, en i Stockholm och en i Göteborg. För kammarrätten i Stockholm är domkretsen Svealand, med undantag av Värmland, samt Gotland, Östergötland och Norrland och för kammarrätten i Göteborg är återstoden av landet domkrets (kungörelse om kammarrätternas domkretsar m. m., SFS 1971:1200). Regeringsrättens jurisdiktionsområde utgörs av hela landet (1 § lagen om allmänna förvaltningsdomstolar).

De organisatoriska reglerna för fastighetstaxeringen har undergått endast förhållandevis begränsade förändringar sedan förra delen av 1920-talet.

Efter förslag av beskattningsorganisationssakkunniga (SOU 1942:49) inträdde 1943 landskamreraren som ordförande i fastighetsprövningsnämnden i stället för landshövdingen samtidigt som organisationen av fastighetsprövningsnämnden ändrades. 1954 avgav *1950 års skattelagssakkunniga* en PM med förslag till föreskrifter rörande fastighetstaxering. De sakkunniga ansåg att några ändringar av större betydelse av reglerna för fastighetstaxeringen inte var påkallade. Vid PM:n hade de sakkunniga fogat ett författningsförslag, som i huvudsak utgjorde en omredigering av reglerna om fastighetstaxering i då gällande taxeringsförordning. – I ett betänkande med förslag till ändrad taxeringsorganisation, som låg till grund för 1956 års TF, anförde *1955 års taxeringssakkunniga* bl. a. att taxeringsprocessen i viss mån kunde sägas inta en mellanställning mellan processen vid de allmänna domstolarna och den egentliga förvaltningsprocessen. Det torde emellertid vara ett allmänt omfattat önskemål att införa ett ökat mått av domstolsmässighet i förfarandet. En reform i denna riktning sades påkallad främst från rättssäkerhetssynpunkt. De sakkunniga anförde emellertid att de beträffande allmän fastighetstaxering i huvudsak byggt sina förslag på då gällande regler samt att en mera radikal ändring av organisationen för taxeringsarbetet i denna del syntes böra anstå i avvaktan på erfarenheter av den förordade organisationsreformen rörande det övriga taxeringsarbetet.

På grundval av en PM, som avgivits av *1961 års fastighetstaxeringsutredning,* och efter förslag i prop. 1963:197 ersattes det dåvarande systemet med två nämnder i första instans på landet (beredningsnämnder och fastighetstaxeringsnämnder) med i huvudsak samma regler som då gällde för städerna och som nu gäller generellt, dvs. med endast fastighetstaxeringsnämnder. Vidare tillkom bestämmelserna om fastighetstaxeringsombud. De nya bestämmelserna tillämpades första gången vid 1965 års allmänna fastighetstaxering.

Fastighetstaxeringskommittéerna framlade i SOU 1968:32 vissa förslag till ändringar av TF. De frågor av organisatorisk natur, som behandlades i betänkandet, gällde i stort sett endast den särskilda fastighetstaxeringen. Vidare föreslogs bl. a. att tjänster som fastighetstaxeringsspecialister skulle inrättas i länen. I prop. 1968:154 framlades förslagen i fastighetstaxeringskommittéernas betänkande utom såvitt gällde ändrad organisation vid särskild fastighetstaxering samt de permanenta tjänsterna för fastighetstaxeringsspecialisterna. Sådana specialister har emellertid alltsedan 1970 års allmänna fastighetstaxering i viss utsträckning fungerat hos länsstyrelserna.

De ändringar av de formella bestämmelserna inför 1970 års allmänna fastighetstaxering, som föreslogs i nyssnämnda proposition, kompletterades i några avseenden genom förslag i en inom finansdepartementet i februari 1969 upprättad PM med förslag till vissa ändringar i TF och TK inför 1970 års allmänna fastighetstaxering (Fi Stencil 1969: 3; prop. 1969: 96). Nämnda förslag avsåg bl. a. omfattningen av fastighetstaxeringsombuds verksamhetsområde samt innehållet i underrättelser till de skattskyldiga om preliminär och slutlig taxering.

I betänkande med förslag till vissa ändringar i bestämmelserna om särskild fastighetstaxering (Stencil Fi 1970:11), som avgavs den 17 augusti 1970 av fastighetstaxeringskommittéerna, framlades förslag till vissa större organisatoriska förändringar. Liksom i SOU 1968:32 föreslogs att särskilda fastighetstaxeringsnämnder och fastighetstaxeringsdistrikt skulle införas för den särskilda fastighetstaxeringen i första instans. Genom prop. 1970:160 framlades förslag om att när skäl därtill förelåg särskilda fastighetstaxeringsnämnder skulle inrättas, i vilka nämnder sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering skulle finnas representerad.

14.3 *Allmänna synpunkter*

Bestämmelserna om organisationen vid den särskilda fastighetstaxeringen i första instans har omarbetats till 1971 års taxering efter förslag i prop. 1970:160 (SFS 1970:673). Genom de nya reglerna skapades möjlighet att inrätta särskilda fastighetstaxeringsnämnder, i vilka sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering fanns företrädd. I propositionen uttalades bl. a. att även i sådana lokala taxeringsnämnder, som förutsågs skola handlägga ärenden om ny- eller omtaxering av fastighet, borde ingå person med kunskaper om fastighetstaxering.

Utredningen finner med hänsyn till att de organisatoriska bestämmelserna om den första instansen vid särskild fastighetstaxering nyligen översetts inte skäl att ånyo ta upp denna fråga till behandling. Ytterligare ett skäl till detta utredningens ställningstagande är att förslag ännu ej framlagts med anledning av statskontorets i juni 1970 avgivna "Utredningsrapport om taxeringen i första instans" och att eventuella ytterligare ändringar av organisationen i första instans vid särskild fastighetstaxering bör göras mot bakgrund av de överväganden som kan följa av statskontorets rapport.

De huvudsakliga bestämmelserna om organisationen i första instans vid allmän fastighetstaxering har senast ändrats på grund av förslag som lades fram i prop. 1963:197 (SFS 1963:683). Dessa bestämmelser tillämpades första gången vid 1965 års allmänna fastighetstaxering. Utredningen anser det påkallat att bestämmelserna i fråga – oavsett det resultat som kan följa av statskontorets förenämnda rapport – överses och moderniseras i vad avser val och sammansättning av fastighetstaxeringsnämnder m. m. samt kommer att i kapitel 15 avge förslag i detta syfte.

Efter utredningsarbete under en stor del av 1960-talet har som nämnts en omfattande omorganisation av den centrala och regionala förvaltningsrättskipningen numera ägt rum. Till följd härav är en anpassning nödvändig av motsvarande bestämmelser om organisationen av i vart fall den andra instansen vid fastighetstaxeringen.

I direktiven för utredningen har chefen för finansdepartementet pekat på en del formella frågor vid fastighetstaxeringen, som utredningen bör se över. Bland de frågor som därvid särskilt framhållits är en omorganisation av fastighetsprövningsnämnderna. Departementschefen anför därom:

> "Statsmakterna har nyligen fattat beslut i princip om inrättande av länsskatterätter från den 1 juli 1971 (prop. 1970:103, KU 43, rskr.248, SU 132, rskr 308). Länsskatterätterna avses skola ersätta prövningsnämnderna som instans i taxeringsprocessen. Prövningsnämnderna har f. n. att ta befattning även med besvärsmål när det gäller den särskilda fastighetstaxeringen. För den allmänna fastighetstaxeringen finns en särskild mellaninstans, den s. k. fastighetsprövningsnämnden. Fastighetsprövningsnämnden är emellertid inte bara dömande instans, den har också vissa funktioner att fylla på ett förberedande stadium när allmän fastighetstaxering skall äga rum. Med hänsyn till den omorganisation av länsstyrelserna och prövningsnämnderna som är avsedd att genomföras till den 1 juli 1971 såvitt avser den årliga taxeringen – inkomst- och förmögenhetstaxeringen samt den särskilda fastighetstaxeringen – synes det lämpligt att i motsvarande mån omorganisera fastighetsprövningsnämnderna och länsstyrelsernas befattning med den allmänna fastighetstaxeringen."

Utredningen framlägger i det följande under kapitel 17 förslag om organisation av andra instans i fastighetstaxeringsmål. Förslag till ändrade bestämmelser om länsstyrelsernas befattning med den allmänna fastighetstaxeringen – i vad avser förberedelser för taxeringen, anvisningar m. m. – lämnas i avdelning V.

15 Fastighetstaxeringsnämnder och distrikt

15.1 *Nuvarande ordning*

För allmän fastighetstaxering skall i första instans finnas fastighetstaxeringsnämnder. En sådan nämnds *verksamhetsområde* (fastighetstaxeringsdistrikt) är geografiskt bestämt och 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).

I 133 § 1 mom. lämnas föreskrifter om bl. a. *antalet ledamöter* i fastighetstaxeringsnämnd och om *val* av dessa ledamöter. Därvid föreskrivs att fastighetstaxeringsnämnd 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 enligt nyss angivna författningsrum 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 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. – Besvär över val av ledamöter och suppleanter får anföras hos länsstyrelsen inom tre veckor efter valets förrättande (133 § 2 mom.).

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 sistnämnda paragraf 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.

15.2 *Lokala fastighetstaxeringsdistrikt, m. m.*

Under tiden mellan 1929 och 1965 var organisationen för allmän fastighetstaxering i första instans på landsbygden uppbyggd efter ett system med två nämnder – beredningsnämnden, som upprättade förslag till taxering, och fastighetstaxeringsnämnden som fastställde taxeringarna. I städerna verkställdes taxeringarna av fastighetstaxeringsnämnd.

Som förut nämnts har organisationen i första instans av fastighetstaxeringen fr. o. m. 1965 års allmänna fastighetstaxering varit enhetlig i stad och på landsbygd och har bestått av fastighetstaxeringsnämnder.

Enligt vad tidigare angivits skall ett *fastighetstaxeringsdistrikt* enligt gällande bestämmelser om allmän fastighetstaxering utgöras av en kommun, del av kommun eller två eller flera kommuner. – Vid sådan särskild fastighetstaxering som verkställs av särskild fastighetstaxeringsnämnd betecknas verksamhetsområdet särskilt fastighetstaxeringsdistrikt (174 § 3 mom.). Beträffande omfattningen av sådant distrikt stadgas i samma författningsrum att länsstyrelsen efter hörande av den lokala skattemyndigheten får förordna att område inom länet skall utgöra särskilt fastighetstaxeringsdistrikt. I det förut omnämnda, av fastighetstaxeringskommittéerna avgivna betänkandet med förslag till vissa ändringar i bestämmelserna om särskild fastighetstaxering (Stencil Fi 1970:11) anfördes att länsstyrelsen vid den årliga fastighetstaxeringen normalt borde låta kommun utgöra särskilt fastighetstaxeringsdistrikt (s. 60).

I Handledningen angavs i en kommentar till föreskrifterna om fastighetstaxeringsdistrikt vid allmän fastighetstaxering, att ett sådant distrikt normalt borde omfatta 1 000 à 1 500 taxeringsenheter (s. I.2:1).

Beträffande omfattningen av fastighetstaxeringsdistrikten vid allmän fastighetstaxering uppkommer i första hand frågan om det finns anledning att, sedan den nya kommunindelningen genomförts, behålla länsstyrelsens möjlighet att tillskapa större geografiskt bestämda fastighetstaxeringsdistrikt än en kommun. Läget är därvid ett annat än vid särskild fastighetstaxering i särskilt fastighetstaxeringsdistrikt. Nya taxeringar åsätts vid sådan taxering i ett mycket mindre antal fall inom ett bestämt område än vid allmän fastighetstaxering. Distrikten för taxering i särskilt fastighetstaxeringsdistrikt bör därför kunna vara avsevärt större än distrikten för allmän fastighetstaxering och det är därför lämpligt att länsstyrelsen vid årlig taxering, såsom föreskrivs i 174 § 3 mom., kan förordna att område inom länet – med den utsträckning länsstyrelsen finner ändamålsenlig – skall utgöra särskilt fastighetstaxeringsdistrikt. Däremot torde motsvarande behov att förordna om större fastighetstaxeringsdistrikt än kommun 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. Det synes 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. Emellertid finns inom åtskilliga kommuner – framför allt i Stockholm och övriga större städer – även sådana församlingar som uppenbarligen är alltför stora för att odelade utgöra fastighetstaxeringsdistrikt vid allmän fastighetstaxering. I detta sammanhang må nämnas att, enligt vad som under hand upplysts från RSV, 258 församlingar var uppdelade på olika distrikt vid 1970 års allmänna fastighetstaxering.

Antalet distrikt, som sålunda bestod av endast del av församling, utgjorde 690 och omfattade i runt tal 800 000 taxeringsenheter eller omkring 40 procent av hela beståndet. Vad sålunda anförts visar klart, att man även fortsättningsvis måste 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 sammanförs till ett distrikt.

I anslutning till det ovan anförda vill utredningen framhålla, att frågan om fastighetstaxeringsdistriktens omfattning har samband bl. a. med frågan om fastighetslängdens lämpliga indelning. Utredningen återkommer i ett senare sammanhang till sistnämnda fråga.

Vid utformandet av sitt ovan angivna förslag rörande fastighetstaxeringsdistriktens omfattning har utredningen utgått från att ett distrikt skall bestå av ett sammanhängande geografiskt område. Emellertid har frågan om ett fastighetstaxeringsdistrikt bör kunna bestämmas på annat sätt än såsom ett geografiskt avgränsat område berörts i remissyttranden över förslag till ändrade fastighetstaxeringsregler som framlagts under senare år. Man har uttryckt önskemål om att vissa specialfastigheter skall kunna taxeras i ett för ett län gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. Utredningen, som i huvudsak delar denna uppfattning, tar i avsnitt 15.3 upp frågan om sådana gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. För att kunna åtskilja de olika typer av fastighetstaxeringsdistrikt, som framdeles synes böra 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.

På grund av vad som anförts föreslås att i 131 § 1 mom. föreskrivs att fastighetstaxeringsnämnds verksamhetsområde skall – om ej annat följer av bestämmelserna om gemensamma distrikt – utgöras av församling eller del därav eller av flera, inom samma kommun belägna församlingar *(lokalt fastighetstaxeringsdistrikt)*.

Då ett lokalt fastighetstaxeringsdistrikt enligt utredningens förslag – i motsats till vad som f. n. gäller – alltid skall vara begränsat till att avse område inom *en* kommun, bör den föreskrift utgå som finns i 133 § 1 mom. femte stycket och som säger att länsstyrelsen – om fastighetstaxeringsdistrikt består av mer än en kommun – skall bestämma hur många ledamöter som skall väljas inom de olika kommunerna.

Om förslaget om inrättande av såväl lokala som gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt genomförs, kommer detta givetvis att medföra följdändringar i en del paragrafer i TF. I de åsyftade bestämmelserna måste nämligen anges om bestämmelserna i fråga avser samtliga fastighetstaxeringsnämnder eller endast fastighetstaxeringsnämnder i lokala resp. i gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt.

Som ovan angivits är *antalet ledamöter* i fastighetstaxeringsnämnderna på landet och i stad ej detsamma. Inte heller är bestämmelserna om *val* av dessa ledamöter helt lika. Detsamma gäller *beslutförheten* i fastighetstaxeringsnämnder på landet och i stad. Enligt 151 § andra stycket TF får sålunda beslut inte fattas av fastighetstaxeringsnämnd på landet om inte ordföranden samt en av landstingskommunens förvaltningsutskott vald och en kommunvald ledamot är tillstädes. Fastighetstaxeringsnämnd i stad är enligt samma författningsrum inte beslutför om inte ordföranden och minst två ledamöter är närvarande.

De ovan angivna bestämmelserna kan självfallet inte behållas oförändrade sedan det nya systemet med enhetskommuner numera genomförts.

Frågan om sammansättning, val m. m. av fastighetstaxeringsnämnd i de föreslagna gemensamma fastighetstaxeringsdistrikten behandlas under avsnitt 15.3. I nu förevarande avsnitt tas upp frågan om sammansättning och val av fastighetstaxeringsnämnder i lokala distrikt samt vissa andra frågor rörande dessa nämnder såsom ledamöternas kompetens m. m.

Till jämförelse anges först vad som gäller i

motsvarande avseenden vid den årliga taxeringen. I särskild fastighetstaxeringsnämnd skall ledamöterna enligt 174 § 4 mom. TF vara – utöver ordföranden – lägst fyra och högst åtta. Länsstyrelsen förordnar därvid ordföranden och ytterligare en ledamot. Övriga ledamöter väljs av kommunfullmäktige till det antal som länsstyrelsen bestämmer med hänsyn till distriktets omfattning. Länsstyrelsen bestämmer också hur många ledamöter, som – då flera kommuner ingår i distriktet – skall väljas inom de olika kommunerna. För årlig taxering i övrigt finns särskilda taxeringsnämnder som verkställer inkomst- och förmögenhetstaxering dels av fysiska personer, dödsbon och familjestiftelser med inkomstförhållanden av mera invecklad beskaffenhet dels ock av andra skattskyldiga än fysiska personer, dödsbon och familjestiftelser. Vidare finns lokala taxeringsnämnder som ombesörjer övrig taxering (4 §). Länsstyrelsen förordnar för dessa nämnder ordförande och ytterligare en ledamot (kronoombud), dock att, om särskilda skäl föreligger, länsstyrelsen utser högst tre personer att i egenskap av kronoombud vara ledamöter i nämnden (6 § 1 mom.). Kommunfullmäktige väljer därutöver minst tre och högst åtta ledamöter eller, i fråga om särskild taxeringsnämnd för taxering av fysiska personer m. fl., högst tolv ledamöter. Minst en ledamot skall i särskild taxeringsnämnd väljas för varje kommun. Antalet ledamöter skall, i huvudsak, bestämmas av dem, på vilka valet ankommer. – I en sådan särskild taxeringsnämnd, som endast taxerar andra juridiska personer än dödsbon och familjestiftelser, "bolagsnämnd", skall landstingskommunens förvaltningsutskott välja nämndledamöter, om mer än en kommun ingår i det särskilda taxeringsdistriktet (6 § 3 mom.). Föreskrifter om den *kompetens* som krävs av ledamöterna i taxeringsnämnd finns i 13 § 1 mom. tredje och fjärde styckena och har återgivits i avsnitt 15.1. Samma kompetenskrav som för ledamöterna i lokal taxeringsnämnd torde nu gälla för de valda ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd och särskild fastighetstaxeringsnämnd på grund av de hänvisningar till 13 § som tagits in i 172 § första stycket 1) resp. 174 § 4 mom. femte stycket. I prop. 1970: 160 diskuterades om föreskrifter om särskild sakkunskap för de av länsstyrelsen utsedda ordförandena och ledamöterna i nämnder för särskild fastighetstaxering skulle tas in i TF. Föredragande departementschefen avvisade därom framställt förslag men anförde (s. 78 och 79):

"De flesta remissinstanserna har ställt sig positiva till kommittéernas förslag, som innebär att nämnden tillförs sakkunskap när det gäller fastighetsvärdering. Andra remissinstanser, bl. a. några länsstyrelser, har uttryckt skepsis i fråga om möjligheterna att upprätthålla ett kompetenskrav av det slag som kommittéerna tänkt sig. – Med min utgångspunkt i fråga om organisationen för den särskilda fastighetstaxeringen kommer frågan om den särskilda fastighetstaxeringsnämndens sammansättning och kompetenskrav på ordföranden och den av länsstyrelsen utsedde ledamoten i ett något annorlunda läge. För det första vill jag framhålla att även lokal taxeringsnämnd sålunda också i fortsättningen kan komma att få ägna sig åt om- eller nytaxering, låt vara i mindre utsträckning än hittills. Länsstyrelserna torde kunna skapa sig en så god överblick över exploaterings- och byggnadsverksamheten inom länet att det relativt lätt går att förutse vilka lokala taxeringsnämnder som kommer att få ägna sig åt om- eller nytaxering. Enligt min mening bör i sådana fall till ordförande eller kronoombud utses person som har kunskaper om fastighetstaxering. Någon författningsföreskrift om det förefaller dock inte behövlig. – Därefter vill jag, i fråga om de särskilda fastighetstaxeringsnämnderna, påpeka att en av vinsterna med den av kommittéerna föreslagna omorganisationen synes ligga i kravet på värderingskompetens inom nämnden. Därigenom garanteras på bättre sätt än vad som hittills har kunnat ske att värderingen sker i enlighet med de normer – delvis av komplicerad natur – som numera upprättats och tillämpats vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Länsstyrelserna bör således vid inrättandet av särskilda fastighetstaxeringsnämnder se till att antingen ordföranden eller den andre av länsstyrelsen utsedde ledamoten besitter sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. Det synes mig emellertid inte behövligt med någon uttrycklig föreskrift om det i TF."

Som tidigare angivits torde för de valda ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd f. n. gälla samma kompetensregler som för de valda ledamöterna i lokal taxeringsnämnd. Såvitt angår ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd i lokalt fastighetstaxeringsdistrikt föreslås inte någon annan ändring i

detta avseende än att bestämmelsen om kompetenskravet utmönstras ur 172 § och i stället tas in i 133 § 2 mom., alltså i anslutning till bestämmelserna i 133 § 1 mom. om sammansättning och val av fastighetstaxeringsnämnder. Därvid bör dock föreskrivas att vad i 13 § sägs angående kännedom om olika grupper av skattskyldiga skall vid fastighetstaxeringen gälla med avseende å kännedom om olika slag av fastigheter. – Vad departementschefen i fråga om kompetens anfört i prop. 1970:160 angående länsstyrelsens utseende av ordförande och ledamot i taxeringsnämnd i lokalt taxeringsdistrikt, som skall verkställa särskild fastighetstaxering, synes böra ha motsvarande giltighet, då länsstyrelsen utser ordförande och ledamot i fastighetstaxeringsnämnd i lokalt fastighetstaxeringsdistrikt.

Vidkommande den 174 § 4 mom. femte stycket gjorda hänvisningen till 13 § föreslås att den ändras i förtydligande syfte. Hänvisningen bör sålunda avse de bestämmelser, som enligt 13 § gäller med avseende å ledamöter och suppleanter i lokal taxeringsnämnd.

Föreskriften i 133 § 1 mom. om olika stort antal ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd på landet resp. i stad har sin grund i tidigare rådande förhållanden, som numera inte är aktuella. Något behov av särreglering för de områden, som motsvarar de förutvarande stadskommunerna, föreligger inte. I fastighetstaxeringsnämnder i lokala fastighetstaxeringsdistrikt såväl på landet som i de förutvarande stadskommunerna synes liksom nu ordföranden och ytterligare en ledamot böra utses av länsstyrelsen. Antalet valda ledamöter i nämnderna bör, i överensstämmelse med vad som för närvarande 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 härtill synes det lämpligt att antalet bestäms av länsstyrelsen dvs. i samma ordning som f. n. gäller med avseende å särskild fastighetstaxeringsnämnd vid den årliga taxeringen. Det föreslås att föreskrift av nu nämnt innehåll tas in i 133 § 1 mom.

Frågan om vem som skall välja ledamöter i fastighetstaxeringsnämnderna behandlades i prop. 1963:197. Propositionen grundade sig till största delen på förslag i den promemoria som avgivits av 1961 års fastighetstaxeringsutredning. I promemorian hade föreslagits att ledamöterna skulle väljas endast av kommunerna. Landstingsvalda ledamöter borde inte såsom tidigare medverka vid taxeringen. – RN gav emellertid i remissyttrande uttryck för en annan uppfattning, i vilken departementschefen instämde (s. 64). RN anförde (s. 38 och 39):

"Med vad riksskattenämnden nu anfört vill nämnden starkt understryka, att endast om fastighetstaxeringsnämnderna erhålla sådan sammansättning, att garanti vinnes för i stort sett objektivt riktiga beslut, kan en tillfredsställande allmän fastighetstaxering genomföras utan beredningsnämnder. Riksskattenämnden får i detta sammanhang anföra, att enligt nämndens mening fog icke finnes för utredningens i promemorian gjorda uttalande, att det kan ifrågasättas om insatserna från de landstingsvalda ledamöterna varit av större betydelse för att motverka de lokala intressena. Fastmera fäster riksskattenämnden stor vikt vid att de snäva fastighetsägareintressena motvägas av ledamöter med en vidare syn på taxeringsproblemen. Utredningen föreslår att fastighetstaxeringsnämnd å landet skall bestå av ordförande och ytterligare sex ledamöter, varav länsstyrelsen skulle ha att utse ordförande och en ledamot samt fullmäktige i kommunen övriga fem ledamöter. Det skulle följdaktligen bliva en påtaglig dominans för de kommunvalda ledamöterna, vilket i vissa fall kan innebära detsamma som dominans för fastighetsägarnas intresse av låga taxeringsvärden. Riksskattenämnden bedömer det som en viktig förutsättning för genomförandet av allmän fastighetstaxering å landet, att de kommunvalda ledamöterna icke kunna dominera i fastighetstaxeringsnämnderna, och föreslår därför, att nämnderna givas exempelvis följande sammansättning: Ordförande och ytterligare en ledamot utses av länsstyrelsen, en ledamot utses av landstinget och två ledamöter av kommunen. Intet hindrar att – för att erforderlig ortskännedom skall tillförsäkras nämnderna i stora kommuner – kommunen utser olika ledamöter för olika geografiskt bestämda delar av kommunen."

De skäl som RN anfört till stöd för att landstingsvalda ledamöter borde finnas i fastighetstaxeringsnämnder i lokala fastighetstaxeringsdistrikt torde efter kommunre-

formens genomförande icke längre äga samma styrka som tidigare. Det bör även beaktas att vid tillskapandet (prop. 1970:160) av särskilda fastighetstaxeringsnämnder för särskild fastighetstaxering man stannade för att låta samtliga ledamöter, utöver de av länsstyrelsen utsedda, väljas av kommunfullmäktige. Det synes därför lämpligt att kommunfullmäktige väljer ledamöterna och suppleanterna i de fastighetstaxeringsnämnder, som skall fungera i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten, liksom i princip är fallet beträffande nämnderna för årlig taxering. Föreskrift härom bör tas in i 133 § 1 mom.

15.3 *Gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt, m. m.*

I remissyttranden över förslag till ändrade fastighetstaxeringsregler, som framlagts under senare år, har frågan om vad som bör ingå i ett fastighetstaxeringsdistrikt berörts. I anledning av förslag om särskilda fastighetstaxeringsdistrikt uttalade vattenfallsstyrelsen bl. a. att det inom vissa län där ett stort antal svårbedömbara fastigheter – t. ex. outbyggda vattenfall, vatten-, värme- och atomkraftverk samt större och svårbedömda industri- och hyresfastigheter – var belägna skulle vara lämpligt om ett *gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt* för dessa fastigheter kunde inrättas. Därigenom ansåg verket att ett jämnare taxeringsutfall kunde nås och att alltför stora olikheter i taxeringens värdenivå kommunerna emellan skulle kunna undvikas. Verket framhöll att ifrågavarande taxeringar representerade mycket stora värden och således hade stor betydelse för den kommun inom vilken en sådan fastighet var belägen. Utöver garantibeskattningen inom resp. kommuner sker fördelning av kraftverkens inkomster mellan olika produktionskommuner efter förhållandet mellan taxeringsvärdena på produktionsanläggningarna i de olika kommunerna (prop. 1968:154 s. 107). – Även i det betänkande "Fastighetstaxeringens regler och organisation. Förslag till vissa ändringar" (SOU 1968:32), som avgivits av fastighetstaxeringskommittéerna och som legat till grund för förslagen i prop. 1968:154, framhölls svårigheterna vid taxeringen av specialfastigheter. Man anförde bl. a. att det för en stor del av specialfastigheterna ej fanns värderingsregler i KL och inte heller hade RN lämnat några rekommendationer eller anvisningar för taxeringen av dessa fastigheter. För att en så rättvis och enhetlig taxering som möjligt skulle kunna ske av olika typer av specialfastigheter borde, sades det, särskilda experter medverka vid utformningen av anvisningar för värdering av fastigheterna i fråga (s. 84). Ett antal remissinstanser instämde i de synpunkter som kommittéerna anlagt. Svensk industriförening föreslog för sin del att en central expertgrupp med representanter för skattemyndigheterna och näringslivets organisationer snarast skulle tillsättas för att utforma mer detaljerade föreskrifter för taxering av industrifastigheter med tillbehör.

Inför 1970 års allmänna fastighetstaxering utfärdade RN centrala anvisningar för värdering av vissa specialfastigheter, såsom industrifastigheter, fastigheter för yrkesmässig trädgårdsodling och gemensamhetsanläggningar enligt lagen om vissa gemensamhetsanläggningar. – Särskilda sakkunniga utarbetade förslag till anvisningar för taxering av vattenfallsfastighet. Dessa anvisningar fastställdes av Kungl. Maj:t med stöd av bestämmelserna i punkt 3 av anvisningarna till 9 § KL.

För 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 vissa anvisningar om hur taxeringen av svårbedömbara fastigheter borde hanteras. Senast i början av oktober 1969 borde sålunda taxeringsintendenten till ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna

översända anvisningar, som han tillsammans med länsstyrelsens sakkunniga upprättat, rörande vilka slag av deklarationer som fastighetstaxeringsnämnderna skulle överlämna till granskning av sakkunnig. Därefter borde senast den 15 oktober 1969 ordförandena till taxeringsintendenten översända deklarationer med därtill hörande handlingar och fastighetstaxeringsavier, såvitt rörde fastigheter beträffande vilka deklarationsmaterialet enligt taxeringsintendentens anvisning skulle översändas till honom för vidarebefordran till en länsstyrelsens sakkunnig, eller i övrigt rörde fastigheter, vid vars värdering nämnden ansåg dylik sakkunnig böra biträda. Där taxeringsintendenten så angivit kunde handlingarna sändas direkt från ordföranden till vederbörande sakkunnige.

Deklarationer som regelmässigt överlämnades till särskilda sakkunniga torde ha varit, förutom de som avsåg vattenfallsfastigheter, sådana som avsåg större industrifastigheter och fastigheter med yrkesmässig trädgårdsodling. RN hade rekommenderat att länsstyrelserna slöt avtal med sakkunniga som skulle stå till förfogande att biträda fastighetstaxeringsnämnderna vid taxeringen av dessa typer av fastigheter.

Betydande olägenheter har ibland uppkommit vid den praktiska hanteringen av deklarationsmaterialet, som sålunda sänts från olika nämnder i länet till taxeringsintendenten för vidarebefordran till sakkunniga och vice versa. Fastighetstaxeringsnämnderna har på grund av de svårigheter som föreligger vid värderingen av fastigheter av ifrågavarande slag endast undantagsvis möjlighet att utföra taxeringen utan bistånd av sakkunnig. Nämnderna har emellertid haft att följa visst tidsschema för sitt arbete bl. a. i vad avser leveranser av deklarationer m. m. till de lokala skattemyndigheterna. Då nämnderna under långa tidsperioder inte förfogat över det deklarationsmaterial, 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 sakkunniga återställt deklarationerna med förslag till taxering m. m., enligt vad erfarenheten utvisar i allmänhet inte ansett sig kunna frångå eller jämka de taxeringsförslag som de sakkunniga lämnat. Detta torde vara förståeligt då fastighetstaxeringsnämnderna – i överensstämmelse med de kompetenskrav som ställs på nämndledamöterna i 172 § första stycket 1) jämfört med 13 § – inte annat än i undantagsfall haft ledamöter med sådan kännedom om fastighetsvärdering att de ansett sig kunna ifrågasätta ändringar i en sakkunnigs värdering av en industrifastighet eller annan specialfastighet. I många fall har taxeringen av dessa fastigheter därför inte kunnat få den allsidiga belysning, som eftersträvas genom ett nämndförfarande, utan i realiteten i hög grad utförts av en sakkunnig ensam.

En del av de olägenheter som enligt gällande regler föreligger vid taxeringen av specialfastigheter har nu berörts. På grund av dessa olägenheter och då kravet på en i möjlig mån riktig taxering bör ställas högt särskilt i vad avser de ekonomiskt betydelsefulla objekt, som det här gäller, anser sig utredningen böra förorda 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 enligt utredningens mening sammanföras till fastighetstaxeringsnämnder i gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. I varje län bör finnas ett eller flera sådana distrikt. Sådant distrikt bör omfatta länet eller del därav. Bestämmelser av nu angivet innehåll bör tas in i 131 § 2 mom. första stycket.

I första hand uppkommer frågan om vilka fastighetstyper, som bör taxeras i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. Därvid har övervägts om det inte vore till fördel för bedömningen av värderingsfrågorna, vilka är de dominerande vid taxeringen, om man i varje län i så stor utsträckning som möjligt gick över från att göra en geografisk uppdelning av länet i fastighetstaxeringsdistrikt till att

dela upp taxeringen av länets fastighetsbestånd på fastighetstaxeringsdistrikt efter fastigheternas kategoritillhörighet. Nämnder borde därvid i önskad utsträckning inrättas för taxeringen av olika fastighetstyper, såsom villor, fastigheter med jordbruk, skogsfastigheter, hyreshus, industrifastigheter, kontorshus m. m. Till nämnder i dessa distrikt kunde knytas sakkunniga med erfarenhet beträffande värdering av fastigheter av den typ som nämnden i fråga skulle taxera. Sådana sakkunniga kunde eventuellt ingå som ledamöter i dessa nämnder. I detta sammanhang kan nämnas att man i bl. a. prop. 1969:96 (s. 23) och Handledningen (s. I.2:1) i viss mån varit inne på liknande tankegångar. I en kommentar i Handledningen avseende omfattningen av fastighetstaxeringsombudens verksamhetsområden har anförts bl. a. att ett ombuds verksamhetsområde normalt bör omfatta sex à åtta fastighetstaxeringsdistrikt och att därvid borde tillses, att fastighetstaxeringsdistrikt av likartad beskaffenhet så långt det var praktiskt möjligt fördes samman till ett verksamhetsområde. Därvid kunde, sades det, befinnas lämpligt att utse mer än ett ombud för samma geografiska område och att till varje ombud inom sådant område hänfördes viss eller vissa typer av fastigheter.

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 man vill gå över till ett system, enligt vilket indelningen i fastighetstaxeringsdistrikt i huvudsak skulle ske efter fastighets kategoritillhörighet. Det ställer sig förmodligen svårt att, trots den typkodning som finns i fastighetslängderna, före indelningen i distrikt göra en sådan inventering av fastighetsbeståndet som möjliggör en lämplig indelning av detsamma eller huvudparten därav på gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. En övergång till sådan indelning i fastighetstaxeringsdistrikt, som nu skisserats, skulle vidare innebära att en revidering fick göras av nuvarande längdföringssystem och fastighetslängder. Vidare skulle man få ändra de nuvarande kontorsrutinerna liksom underrättelseförfarandet vid fastighetstaxeringen. De negativa effekter som nu redovisats av en övergång till mera generellt kategoriindelade fastighetstaxeringsdistrikt liksom förhållandet att ifrågavarande taxering därmed skulle komma att verkställas av en nämnd, mer eller mindre bestående av specialister på taxering av fastigheter av den typ som är i fråga och utan möjlighet till den allsidiga belysning av taxeringsfrågorna som kan ernås i en lekmannanämnd, gör att utredningen inte anser sig kunna förorda en så omfattande övergång till kategoriindelade fastighetstaxeringsdistrikt som nu angivits.

Med hänsyn till de brister, som vidlåder den nuvarande handläggningen av taxeringen av särskilt svårbedömbara fastigheter, och till de svårigheter som överhuvudtaget föreligger vid värderingen av dessa objekt och till de stora ekonomiska värden de oftast representerar anser sig utredningen emellertid böra föreslå 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. Föreskrift härom bör införas i 131 § 2 mom. första stycket.

Länsstyrelserna bör i god tid innan indelning i fastighetstaxeringsdistrikt skall ske bl. a. genom informationer från de lokala skattemyndigheterna i resp. län kartlägga beståndet av sådana fastigheter i länet, beträffande vilka taxeringen enligt länsstyrelsens uppfattning och enligt den i föregående stycke föreslagna föreskriften i 131 § 2 mom. får anses vara svårbedömbar och

vilka därför bör taxeras av fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt.

Det är givetvis önskvärt att man undviker sådana skillnader i fråga om principerna för urvalet av fastigheter, som inte är motiverade av skillnader i fråga om länens fastighetsbestånd och tillgång på värderingsexpertis. RSV bör därför föranstalta om ett möte med skattecheferna för överläggningar om grunderna för urvalet i syfte att, så långt detta är möjligt, få till stånd gemensamma linjer för urvalet av de fastigheter som skall taxeras i de gemensamma distrikten.

Sedan en bestämning gjorts inför 1975 års taxering, innebärande att en fastighet bör taxeras i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, bör denna fastighet även vid kommande allmänna fastighetstaxeringar taxeras i sådant distrikt. 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 därför till största delen en engångsföreteelse. 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. Bestämmelse härom bör tas in i 131 § 3 mom. – 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. Detta bör föreskrivas i 131 § 2 mom. andra stycket.

Intet synes hindra att flera gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt inrättas för en viss fastighetstyp, t. ex. större industrifastigheter. Det torde sålunda vara naturligt att flera gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt inrättas för en viss fastighetstyp om i ett län finns en stor mängd svårbedömbara fastigheter av en viss fastighetstyp såsom fallet är t. ex. i Stockholms län, där det finns mer än 5 000 industrifastigheter. Å andra sidan torde det i ett litet län räcka med ett eller två gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt avseende samtliga fastighetskategorier som enligt den föreslagna föreskriften i 131 § 2 mom. bör hänföras till sådant distrikt. – I vissa fall kan det vara lämpligt att göra en geografisk uppdelning, därvid fördelningen mellan de gemensamma distrikten av fastigheter av det slag, varom fråga är, sker efter geografisk grund.

Avgörandet av vilka enskilda fastigheter av angivna slag, som skall utväljas för taxering i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, bör ankomma på de lokala skattemyndigheterna. Dessa förfogar över fastighetslängder, fastighetsdeklarationer o. d. från föregående fastighetstaxering, som torde komma att utgöra grundmaterial för urvalet av fastigheter till de gemensamma fastighetstaxeringsdistrikten. Det torde vara erforderligt att de lokala skattemyndigheterna inför 1975 års allmänna fastighetstaxering gör en inventering av de fastigheter som bör ingå i de beslutade gemensamma fastighetstaxeringsdistrikten. Denna inventering får anses som en engångsföreteelse liksom den tidigare nämnda kartläggningen som bör ligga till grund för indelning i gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. Liknande förhållanden gällde även den genomgång som fått ske före inrättandet av sådana särskilda inkomsttaxeringsdistrikt, som sägs i 4 § fjärde stycket TF, för fysiska personer, dödsbon och familjestiftelser, vilkas inkomstförhållanden med hänsyn till förvärvskällans art eller eljest är av mera invecklad beskaffenhet. De lokala skattemyndigheternas urval av fastigheter till de gemensamma fastighetstaxeringsdistrikten sker med utgångspunkt från länsstyrelsernas beslut om gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. Urvalet bör därför ske efter skattechefens anvisningar. Lokal skattemyndighets urval av fastigheter för gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt bör resultera i fastighetsförteckningar för varje gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, vilka efter hand under taxeringsarbetet får kompletteras med sådana fastigheter som ordförande i fastighets-

taxeringsnämnd i lokalt fastighetstaxeringsdistrikt efter instruktioner från skattechefen och samråd med lokal skattemyndighet via denna myndighet överlämnar till fastighetstaxeringsnämnden i vederbörande gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. Den sålunda kompletterade fastighetsförteckningen bör sedan kunna ligga till grund för urvalet av fastigheter till gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt vid kommande allmänna fastighetstaxeringar.

Lokal skattemyndighets urval av fastigheter till gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt får givetvis ske enligt olika metoder beroende på vilken sammansättning distriktet skall ha enligt länsstyrelsens beslut och med hänsyn till de av skattechefen meddelade anvisningarna för urvalet. Urvalet torde i de flesta fall kunna göras maskinellt. Detta gäller i de fall då till grund för urvalet av fastigheterna skall ligga sådana uppgifter som finns införda i fastighetslängderna och/eller i fastighetsbanden, såsom fastighetstyp, taxeringsvärdens storlek, fastigheter med fallvärde m. m. I vissa andra fall får lokal skattemyndighet använda en manuell teknik vid framtagandet av de eftersökta fastigheterna. Så kan vara fallet om länsstyrelsen beslutat att industrifastigheter skall föras till olika gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt med hänsyn till industrins branschtillhörighet. I ett sådant fall torde lokal skattemyndighet få gå genom de fastighetsdeklarationer som avlämnats vid föregående taxering. I dessa finns angivet fastighetens huvudproduktion efter tillhörighet till de industrigrupper som används i SCB:s fortlöpande redovisning, nämligen gruvindustri, metall- och verkstadsindustri, jord- och stenindustri, träindustri m. m. Det torde få ankomma på RSV att meddela närmare anvisningar om de system för lokal skattemyndighets fastighetsurval som lämpligen bör komma till användning.

På grund av det anförda föreslås att i 131 § 2 mom. tredje stycket föreskrivs att lokal skattemyndighet efter anvisningar av skattechefen utväljer de fastigheter, som skall taxeras i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt.

För att en såvitt möjligt riktig taxering skall kunna bestämmas för de svårbedömbara fastigheterna, vilket är syftet med att inrätta gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt, synes det nödvändigt att nämnderna i dessa distrikt får en något annorlunda sammansättning än nämnderna i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten. Som förut nämnts bör enligt utredningens mening till ett gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt sammanföras alla de svårbedömbara fastigheter i ett län som hör till viss fastighetstyp eller grupp inom en fastighetstyp. Eftersom länet i dess helhet sålunda i princip bör vara verksamhetsområde för nämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt synes de valda ledamöterna i nämnden böra utses av landstingets förvaltningsutskott. Ordförande och ytterligare en ledamot bör dock i dessa nämnder liksom i nämnderna i de lokala distrikten förordnas av länsstyrelsen; härigenom vinnes en viss garanti för att i envar nämnd blir representerad sakkunskap med avseende på fastigheter av det eller de slag, som nämnden i fråga har att taxera. – Skulle emellertid gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt inte omfatta mer än en kommun, bör dock val förrättas av kommunfullmäktige och inte av förvaltningsutskottet. Föreskrifter härom bör tas in i 133 § 1 mom. första stycket.

Vidare föreslås att antalet valda ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt liksom i lokalt distrikt skall vara lägst tre och högst sex. Antalet ledamöter bör även i nämnderna i de gemensamma distrikten bestämmas av länsstyrelsen. Detta bör föreskrivas i 133 § 1 mom. andra stycket.

Valet bör, liksom i fråga om fastighetstaxeringsnämnderna i de lokala distrikten, 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 det bättre taxeringsresultat i avseende å de svårbedömbara fastigheterna, som är skälet till att dessa distrikt föreslås bli inrättade, torde man böra ställa högre krav på ledamöternas kännedom om fastighetsförhållandena

än man gör på ledamöterna i nämnderna i de lokala distrikten. Vidare synes det angeläget att man säkerställer att kvalificerad sakkunnig finns tillgänglig för nämnderna i de gemensamma distrikten. Därför 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 närmare i avsnitt 16.2.

I det föregående har redovisats de nuvarande kompetenskraven på ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnderna (s. 292). Vidare har angetts vilka krav i fråga om kännedom om fastighetsförhållanden som framdeles bör kunna ställas på ledamöterna i nämnderna i de lokala fastighetstaxeringsdistrikten (s. 295 o. f.). Då det gäller ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt synes man emellertid böra ställa kompetenskraven högre, då dessa nämnder enbart skall ägna sig åt kvalificerade värderings- och taxeringsfrågor. Nämnden bör visserligen ha karaktär av lekmannanämnd men detta bör inte hindra att till ledamöter i nämnden – med hänsyn till de arbetsuppgifter denna kommer att ha – utses personer som är så kunniga som möjligt i frågor som rör bedömning av fastigheter och deras värden. Därför föreslås att för ledamöterna i sådan nämnd, varom nu är fråga, skall gälla motsvarande särskilda kvalifikationsgrund som nu gäller vid årlig taxering för ledamot i särskild taxeringsnämnd. Till ledamöter och suppleanter i sådan nämnd skall enligt 13 § 1 mom. fjärde stycket utses personer, som besitter särskild insikt och erfarenhet i de taxeringsfrågor, som ankommer på dylik nämnds handläggning. Därjämte bör enligt nämnda stadgande tillses, att inom nämnden kännedom såvitt möjligt kommer att förefinnas om olika delar av nämndens verksamhetsområde. Motsvarande kompetenskrav föreslås böra gälla för ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. Bestämmelse härom bör ges i 133 § 2 mom.

16 Fastighetstaxeringsombud, konsulenter för och sakkunniga vid fastighetstaxering

16.1 *Fastighetstaxeringsombud*

Fastighetstaxeringsombuden förordnas av länsstyrelsen senast den 1 mars året före det 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. Ett ombud får inte vara ledamot av fastighetstaxeringsnämnd i länet. 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).

I 135 § 1 mom. andra stycket stadgas att ombud skall kalla till sammanträde, som sägs i 145 §, för överläggningar med bl. a. en del av ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnderna inom ombudets verksamhetsområde. Genom deltagande i sammanträden i nämnderna inom sitt område skall ombudet följa taxeringsarbetet därstädes. Ombudet skall i erforderlig utsträckning lämna råd för arbetets bedrivande samt i övrigt verka för en jämn och likformig taxering. Vidare skall ombudet fortlöpande hålla "förste taxeringsintendenten" underrättad om arbetets fortskridande.

I vissa sammanträden, som enligt föreskrifterna i TF skall hållas under förberedelserna för taxeringen och under taxeringsarbetet, skall fastighetstaxeringsombuden delta. Detta gäller det möte, som "landskamreraren" enligt 144 § 1 mom. skall hålla med bl. a. vissa ledamöter i fastighetstaxeringsnämnderna för överläggningar om förslag till anvisningar för fastighetstaxeringen. Sedan anvisningarna fastställts skall de senast den 30 september året före taxeringsåret tillställas bl. a. fastighetstaxeringsombuden (144 § 3 mom.). Vidare föreskrivs i 149 § att fastighetstaxeringsombudet skall delta i det första sammanträde som fastighetstaxeringsnämnd håller.

Enligt 148 § 3 mom. äger fastighetstaxeringsombud att närvara vid fastighetstaxeringsnämnds sammanträde och delta i överläggningen men ej i besluten. Fastighetstaxeringsombudens arbete skall övervakas av "förste taxeringsintendenten" som även kan kalla dem till sig för att få upplysningar (147 §).

Systemet med fastighetstaxeringsombud kom till vid 1965 års allmänna fastighetstaxering efter förslag i prop. 1963:197 bl. a. för att förstärka taxeringsorganisationen i samband med övergången detta år till taxering med en nämnd i första instans i stället för som tidigare två nämnder. Länsstyrelsernas erfarenhet från 1965 års fastighetstaxering av ombudens arbete var enligt uppgift i betänkande av fastighetstaxeringskommittéerna, SOU 1968: 32, inte ensartad även om

de positiva omdömena övervägde. För att organisationen skulle bli effektivare var det enligt kommittéernas mening i första hand av vikt att det författningsmässiga kravet att ombuden genom sin verksamhet skulle vara sakkunniga i fråga om fastighetsvärdering upprätthölls. Vid förbättrad rekrytering kunde ombudens verksamhetsområden utvidgas. För att ytterligare effektivisera fastighetstaxeringsombudens verksamhet framförde kommittéerna en del förslag som bl. a. innebar en mer ingående reglering av ombudens verksamhet under förberedelse- och initialskedena till taxeringsarbetet. – Föredragande departementschefen (prop. 1968:154 s. 141) fann kommittéernas förslag som syftade till att effektivisera ombudsarbetet välbetänkta och tillstyrkte dem. Han anförde bl. a.:

"Vid 1965 års allmänna fastighetstaxering rekryterades endast en mindre del av fastighetstaxeringsombuden bland personer med särskilda värderingstekniska kunskaper. Erfarenheterna från ombudsorganisationens verksamhet vid denna taxering har ej varit enbart goda. Bl. a. detta gör att jag för min del ser positivt på kommittéernas förslag. I likhet med kommittéerna förordar jag därför att fastighetstaxeringsombuden i möjligaste mån rekryteras bland värderingsteknisk expertis."

I prop. 1969:96 föreslogs ytterligare förändringar i taxeringsförfarandet, vilka antogs av riksdagen. Bl. a. öppnades därigenom möjlighet att förordna mer än ett fastighetstaxeringsombud inom samma fastighetstaxeringsdistrikt, vilket enligt tidigare bestämmelser inte kunde göras. I den inom finansdepartementet upprättade promemoria, stencil Fi 1969:3, som låg till grund för förslagen i prop. 1969:96, anfördes beträffande fastighetstaxeringsombuden (s. 11 o. f.) bl. a. att erfarenheterna från 1965 års allmänna fastighetstaxering ledde till slutsatsen, att fastighetstaxeringsombudens verksamhetsområde borde omfatta flera fastighetstaxeringsdistrikt än vad som i allmänhet var fallet 1964/65. Fastighetstaxeringsdistrikt av likartad beskaffenhet borde så långt möjligt sammanföras till ett verksamhetsområde. Det kunde i åtskilliga fall befinnas ändamålsenligt att uppdela ombudsuppgifterna inom samma geografiska område på två personer, av vilka den ene svarade för värderingsfrågor rörande jordbruksfastighet och den andre för frågor, som rörde värdering av annan fastighet. Inom ett område med enbart tätbebyggelse kunde det exempelvis vara lämpligt att ett ombud anförtroddes uppgifter beträffande villafastigheter och ett annat ombud uppgifter med övriga typer av annan fastighet. Ombuden behövde vid sådana uppdelningar rekryteras med hänsyn till sina speciella kunskaper och erfarenheter såsom värderingstekniker. Med hänsyn till fastighetstaxeringsdistriktens karaktär kunde det ibland vara fördelaktigt att ett ombud för jordbruksfastigheter gavs ett geografiskt område för sin verksamhet, vilket innefattade två geografiska områden med var sitt ombud för annan fastighet. Dock borde aldrig ett ombuds geografiska område få utgöra del av ett fastighetstaxeringsdistrikt. Någon mera betydande ökning av antalet fastighetstaxeringsombud borde inte ske inför 1970 års allmänna fastighetstaxering jämfört med det antal ombud – i runt tal 230 – som hade fungerat vid 1965 års allmänna fastighetstaxering. – Föredragande departementschefen tillstyrkte förslaget och anförde bl. a. (prop. 1969:96 s. 23) att en uppdelning av ombudens uppgifter på det föreslagna sättet föreföll att kunna vara ändamålsenlig, eftersom den ökade möjligheterna att effektivt utnyttja ombudens sakkunskap. Departementschefen underströk att några länsstyrelser hade funnit behov av att kunna fördela ombudsuppgifterna inom vissa storstadsdistrikt efter fastighetstyperna villafastighet resp. hyres- och affärsfastighet. Sammanlagda antalet fastighetstaxeringsdistrikt där länsstyrelser för det dåvarande önskade ha mer än ett ombud uppgick enligt erhållna uppgifter till drygt ett hundratal.

I Handledningen (s. I.2:2) gjordes en del rekommendationer beträffande ombuden och deras verksamhet, bl. a. med utgångspunkt från vad vederbörande departementschef anfört om lämpligheten av att ombuden skulle besitta värderingsteknisk expertis. I en anvisning av RN som riktade sig till länsstyr-

relserna och avsåg deras förordnande av fastighetstaxeringsombud (FTomb) anförde RN:

"Till FTomb bör förordnas personer inom länet som kan antas besitta särskild sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. Med hänsyn till uppdragets natur måste det förutsättas, att ombudet åtminstone tidvis kan ägna sig helt åt detsamma.

Personer med åsyftad sakkunskap beträffande fastighetsvärdering finns att tillgå bl. a. inom lantmäteri-, lantbruks-, skogsvårdsstyrelse- och länsbostadsorganisationerna. Lantmäteristyrelsen, lantbruksstyrelsen och skogsstyrelsen har förklarat sig beredda att ställa lämpliga tjänstemän till förfogande för ombudsuppdrag. Dessa myndigheter är också välvilligt inställda till frågan om tjänstledighet för de personer, som förordnats såsom ombud, liksom till att ombuden får utnyttja befintligt material vid berörda organisationers läns- resp. distriktskontor.

Personer med erfarenhet av fastighetsvärdering finns bl. a. även inom den kommunala förvaltningen."

I en kommentar i Handledningen rörande indelningen i verksamhetsområden för fastighetstaxeringsombuden – vilken kommentar berörts redan i det föregående (s. 299) – angavs följande:

"Erfarenheterna från 1965 års allmänna fastighetstaxering ger anledning att rekommendera, att FTomb:ns verksamhetsområden skall omfatta flera fastighetstaxeringsdistrikt än vad som i allmänhet var fallet vid den nämnda taxeringen. Normalt bör ett ombuds verksamhetsområde omfatta 6 à 8 fastighetstaxeringsdistrikt. Vidare bör tillses, att fastighetstaxeringsdistrikt av likartad beskaffenhet så långt det är praktiskt möjligt förs samman till ett verksamhetsområde. Därvid kan det befinnas lämpligt att med stöd av 135 § 1 mom. TF utse mer än ett ombud för samma geografiska område och att till varje ombud inom sådant område hänförs olika typer av fastigheter."

För fastighetstaxeringsombudens arbete m. m. utfärdade RN utförliga anvisningar. Däri sades (Handledningen s. I.5: 1–3):

"1. FTomb:s allmänna uppgift är att vid allmän fastighetstaxering samordna arbetet i FTN:a inom ombudets verksamhetsområde.

2. FTomb bör delta i de centralt ledda kurser, som kommer att anordnas före taxeringsarbetets början i FTN:a. FTomb bör väl inhämta innehållet i de centrala anvisningar och rekommendationer, som utfärdats för den förestående fastighetstaxeringen och som berör hans verksamhet.

3. Så snart FPN senast 30 september 1969 överlämnat sina anvisningar till ledning för fastighetstaxeringen i länet bör FTomb noggrant inhämta även dessa anvisningars innehåll till den del de berör hans verksamhet.

4. För att en likformig och rättvis fastighetstaxering skall kunna uppnås, bör FTomb redan före taxeringsarbetets början skaffa sig ingående kännedom om sitt verksamhetsområde och de speciella problem, som kan tänkas uppkomma där under taxeringen.

5. I början av oktober 1969 skall FTomb efter samråd med Ti angående tid och plats till överläggningar rörande det förestående taxeringsarbetet sammankalla FTO:a och de av Ln och landstingskommunens förvaltningsutskott utsedda ledamöterna i FTN:a inom sitt verksamhetsområde ävensom de ledamöter i dessa FTN:r, som utsetts av kommunal- eller stadsfullmäktige att på kommunens bekostnad delta i sådant sammanträde. Även andra ledamöter i FTN:a får kallas om särskilda skäl föreligger.

6. Vid de överläggningar, som anges under punkt 5, skall såväl de centrala anvisningarna som FPN:s anvisningar för fastighetstaxeringen i länet genomgås. Därvid bör särskilt behandlas de i anvisningarna angivna värderingsgrunderna. Vidare bör uppmärksamhet ägnas åt åtgärder för främjande av likformighet och rättvisa i taxeringen samt åt frågor som kan väntas vålla FTN:a svårigheter.

7. Vidare bör FTomb vid förenämnda överläggningar tillsammans med företrädarna för de olika FTN:a dra upp riktlinjer för det fortsatta samarbetet under fastighetstaxeringen.

8. Vid de överläggningar, som åsyftas under punkt 5, skall FTomb föra protokoll och skyndsamt tillställa FTO:a bestyrkta avskrifter av protokollet.

9. FTomb skall närvara vid FTN:s första sammanträde, där FTO ger noggrann redogörelse för värderingsgrunder och andra anvisningar, som FPN fastställt och som berör distriktet, samt för bl. a. de slutsatser om fastigheternas allmänna saluvärde, vilka kan dras av priser som tillämpats vid fastighetsköp efter 1965 års allmänna fastighetstaxering.

Vid ett FTN:s sammanträde kort tid därefter bör FTomb bistå FTN med råd om vilka värderingstabeller och andra värderingstekniska normer, som FTN bör tillämpa för olika typer av fastigheter och för olika områden inom fastighetstaxeringsdistriktet. Han bör också lämna råd vid val av typfastigheter, som skall utgöra utgångspunkter för tabellernas användning, samt lämna andra erforderliga upplysningar om FTN:as värderingstekniska förfarande.

I den utsträckning FTomb finner behövligt bör han efter samråd med Ti och FTO föranstalta om upprättande av markvärdekartor till ledning för bestämmande av markvärden o. d. i stad eller stadsliknande samhällen, mera utpräglade fritidsområden samt där så eljest är befogat. Arbetet med markvärdekartor bör utföras i god tid före FTN:s första sammanträde.

10. Det åligger FTomb att också delta i FTN:s övriga sammanträden i den utsträckning som behövs för att han skall kunna följa taxeringsarbetet inom sitt verksamhetsområde. FTomb äger delta i FTN:s överläggningar men inte i dess beslut.

11. För att uppnå önskat taxeringsresultat fordras att FTomb har klar överblick över hur taxeringsarbetet inom hans verksamhetsområde utveck-

las. FTomb bör för att erhålla sådan överblick fortlöpande ta del av de kontrollängder som förs inom FTN:a för såväl jordbruksfastighet som annan fastighet.

FTomb bör noggrant studera de i kontrollängd redovisade uppgifterna och de sammanställningar i övrigt, som föreligger beträffande taxeringsutfallet, och analysera dessa, så att kontroll kan erhållas av att taxeringen genomförts på likformigt sätt och att önskad taxeringsvärdenivå uppnåtts. Analysen och FTomb:s slutsatser i anledning därav bör på sätt Ti närmare föreskriver skyndsamt tillställas denne och FTO:a.

12. FTomb bör även på annat sätt än som sagts under punkt 11 fortlöpande hålla Ti underrättad om taxeringsarbetets gång. Från Ti kan FTomb vid behov inhämta råd, upplysningar och annat bistånd i verksamheten. I den mån FTomb inte själv anser sig kunna besvara från FTN inkomna förfrågningar bör han vidarebefordra dessa till Ti.

13. FTomb har att genom samråd med FTO:a inom sitt verksamhetsområde tillse att jämnhet i taxeringarna de olika fastighetstaxeringsdistrikten emellan uppnås. Han bör även samverka med FTomb i angränsande verksamhetsområden inom eller utom länet för att vinna jämnhet i taxeringarna.

14. När arbetet i FTN:a avslutats, bör FTomb senast 15 april 1970 lämna redogörelse till Ti för taxeringsarbetet inom sitt verksamhetsområde. Av redogörelsen bör framgå hur givna anvisningar och rekommendationer följts samt förklaring till eventuella avvikelser från dessa."

Som framgår av vad som nu anförts lade man inför 1970 års allmänna fastighetstaxering ned mycken omsorg på att förbättra resultatet av fastighetstaxeringsombudens arbete. Detta skedde främst genom att såsom ombud till den helt övervägande delen anlitades värderingssakkunniga. Som framgår av *bilaga 6* kunde minst 225 av totalt 267 fastighetstaxeringsombud hänföras till denna grupp. Som vidare framgår av bilagan utnyttjades i någon utsträckning möjligheten att dela verksamhetsområde.

En klart dominerande uppfattning hos dem, som deltagit i taxeringsarbetet 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 bestått i, förutom att följa taxeringsarbetet, att medverka i förberedelsearbetet för taxeringen. Deras uppgifter torde därvid främst ha varit att utarbeta förslag till markvärdekartor och till s. k. P-tabeller. Detta arbete har utförts under tiden innan det egentliga taxeringsarbetet börjat den 5 oktober året före taxeringsåret. Utredningen kommer i det följande att föreslå ytterligare utvidgning och precisering av förberedelsearbetet samt att detta till stora delar skall tidigareläggas, till största delen till våren och försommaren året före taxeringsåret. De goda erfarenheter som framkommit beträffande fastighetstaxeringsombudens medverkan vid den föregående allmänna fastighetstaxeringen föranleder utredningen att föreslå, att ombuden vid den kommande allmänna fastighetstaxeringen tilldelas en än mer betydelsefull funktion än tidigare. Under det förberedelsearbete, som föregår den allmänna fastighetstaxeringen och som utredningen enligt vad som framgår av avsnittet 20.2 vill omorganisera och utöka, 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 grunder för värdesättningen, innan dessa grunder slutgiltigt fastställes. För den närmare innebörden av dessa förslag hänvisas till nyssnämnda avsnitt. I 135 § 1 mom., vari bl. a. anges fastighetstaxeringsombudens åligganden, bör vad nu anförts komma till uttryck. Därför föreslås att i andra stycket av sagda författningsrum föreskrivs att det åligger fastighetstaxeringsombud att föranstalta om sådan undersökning som sägs i 143 § 2 mom. – I 135 § 1 mom. föreslås vidare några mindre omredigeringar. Bl. a. föreslås att det nu i 148 § 3 mom. intagna stadgandet, att fastighetstaxeringsombud äger delta i fastighetstaxeringsnämnds överläggningar men ej i dess beslut, flyttas till 135 § 1 mom.

16.2 *Konsulenter för fastighetstaxering*

Förutom i fråga om fastighetstaxeringsombuden lämnas mer utförliga föreskrifter för sakkunniga o. d. endast i vad avser de s. k. *konsulenterna för taxering av vattenfallsfastighet.* Beträffande dessa stadgas i 135 § 2 mom. att länsstyrelsen, om det finnes

erforderligt, senast den 1 mars året före det, då allmän fastighetstaxering skall äga rum, förordnar 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 enligt sagda författningsrum 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.

Bestämmelserna om konsulenter för taxering av vattenfallsfastigheter (SFS 1950:123) infördes i samband med att vid 1950 års riksdag beslutades vissa ändringar i fråga om taxering av vattenfallsfastigheter m. m. I län där sådana fastigheter fanns skulle – föreskrevs det i 7 a § i 1928 års taxeringsförordning – i huvudsaklig överensstämmelse med vad som nu stadgas i 135 § 2 mom. TF utses särskilda konsulenter, en med vattenkrafttekniskt och en med taxeringsteknisk sakkunskap, att biträda nämnderna vid taxering av dessa fastigheter. I samband med den nu nämnda lagstiftningen meddelades genom ett Kungl. Maj:ts brev den 1 juni 1951 till länsstyrelserna utförliga föreskrifter för upprättandet och förandet av liggare över vattenfallsfastigheter. Denna liggare skulle enligt 4 § i nämnda föreskrifter föras av den taxeringstekniske konsulenten, som därvid hade att i erforderlig omfattning samråda med den vattenkrafttekniske konsulenten.

I det föregående (avsnitt 15.3) har nämnts en del av de olägenheter som hittills förelegat då taxering av svårbedömbara fastigheter skall ske vid den allmänna fastighetstaxeringen. Utredningen har därför nu framlagt förslag om att dessa fastigheter skall taxeras enligt ett särskilt förfarande och av nämnder i gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. I det sammanhanget har också berörts frågan om att till dessa nämnder knyta särskilda sakkunniga för värdering av de svårbedömbara fastigheterna, vilka sakkunniga kunde betecknas *konsulenter för fastighetstaxering*. Enligt utredningens uppfattning är det förberedande arbetet för taxeringen av även andra specialfastigheter än vattenfallsfastigheter, innebärande deklarationsgranskning, 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 – som hittills delvis varit fallet beträffande vattenfallsfastigheter – på specialister i avseende å ifrågavarande fastighetstyp. Med hänsyn till beståndet av svårbedömbara fastigheter i länet och besluten om indelning i gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt får inom länsstyrelsen bedömas vilka konsulenter som bör knytas till nämnderna i de gemensamma distrikten. Därför föreslås att erforderligt antal personer med sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering, konsulenter för fastighetstaxering, utses att vid den allmänna fastighetstaxeringen biträda fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. I likhet med vad som gäller i fråga om fastighetstaxeringsombud, som endast har att verka inom nämnderna i lokala fastighetstaxeringsdistrikt, bör konsulenterna förordnas av länsstyrelsen senast den 1 mars året före taxeringsåret. De bör inte få vara ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd i länet. Föreskrifter av nu angivet innehåll bör tas in i 135 § 2 mom. första stycket.

Om utredningens ovannämnda förslag angående konsulenter för fastighetstaxering genomförs, bör de särskilda bestämmelserna om konsulenter för taxering av vattenfallsfastighet utmönstras ur TF. Något behov av dessa särbestämmelser kommer inte att föreligga. Däremot bör givetvis de nya bestämmelserna om konsulenter för fastighetstaxering utnyttjas bl. a. till att i de län, där behov därav föreligger, förordna konsulenter med erforderlig sakkunskap att biträda fastighetstaxeringsnämnd i sådant gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt, i vilket outbyggda vattenfall, kraftverk och regleringsdammar taxeras.

I detta sammanhang får utredningen ta upp frågan om det alltjämt föreligger något behov av att föra särskild liggare över vattenfallsfastigheter. Avgörande för om dylik liggare nu skall föras är om länsstyrelsen förordnat konsulenter för taxering av vattenfallsfastighet. Om länsstyrelsen inte ansett erforderligt att förordna dylika konsulenter, skall liggare inte föras. Detta gäller även om i länet finns något vattenfall eller kraftverk eller någon regleringsdamm som i vederbörlig ordning taxerats. Såvitt utredningen kunnat finna, föreligger intet egentligt behov av de ifrågavarande liggarna. I vart fall kan liggarna inte anses medföra sådan nytta att den motiverar det arbete som förandet av liggarna innebär. Utredningen anser därför att bestämmelserna i TF om liggare över vattenfallsfastigheter bör utgå. Samtidigt bör 1951 års brev med föreskrifter för upprättandet och förandet av liggarna upphävas.

De deklarationer, som skall behandlas av nämnd i gemensamt distrikt, skall enligt den föreskrift som föreslagits bli intagen i 131 § 2 mom. tredje stycket TF utväljas av lokal skattemyndighet. Huvudparten av de deklarationer, som nämnden sålunda mottagit, bör nämnden i enlighet med vad som nyss anförts överlämna till konsulent, som är knuten till nämnden. Förberedelsearbetet beträffande vissa taxeringar bör givetvis kunna utföras av nämndledamot i en del fall, såsom då det gäller följdtaxeringar o. d. Eljest synes det lämpliga och normala förfarandet vid taxering av ifrågavarande svårbedömbara fastigheter böra vara att konsulenterna granskar deklarationerna, efter utredning avger skriftliga utlåtanden samt föredrar ärendena inför nämnden. Grunderna för nämndens beslut bör framgå antingen av konsulentens utlåtande eller av själva beslutet.

Med anledning av vad som anförts bör i 135 § 2 mom. andra stycket stadgas att det åligger konsulent att granska de deklarationer och andra handlingar, som nämnden överlämnat till honom, och att efter utredning avge skriftliga utlåtanden till ledning vid taxeringen. I den omfattning nämndens ordförande finner påkallat bör skyldighet även föreligga för konsulent att i nämnden föredra ärenden, i vilka han avgivit utlåtande. – Till följd av vad som föreslagits angående föredragningsskyldighet för konsulent, bör beträffande den föredragningsskyldighet, som enligt 147 § föreligger för fastighetstaxeringsnämnds ordförande, göras den inskränkningen att ordföranden skall föredra ärendena inför nämnden i den mån föredragningen inte uppdragits åt vederbörande konsulent för fastighetstaxering. – Konsulent bör få delta i överläggningar inom nämnden beträffande de deklarationer, som han granskat. Däremot bör konsulent inte få delta i nämndens beslut. Föreskrift härom bör tas in i 135 § 2 mom. andra stycket.

Konsulent bör liksom ordförande i fastighetstaxeringsnämnd ha skyldighet att på deklaration 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. Föreskrift härom bör meddelas i 151 § fjärde stycket TF. Vidare bör i 155 § anges att Kungl. Maj:t meddelar de närmare föreskrifter om konsulents för fastighetstaxering arbete, som behövs utöver bestämmelserna i TF. Slutligen bör i 172 § första stycket 3) orden "konsulent för taxering av vattenfallsfastighet" utbytas mot orden "konsulent för fastighetstaxering".

16.3 *Sakkunniga vid fastighetstaxering*

Under förberedelser för en allmän fastighetstaxering har ett avsevärt behov förelegat av medverkan av sakkunniga. I TF har i detta avseende lämnats föreskrifter om sakkunnigs medverkan vid utarbetande av lokala skogstaxeringsanvisningar och övriga anvisningar till ledning för fastighetstaxeringen i länet. Sålunda föreskrivs i 143 § 1 mom. att det åligger "landskamreraren" att, med biträde av skogssakkunnig, upprätta förslag till lokala skogstaxeringsanvisningar. I 2 mom. av samma paragraf stadgas att länsstyrelsen äger kalla lämpligt antal personer med ingående kännedom om fastighetsvärdena att tillhan-

dagå "landskamreraren" med upplysningar för sådan undersökning av det allmänna saluvärdet på fastigheterna i länet, som "landskamreraren" skall ha gjort före sammanträde enligt 144 § 1 mom. med ledamöter i fastighetstaxeringsnämnderna m. fl. för överläggningar angående anvisningarna för fastighetstaxeringen. Till sistnämnda sammanträde kan länsstyrelsen kalla även andra personer, som på grund av sin verksamhet eller av annan anledning kan antas äga sakkunskap om fastighetsvärdena inom länet eller om värdering av fastigheter (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 §, i vilken stadgas att taxeringsnämnd vid behandling av taxeringsfråga, som kräver särskild sakkunskap, får efter samråd med skattechefen anlita biträde av sakkunnig. Sådant samråd skall enligt samma stadgande ske även vid behov av tolk. – 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", som enligt 147 § andra stycket bl. a. har att övervaka fastighetstaxeringsnämndernas arbete äger enligt tredje stycket i samma paragraf kalla i fastighetsvärdering kunniga och erfarna personer för att erhålla upplysningar av dem. Vidare äger "förste taxeringsintendenten" enligt samma författningsrum – på grund av däri gjord hänvisning till 17 § – anlita sakkunniga för utredning av taxeringsfråga som kräver särskild sakkunskap.

I förvaltningsprocesslagen (SFS 1971:291) lämnas i 24–27 §§ vissa föreskrifter angående sakkunniga. I 24 § stadgas att rätten – varmed avses bl. a. länsskatterätten – får inhämta yttrande över fråga, som kräver särskild sakkunskap, från myndighet, tjänsteman eller den, som eljest har att gå till handa med yttrande i ämnet, eller anlita annan sakkunnig i frågan. I fråga om sakkunnig gäller 40 kap. 2–7 och 12 §§ rättegångsbalken om jäv m. m. Annan sakkunnig än den som har att gå till handa med yttrande är berättigad till ersättning av allmänna medel för sitt uppdrag och rätten får bevilja förskott på sådan ersättning. Enligt 25 § får rätten förordna om förhör med sakkunnig, vilket skall äga rum vid muntlig förhandling. För förhören lämnas vissa ytterligare föreskrifter. – Sakkunnig har rätt till ersättning av allmänna medel för sin inställelse (26 §).

Bestämmelser om att länsstyrelsen vid både årlig taxering och allmän fastighetstaxering skulle utse vissa sakkunniga var intagna i 1928 års taxeringsförordning. Under rubriken "För beskattningsnämnderna gemensamma bestämmelser" stadgades i 14 § 2 mom. att länsstyrelsen skulle, under iakttagande av de föreskrifter Kungl. Maj:t kunde meddela, träffa avtal med erforderligt antal i skogshantering sakkunniga personer att, då de kallades, biträda beskattningsnämnd och ordförande i taxeringsnämnd. Där så prövades erforderligt, fick länsstyrelsen också träffa dylikt avtal med i bokföring sakkunniga personer. Den sakkunnige skulle vid behov kallas av vederbörande ordförande efter samråd med förste taxeringsintendenten. Avtal kunde även slutas med sakkunniga för biträde åt fastighetsprövningsnämnd eller prövningsnämnd därvid den sakkunnige kallades av nämnden. – Numera finns motsvarande bestämmelse delvis intagen i 7 § TK. Däri föreskrivs i 1 mom. bl. a. att länsstyrelsen kan träffa avtal med lämpliga personer att, då de därtill kallas, lämnas sakkunnigt biträde vid taxeringsarbetet. Därvid skall i varje särskilt fall utfärdas skriftligt förordnande, vilket inte får meddelas för längre tid än ett år i sänder och när som helst skall kunna återkallas. I andra momentet av samma paragraf föreskrivs att för att kunna av länsstyrelsen godkännas som skogssakkunnig vid taxeringsarbete fordras god kännedom om de delar av skatte- och taxeringsförfattningarna som avser skogsfrågor. Vidare skall skogssakkunnig ha genomgått skogshögskolan eller genom annan utbildning eller tidigare verksamhet ha förvärvat goda insikter i skogshantering. – 7 § TK gäller emellertid

endast inkomst- och förmögenhetstaxeringen. Bestämmelser om att länsstyrelsen kan träffa avtal med sakkunniga för arbete vid allmän fastighetstaxering har inte funnits i TK. Motsvarande bestämmelse för sakkunnig vid särskild fastighetstaxering togs bort till 1971 års taxering.

Vid den allmänna fastighetstaxeringen har länsstyrelsen emellertid slutit avtal med sakkunniga av skilda slag för biträde i olika skeden av taxeringen. De sakkunniga har sålunda biträtt dels fastighetstaxeringsnämnderna vid taxeringen, dels länsstyrelserna. Sakkunniga, som biträtt länsstyrelsen, har förekommit i flera olika sammanhang. Under förberedelsearbetet för den allmänna fastighetstaxeringen har länsstyrelsen i allmänhet haft hjälp av sakkunniga på värdering m. m. av olika typer av fastigheter med att insamla underlag för länets fastighetstaxeringsanvisningar och med att utarbeta förslag till dessa anvisningar. Vidare har länsstyrelsen utsett länssakkunniga att avge yttranden i olika skeden av taxeringsprocessen. Motsvarande förfarande har tillämpats vid den särskilda fastighetstaxeringen. Slutligen har fastighetsprövningsnämnd resp. prövningsnämnd – på samma sätt som föreskrevs i 14 § i 1928 års taxeringsförordning – vid behandling av taxeringsfråga, som krävt särskild sakkunskap, kunnat anlita biträde av sakkunnig (172 § jfr med 15 § samt 200 § i deras lydelse före den 1 juli 1971).

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, vilka intagits i Handledningen. Anvisningar lämnades därvid beträffande sakkunniga som skulle biträda dels länsstyrelsen (s. I.2:2–3) dels fastighetstaxeringsnämnderna (s. I.2:7).

I den anvisning som avsåg sakkunniga åt länsstyrelsen (Ln) anfördes följande:

"Ln bör senast 3 mars 1969 ha träffat avtal med lämpliga personer om att de skall lämna sakkunnigt biträde åt Ln före, under och eventuellt efter fastighetstaxeringsarbetet i FTN:a, exempelvis såsom sakkunniga i fråga om värdering av skog och skogsmark (*länsskogssakkunniga*).

För att kunna godkännas såsom länsskogssakkunnig fordras god kännedom i hithörande delar av skatte- och taxeringsförfattningarna. Den sakkunnige skall ha genomgått SHS eller genom annan utbildning eller tidigare verksamhet ha förvärvat goda insikter i skogsbruksdrift.

I fall då behov föreligger inom Ln av ytterligare biträde under arbetet med förslag till anvisningar för fastighetstaxeringen inom länet bör avtal träffas med andra lämpliga personer att lämna sådant biträde, exempelvis i fråga om anvisningar rörande värdering av fastigheter med jordbruk eller villafastigheter eller hyres- och affärsfastigheter.

Sakkunnig åt Ln bör förordnas skriftligen med erinran om vikten av att föreskriven tystnadsplikt iakttas. Förordnande bör ej meddelas för längre tid än ett år i sänder och skall kunna när som helst återkallas."

Den anvisning, som RN meddelade beträffande de sakkunniga åt fastighetstaxeringsnämnderna, löd:

"Senast 1 juli 1969 bör Ln förordna sakkunniga för taxering av industrifastigheter och i förekommande fall sakkunnig i fråga om värdering av yrkesmässig trädgårdsodling att *biträda FTN:a.*

Vidare bör Ln senast samma dag utse skogssakkunniga att biträda FTN:a. Därvid bör antalet dylika sakkunniga anpassas så att arbetet inom nämnderna kan bedrivas med erforderlig skyndsamhet och noggrannhet.

Vid förordnande av de skogssakkunniga som skall biträda FTN:a bör Ln föreskriva att sakkunnig skall

1. närvara vid FTN:s första sammanträde, vid vilket ordföranden bl. a. skall redogöra för det virkesförråd, som i medeltal per hektar finns inom det område av länet, vari distriktet är beläget, samt virkesförrådets fördelning på trädslagsklasser, förrådsgrupper och, om det har betydelse, trädslag inom samma område.
2. vid sagda sammanträde tillsammans med FTO upprätta tidsplan för behandling av de deklarationer som skall överlämnas till den skogssakkunnige,
3. vid behandlingen av till honom överlämnade deklarationer

dels på därför avsedd plats på deklaration samt med ledning av de i deklarationen lämnade upplysningarna och i övrigt av honom kända förhållanden föreslå grundfaktorer för beräkning av skogsmarksvärde och skogsvärde,

dels med ledning av dessa faktorer uträkna skogsmarksvärdet och skogsbruksvärdet,

dels ange de fall då byggnad på skogen bör anses såsom överbyggnad samt föreslå värde av denna."

I Handledningen anfördes vidare i en kommentar (s. I.2:7) att det vid taxering av industrifastigheter var behövligt att bedöma sådana fastigheter ur såväl byggnadsteknisk

som företagsekonomisk synvinkel. Därför borde länsstyrelsen, i fall då detta låter sig göra, såsom industrisakkunniga åt fastighetstaxeringsnämnderna förordna *dels* byggnadsteknisk expert, *dels* företagsekonomisk expert. Expertis av sistnämnda slag kunde hämtas från länets företagareförening.

RN har i anvisningar för den särskilda fastighetstaxeringen lämnat motsvarande rekommendationer om sakkunniga vid särskild fastighetstaxering.

Om utredningens förslag om konsulenter för fastighetstaxering (avsnitt 16.2) bifalles, kommer behovet i övrigt av sakkunniga under taxeringsarbetet att minska. Som framgått har vid tidigare allmänna fastighetstaxeringar utsetts t. ex. industrisakkunniga att biträda fastighetstaxeringsnämnderna. Dessa sakkunniga kommer, om det förenämnda förslaget antas, att till övervägande delen ersättas av konsulenter för fastighetstaxering. Industrifastigheter och andra fastigheter av speciell typ får förutsättas till största delen bli taxerade av nämnd i gemensamt distrikt. En del sådana fastigheter torde dock bli taxerade 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 enligt 172 § första stycket vid 1) jämfört med 15 § 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. Bestämmelse härom bör intas i 135 § 3 mom. TF. Den i 172 § gjorda hänvisningen till 15 § bör då borttas. Även bestämmelsen om samråd med skattechefen vid behov av tolk bör flyttas till 135 § 3 mom. och inte regleras genom hänvisning till 15 §.

Nu gällande bestämmelse i 151 § om att sakkunnig äger att beträffande taxering, vid vars handläggning han biträtt, anteckna särskild mening till protokollet bör kvarstå. Bestämmelsen – liksom motsvarande stadgande beträffande konsulent för fastighetstaxering – motiveras av att i den sakkunniges och konsulentens uppdrag ingår att avge taxeringsförslag. Han bör därför ha rätt att anteckna särskild mening beträffande taxeringen av en fastighet, för vilken han avgett taxeringsförslag.

Det synes vidare lämpligt att bestämmelser – i sak överensstämmande med innehållet i nuvarande 7 § TK och de anvisningar av RN som återgivits i detta avsnitt – 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.

17 Andra instans i fastighetstaxeringsmål

17.1 *Allmänt*

Efter utredningsarbete under en stor del av 1960-talet har en omfattande omorganisation av den centrala och regionala skatteförvaltningen och förvaltningsrättskipningen numera ägt rum. Motsvarande omorganisation har endast till ringa del genomförts på fastighetstaxeringens område. I direktiven för fastighetstaxeringsutredningen har chefen för finansdepartementet mot bakgrund av inrättandet av länsskatterätterna, som tidigare anförts (avsnitt 14.3), uttalat att det med hänsyn till omorganisationen av länsstyrelserna och prövningsnämnderna, såvitt avsåg den årliga taxeringen, syntes lämpligt att i motsvarande mån omorganisera fastighetsprövningsnämnderna och länsstyrelsernas befattning med den allmänna fastighetstaxeringen. – I detta avsnitt kommer frågan om en omorganisation av andra instansen vid fastighetstaxeringen såvitt angår dess dömande funktion att behandlas.

17.2 *Fastighetsprövningsnämnderna*

17.2.1 Historik och gällande organisation

1922 skildes, i enlighet med ett av särskilda sakkunniga utarbetat förslag till förordning om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid allmän fastighetstaxering, fastighetstaxeringen från inkomst- och förmögenhetstaxeringen under de år allmän fastighetstaxering ägde rum.

Den allmänna fastighetstaxeringen på landet och i städerna skulle fr. o. m. 1922 granskas och anförda besvär prövas av en särskilt för fastighetstaxeringen i varje län inrättad fastighetsprövningsnämnd, vilken hade tolv–tjugofyra ledamöter med landshövdingen som ordförande.

De särskilda fastighetstaxeringarna ombesörjdes även efter 1922 av de för inkomst- och förmögenhetstaxering inrättade lokala taxeringsnämnderna samt prövningsnämnderna.

Principen i fråga om fastighetsprövningsnämndernas sammansättning var att fastighetsprövningsnämnden endast skulle bestå av ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd eller andra sakkunniga på fastighetsvärdering. I 1923 års taxeringssakkunnigas betänkande (SOU 1925: 27) vilket låg till grund för 1928 års taxeringsförordning föreslogs, att av fastighetsprövningsnämndens ledamöter skulle tre fjärdedelar ha varit ledamöter i första instans för fastighetstaxering och en fjärdedel vara personer som genom sin verksamhet kunde antas besitta sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering.

Grunddragen för fastighetsprövningsnämndens senast gällande organisation med ledamöter dels från prövningsnämnden dels från speciellt på fastighetstaxeringen inriktade grupper föreslogs i ett betänkande av

beskattningsorganisationssakkunniga, SOU 1942: 49. Enligt detta borde fastighetsprövningsnämnden bestå av fjorton ledamöter, varav – utöver prövningsnämndens ledamöter vilkas antal föreslogs till fem – nio ledamöter skulle utses till lika antal ur följande grupper, nämligen *dels* de ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd som förordnats resp. valts av länsstyrelse eller landsting, *dels* de ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd som valts av kommun *och dels* sådana personer som inte varit ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd men som kunde antas besitta sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. Samtidigt föreslogs att landskamreraren i stället för såsom tidigare landshövdingen skulle vara nämndens ordförande.

Genom den ändring av fastighetsprövningsnämndens organisation, som grundade sig på sistnämnda betänkande, frångick man den dittills gällande principen i fråga om fastighetsprövningsnämndens sammansättning som innebar att endast med fastighetsförhållanden förtrogna personer skulle vara ledamöter i fastighetsprövningsnämnd. Emellertid bör anmärkas att antalet ledamöter i länsprövningsnämnd, med avvikelse från sakkunnigförslaget, bestämdes till minst fyra, högst åtta ledamöter förutom landskamreraren såsom ordförande.

Alltjämt efter omorganisationen år 1943 övervägde sålunda antalet i fastighetstaxering och fastighetsvärdering förfarna ledamöter i fastighetsprövningsnämnd över de ledamöter i prövningsnämnd, som ingick i fastighetsprövningsnämnd och som hade erfarenhet av i huvudsak inkomst- och förmögenhetstaxering.

För ärenden om allmän fastighetstaxering t. o. m. 1970 års taxering har fastighetsprövningsnämnden fungerat som andra instans. Av bl. a. departementschefsuttalanden i propositionerna 1971: 14 (s. 56) och 1971: 60 (s. 106) framgår att det är avsett att fastighetsprövningsnämnderna till 1975 års allmänna fastighetstaxering skall ha ersatts med annat organ även om bestämmelserna om fastighetsprövningsnämndens kompetens och organisation i 131 § 2 mom. resp. 134 § TF har fått stå kvar oförändrade. De således alltjämt gällande men inaktuella bestämmelserna om fastighetsprövningsnämndens organisation i 134 § TF innebär, att fastighetsprövningsnämnd skall bestå av ledamöterna (och suppleanterna) i prövningsnämnd 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 i fastighetstaxeringsnämnd och tre vara fastighetsvärderingssakkunniga men ej 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 11 § 1 mom.). Senast den 30 april det år prövningsnämndsledamöter utses skall annan länsstyrelse än länsstyrelsen i Stockholms län för Kungl. Maj: t ange om fastighetsprövningsnämnden enligt länsstyrelsens mening bör arbeta på två avdelningar (62 § jämfört med 6 § 2 mom. TK).

Ordföranden i prövningsnämnden skall vara fastighetsprövningsnämndens ordförande (134 § TF). I Stockholms län förordnas förste länsassessor vid prövningsnämndsavdelningen att vara ordförande på avdelning (12 § 1 mom. första stycket). – För den särskilda fastighetstaxeringen har prövningsnämnden till den 1 juli 1971 – då länsskatterätterna inrättades – fungerat som andra instans (175 §).

17.2.2 Vissa statistiska uppgifter

Av statistik, som upprättats rörande fastighetsprövningsnämndernas verksamhet, *bilaga 7*, framgår att totalt 36 497 besvärsärenden under år 1970 ingavs till fastighetsprövningsnämnderna. I förhållande till antalet värdebärande taxeringsenheter innebär detta en genomsnittlig besvärsfrekvens på 1;7 %. Stora differenser föreligger dock här de olika länen emellan – i Stockholms län har besvärsfrekvensen sålunda varit i det närmas-

te tre gånger riksgenomsnittet.

Av bilaga 7 framgår vidare att i det närmaste 3/4 av hela antalet besvär avsett småhusfastigheter. Besvärsfrekvensen 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 %) – ett förhållande som kan synas anmärkningsvärt med hänsyn till att den genomsnittliga höjningen av taxeringsvärdena för bebyggda, sedan år 1968 oförändrade villafastigheter var 34 % medan motsvarande siffra för hyres- och affärsfastigheter endast var 11 % (jfr bilaga 2).

Av statistiken (se bilaga 7) framgår vidare att 94 % av besvären inkommit inom ordinarie besvärstid samt att 88 % av besvären anförts av fastighetsägare och 11 % av taxeringsintendent. Endast i 179 fall har den kommunala besvärsrätten utnyttjats – härvid har givetvis ej medräknats fall då kommunen besvärat sig i egenskap av fastighetsägare.

Av antalet besvärsmål, *bilaga 8*, har 60 % lett till ändring av fastighetstaxeringsnämnds beslut medan 40 % föranlett avslag. Även här föreligger stora differenser länen emellan.

Av *bilaga 9* framgår att de av fastighetsprövningsnämnderna vidtagna ändringarna beloppsmässigt endast innebär obetydliga förändringar i taxeringsutfallet (0,4 % för skattepliktig jordbruksfastighet och 0,3 % för skattepliktig annan fastighet).

Enligt uppgift från kammarrätten i Stockholm har ca 4 200 besvär inkommit över fastighetsprövningsnämndernas beslut angående 1970 års allmänna fastighetstaxering, vilket innebär att 11,5 % av besluten överklagats vidare.

Vid jämförelse med år 1965 har antalet besvärsmål ökat kraftigt. 1965 och 1970 utgjorde antalet till fastighetsprövningsnämnderna inkomna besvär från fastighetsägare och kommuner 15 769 resp. 33 409 vilket för hela riket innebar mer än en fördubbling av antalet mål. Förändringen var dock ytterst ojämnt fördelad över landet. Av den totala ökningen 17 640 mål var sålunda 3/4 hänförlig till de tre storstadslänen. I dessa län låg ökningen härigenom långt över genomsnittet (3–5 gånger) medan ökningen i vissa andra län var obetydlig och viss nedgång i antalet mål förekom i Kopparbergs och Västerbottens län.

Även antalet besvärsmål i kammarrätten över allmän fastighetstaxering har mer än fördubblats under ifrågavarande tid. År 1965 uppgick antalet besvärsmål sålunda endast till ca 2 000.

17.3 *Ny organisation av den regionala förvaltningsrättskipningen*

17.3.1 Allmänt

Under 1960-talet har ett flertal utredningar angående bl. a. den regionala förvaltningsrättskipningen pågått. Dessa utredningar har nu resulterat i bl. a. att nya förvaltningsdomstolar, länsskatterätter och länsrätter, inrättats i länen.

Fr. o. m. den 1 juli 1971 fungerar länsskatterätter 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 besvärsrätt vid allmän fastighetstaxering. Mål avseende 1970 års allmänna fastighetstaxering, som anförts i ordinär ordning, skulle enligt 163 § TF vara avgjorda senast den 15 december 1970.

Före den företagna omorganisationen innefattades hos länsstyrelsen i landskontoret förutom den fiskala parten i skattemål även den dömande instansen, prövningsnämnden och fastighetsprövningsnämnden. De fiskala göromålen bestreds därvid främst av taxeringssektionen med förste taxeringsintendenten som sektionschef. Sektionschefen var underställd landskamreraren, vilken samtidigt var ordförande i till landskontoret knutna prövningsnämnden och fastighetsprövningsnämnden.

Då fastighetsprövningsnämnden skall ersättas med ett nytt organ, uppkommer problem till stor del likartade med dem, som förelåg vid omorganisationen av den regionala skatterättskipningen i övrigt, dvs. vid inrättandet av länsskatterätterna. Det torde därför vara lämpligt att som utgångspunkt för ett förslag om organisationen av andra instans i fastighetstaxeringsmål återge vissa uttalanden och förslag som framkommit under förarbetena till lagstiftningen om skatterätt och länsrätt. Därvid har nämligen i vissa fall berörts frågor som har direkt avseende å fastighetstaxeringen.

Av de utredningsförslag som här avses togs skattefrågorna först upp i *Landskontorsutredningens* betänkande "Skatteförvaltningen" (SOU 1967: 22). Landskontorsutredningen utgick vid sina förslag från att skatteförvaltningen och förvaltningsrättskipningen skulle skiljas från länsstyrelsen och föreslog att från länsstyrelsen fristående skatteverk resp. länsskatterätter skulle upprättas. Skatterätten skulle bestå av två domare och skatterättsnämndemän till ett antal som Kungl. Maj:t bestämde. Nämndemännen skulle i huvudsak väljas av landstinget. Skatterätten skulle vara domför med ordförande och sex nämndemän – fler än åtta nämndemän skulle inte få tjänstgöra samtidigt i rätten. Nämndemännen skulle ha individuell rösträtt. På s. 229 i betänkandet uttalades beträffande fastighetstaxeringen:

"Vid allmän fastighetstaxering kompletteras för närvarande prövningsnämnden med ytterligare nio av länsstyrelsen utsedda ledamöter, som representerar fastighetstaxeringsnämnderna och företräder särskild sakkunskap. Det synes lämpligt att även framdeles behålla denna ordning. Förslag till sådana ledamöter bör, i överensstämmelse med det av oss förordade systemet med taxeringsnämndsordförande m. fl., avges av skatteverket."

Beträffande sammansättningen av länsskatterätterna i mål om allmän fastighetstaxering förordades i betänkandet att 110 § i en föreslagen taxeringsförordning skulle lyda enligt följande:

"I länsskatterätt skola för mål om allmän fastighetstaxering utses ytterligare femton nämndemän. Dessa utses av länsstyrelsen senast den 15 augusti året före taxeringsåret efter förslag av skatteverket före den 15 juli samma år. Fem av dessa nämndemän skola utses bland dem, som efter förordnande av länsstyrelsen eller val av landstingskommuns förvaltningsutskott äro ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd, samt fem bland dem, som efter val av kommun äro ledamöter i sådan nämnd. De övriga skola äga sakkunskap i fastighetsvärdering."

Beträffande handläggningen m. m. vid länsskatterätterna utarbetades inom finansdepartementet ett betänkande "*Lag om skatterätt*" (SOU 1967: 24). Däri föreslogs bl. a. att länsskatterätt skulle vara domför med ordförande och nämnd om lägst sex och högst åtta nämndemän eller, i fråga om allmän fastighetstaxering, med ordförande och högst sjutton nämndemän. Högst sexton nämndemän skulle finnas hos skatterätt. Om flera nämndemän behövdes, skulle Konungen bestämma deras antal (5 §). Därtill kom de särskilda nämndemännen för mål om allmän fastighetstaxering (7 §).

Förutom allmänna behörighetsregler såsom bosättning i domkretsen m. m. föreslogs i 7 § att vid val av nämndemän skulle tillses att kännedom om olika grupper av skattskyldiga och om olika delar av domkretsen blev företrädd.

Över förslag i SOU 1967: 22 och 24 avgav bl. a. *Lantbrukets skattedelegation* och *länsstyrelsen i Skaraborgs län* remissyttranden. Lantbrukets skattedelegation ansåg inte att rätten behövde särskild sammansättning i mål om allmän fastighetstaxering. I mån av behov kunde speciell sakkunskap tillkallas. Länsstyrelsen i Skaraborgs län, som också avstyrkte förslaget om en annan sammansättning i sådana mål, ansåg det olämpligt att – såsom var fallet med fastighetsprövningsnämnden – i skatterätten skulle ingå ledamöter, som var representanter för lägre instanser. Det borde därför föreskrivas att ingen av domstolens ledamöter fick vara ordförande i taxeringsnämnd eller fastighetstaxeringsnämnd, kronoombud eller ledamot i taxeringsnämnd (fastighetstaxeringsnämnd) eller fastighetstaxeringsombud (prop.

1970:103, s. 98).

I *prop. 1969: 127* som innehöll ett principförslag om inrättande av RSV anförde föredragande departementschefen bl. a., att en sådan utbrytning som landskontorsutredningen förutsatt fick bedömas i sammanhang med frågan om länsförvaltningens framtida organisation och fick tas upp först i ett senare sammanhang (s. 3, 4, 47 och 48).

I *prop. 1970: 103* lämnades ett principförslag om länsstyrelsernas framtida organisation, som innebar endast en partiell omorganisation av länsstyrelserna. Denna gick för skatteförvaltningens och förvaltningsrättskipningens del ut på att skatteförvaltningen skulle omhänderhas av en huvudenhet på länsstyrelsen och att i en huvudenhet för allmän förvaltning och förvaltningsrättskipning skulle ingå dels länsskatterätt, dels länsrätt, båda med en tjänsteman vid länsstyrelsen som ordförande och en lekmannanämnd. I propositionen uttalade departementschefen bl. a. att landskontorsutredningen hade bedrivits parallellt med länsförvaltningsutredningen och länsindelningsutredningen. Förslaget om skatteverk och länsskatterätt borde därför ses mot bakgrund av de förslag som sistnämnda utredningar hade lagt fram. Frågan var av den arten att den borde hänskjutas till den beredning som hade att överväga den regionala samhällsförvaltningens organisation på längre sikt (s. 145 och 146). – Vidare anförde departementschefen (s. 152):

"Möjligen kan befaras att någon gång den föreställningen skapas att risker för bristande objektivitet skulle föreligga på grund av det organisatoriska sambandet mellan förvaltningsrättskipningen och t. ex. länsstyrelsens tillsyns- och inspektionsuppgifter. Detta kunde anses tala för att förvaltningsrättskipningen skulle brytas ut ur länsstyrelsen och förläggas till ett helt fristående organ. – Tillräckligt underlag för att i dag pröva en sådan organisation saknas emellertid. Däremot finns förutsättningar för att inom länsstyrelsens ram ge förvaltningsrättskipningen en organisatoriskt mer fristående ställning än f. n."

Den parlamentariska utredning, som omtalades i prop. 1970: 103, tillkallades den 20 mars 1970 för beredning av vissa frågor rörande den regionala samhällsförvaltningens uppgifter och organisation och benämns "*Länsberedningen*". I beredningens direktiv sägs bl. a. att den bör "lägga fram förslag till organisation på regional nivå, dvs. en överarbetning av länsförvaltningsutredningens, landskontorsutredningens och länsdemokratiutredningens förslag". Beredningens arbete borde dock inte hindra att partiella reformer under tiden genomfördes på områden där sådana framstod som särskilt angelägna.

I *prop. 1971: 1, bil. 14* föreslogs bl. a. beträffande länsstyrelseorganisationen att skatteförvaltningen skulle omhänderhas av en skatteavdelning och att en länsskatterätt och en länsrätt med ett gemensamt kansli skulle tillhöra en förvaltningsenhet, som skulle vara uppdelad på en allmän enhet och en rättsenhet.

I en inom civildepartementet i juni 1970 upprättad PM, "Skatterätt och länsrätt" (stencil C 1970: 3) framlades förslag till länsskatterättens och länsrättens närmare organisation. Däri anfördes bl. a. att allmän fastighetstaxering skulle ske nästa gång tidigast om fem år. Frågan om vilket organ som borde handha mål om allmän fastighetstaxering i instansen över fastighetstaxeringsnämnden borde lämpligen inte prövas i det då aktuella sammanhanget (s. 13). – *Fem remissinstanser* yttrade sig över PM:n i vad den avsåg fastighetstaxeringen. Sålunda tog länsstyrelserna i Göteborgs och Bohus, Jämtlands och Norrbottens län samt RLF och Sveriges lantbruksförbund upp frågan om mål om allmän fastighetstaxering borde hänföras till skatterätts kompetensområde. Samtliga ansåg att så borde ske och att något avgörande hinder mot att i samband med inrättande av skatterätter reglera denna fråga knappast förelåg. Länsstyrelserna i Göteborgs och Bohus samt Jämtlands län framhöll att mål om allmän fastighetstaxering borde handläggas av samma organ som mål om särskild fastighetstaxering. Något annat organ än skatterätten kunde därvid enligt RLF och lantbruksförbundet inte komma i fråga. Härtill kom att besvär i extraordinär ordning över 1970 års allmänna fastighets-

taxering kunde anföras intill utgången av år 1975, varför en omedelbar lösning syntes lämplig.

Nyssnämnda PM låg till grund för *prop. 1971: 14* med förslag till lag om skatterätt och länsrätt, vilken antagits av riksdagen (SFS 1971: 52 m. fl.) och trätt i kraft den 1 juli 1971. I denna proposition uttalade sig föredragande departementschefen om fastighetstaxeringen enligt följande (s. 56):

"Allmän fastighetstaxering har ägt rum år 1970 och skall enligt gällande regler inte äga rum igen förrän år 1975. Fastighetsprövningsnämndernas arbete skall enligt 163 § taxeringsförordningen vara avslutat senast den 15 december under taxeringsåret. Besvär som i särskild ordning anförs över fastighetstaxeringsnämnds beslut prövas enligt 167 § 1 mom. av prövningsnämnden, om fastighetsprövningsnämndens arbete är avslutat. I promemorian anförs att frågan om vilket organ som bör handha mål om allmän fastighetstaxering i instansen över fastighetstaxeringsnämnden inte bör prövas nu. De fem remissinstanser som går in på frågan anser däremot att mål av detta slag bör hänföras till skatterätts kompetensområde och att något avgörande hinder mot att redan nu reglera frågan knappast föreligger. Som framgår av vad jag nyss anfört är det inte nödvändigt att i detta sammanhang ta ställning till frågan om vilket organ som skall ersätta fastighetsprövningsnämnden. Både denna fråga och frågan om vilken sammansättning som bör föreskrivas i mål om allmän fastighetstaxering bör övervägas i annat sammanhang."

17.4 *Länsskatterätterna*

17.4.1 Allmänt

Enligt lagen om skatterätt och länsrätt (SFS 1971: 52) skall för dessa båda domstolars organisation m. m. gälla bl. a. följande. Länsskatterätts och länsrätts domkrets skall utgöras av ett län (1 §). De har sitt kansli i länsstyrelsen och sammanträder enligt huvudregeln på den ort där kansliet finns (2 §). Länsskatterättens sakliga kompetensområde utgörs av mål enligt skatte-, taxerings-, uppbörds- och folkbokföringsförfattningarna i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar (3 §). Enligt 5 § skall både länsskatterätt och länsrätt bestå av ordförande och nämndemän utom i vissa enmansmål varom sägs i 6 §. Konungen bestämmer hur många nämndemän som skall finnas i varje län för tjänstgöring i de båda domstolarna (5 §). Vidare anges i samma lagrum att rätten är domför med ordförande och tre nämndemän. Fler än fyra nämndemän får inte tjänstgöra i rätten.

Ordförande i länsskatterätt och länsrätt skall inneha tjänst vid länsstyrelsen och vara lagfaren samt tillsättes av Konungen (7 §). Nämndeman väljs enligt 8 § av landstinget – utom i vissa undantagsfall – och utses enligt 10 § för sex år men får avgå efter två år.

För nämndeman gäller som allmänna behörighetsvillkor att han är myndig svensk medborgare, är mantalsskriven och bosatt inom länet och ej har fyllt sjuttio år (9 §). Vidare måste för valbarhet till nämndeman vissa särskilda behörighetsvillkor vara uppfyllda. Nämndeman får enligt sistnämnda lagrum inte vara tjänsteman vid länsstyrelse, länsnykterhetsnämnd eller under länsstyrelse lydande myndighet, länsläkare, biträdande länsläkare, socialvårdskonsulent, lagfaren domare, åklagare eller advokat eller annan som har till yrke att föra andras talan inför rätta. – Den som fyllt 60 år har rätt att frånträda nämndemannauppdraget. Om nämndeman upphör att vara valbar eller behörig, förfaller uppdraget. När ledighet uppkommer, utses ny nämndeman för återstående tid (10 §). De som är gifta med varandra eller i övrigt står i sådant förhållande till varandra som sägs i 4 kap. 12 § rättegångsbalken får inte samtidigt tjänstgöra som ledamöter (12 §).

Ledamot och föredragande skall ha avlagt domared eller försäkran enligt 4 kap. 11 § rättegångsbalken (11 §). Vid omröstning skall enligt 13 § ordföranden först säga sin mening; i övrigt gäller beträffande omröstning – vid vilken nämndemännen har individuell rösträtt – vad som stadgas i 16 och 29 kap. rättegångsbalken om omröstning i domstol med endast lagfarna ledamöter. Enligt 16 kap. har ordföranden utslagsröst vid paria vota, dock att särskilda regler gäller om fler än två meningar yppas vid omröstningen. Enligt 29 kap., som avser rättegång i brottmål, skall vid paria vota gälla den mening som är lindrigast. Yppas vid omröst-

ningen flera än två meningar, gäller även enligt 29 kap. särskilda regler. – Konungen meddelar ytterligare föreskrifter om skatterätts och länsrätts organisation och verksamhet (14 §). Sådana föreskrifter har lämnats i kungörelse om skatterätt och länsrätt (SFS 1971: 455).

17.4.2 Länsskatterätts sammansättning, m. m.

Vid de reformer av rättskipningen som företagits under senare år har stor vikt fästs vid lekmannamedverkan i domstolarna. I förslag (prop. 1969: 44) till omorganisation av de allmänna domstolarna i första instans – *tingsrätterna* – behandlades denna fråga utförligt. Därvid föreslogs att rätten skulle vara domför med fyra nämndemän, dock med tre i nämnden om förfall för nämndeman inträffade sedan huvudförhandling påbörjats. Första lagutskottet anförde i utlåtandet 1969: 38 att utskottet ville kraftigare än som skett i propositionen betona dels den betydelse nämnddeltagandet i rättskipningen måste antas ha för allmänhetens förtroende för domstolarna, dels värdet av att lekmannasynpunkter kommer till uttryck vid målens prövning. Utskottet erinrade i detta sammanhang om att utvecklingen inom samhället går mot att lekmannainflytandet ges utrymme på allt flera områden, något som bedöms som värdefullt för demokratin och för frågornas allsidiga belysning. Utskottet föreslog därför att nämnden i regel borde ha fem ledamöter. – Enligt därefter antagna, nu gällande regler skall tingsrätt vid handläggning av brottmål bestå av en lagfaren domare och nämnd om fem nämndemän (SFS 1969: 244). Inträffar förfall för nämndeman sedan huvudförhandling påbörjats, är rätten dock domför med fyra i nämnden. Vid handläggning av vissa mål som avses i giftermålsbalken och föräldrabalken har tingsrätt samma sammansättning som i brottmål. Dessa målgrupper torde utgöra den övervägande delen av de mål som förekommer vid tingsrätterna. I andra tvistemål är tingsrätt domför med tre lagfarna domare. Flera än fyra lagfarna domare får ej sitta i rätten.

Frågan om *antalet* ledamöter i skatterätt och länsrätt har diskuterats under förarbetena. – Prövningsnämnd skulle enligt 12 § 1 mom. TF, i dess lydelse före den 1 juli 1971, bestå av ordförande och ytterligare minst fyra och högst åtta ledamöter eller, om nämnden skulle sammanträda på avdelningar, fyra ledamöter på varje avdelning. – Enligt landskontorsutredningens förslag (SOU 1967: 22 s. 229) borde i skatterätt sitta minst sex, högst åtta nämndemän. I departementspromemorian "Skatterätt och länsrätt" (stencil C 1970: 3) föreslogs att skatterätt skulle vara domför med minst tre, högst sex nämndemän. Föredragande departementschefen uttalade härom i prop. 1971: 14 (s. 64 och 65) bl. a.:

> "Med hänsyn till att det inte är möjligt att låta ett så stort antal lekmän delta i avgörandena att en allsidig ortskännedom alltid blir företrädd bör, som anförs i promemorian, antalet lekmän bestämmas efter vad som är mest ändamålsenligt från arbetssynpunkt och så att det blir möjligt att rekrytera väl lämpade personer för uppgifterna som ledamöter i skatterätt och länsrätt. I det följande kommer jag att föreslå att lekmännen skall ha individuell rösträtt. Om förslaget genomförs bör antalet lekmän vara tämligen lågt. – Skatterätt bör med hänsyn till det anförda liksom f. n. är fallet med prövningsnämnd vara domför med tre ledamöter utöver ordföranden. Förslaget att det högsta antalet lekmän i skatterätt skall bestämmas till sex har godtagits av så gott som samtliga remissinstanser. De synpunkter som jag nyss har anfört talar emellertid för att det högsta antalet bestäms till ett lägre tal än sex. Prövningsnämnd som arbetar på avdelningar består, som jag förut nämnt, av fyra ledamöter utöver ordföranden. För egen del finner jag övervägande skäl tala för att det högsta antalet lekmän i skatterätt bestäms till fyra."

Lagrådet yttrade att det varit lämpligast att länsskatterätten och länsrätten slagits samman till en domstol eftersom bl. a. samma domare och nämndemän skulle tjänstgöra i de båda föreslagna domstolarna. Vidare ansåg man att i fråga om antalet nämndemän och deras rösträtt i skatterätt och länsrätt borde gälla samma regler som för tingrätterna. – Departementschefen vidhöll dock sitt förslag och anförde bl. a. att inrättandet av länsrätterna innebar att ett

tämligen stort antal nämndemän måste rekryteras. Det kunde befaras att det skulle bli svårt att rekrytera ett tillräckligt antal lekmän om antalet nämndemän sattes högre än som föreslagits i lagrådsremissen. Erfarenheterna från de prövningsnämnder som har sammanträtt på avdelning, dvs. med högst fyra ledamöter utöver ordföranden, hade varit goda. Till dessa prövningsnämnder hörde bl. a. nämnderna i de tre största länen (prop. 1971:14, s. 108).

Några bestämmelser om särskilda *kvalifikationer* eller särskild kompetens för nämndemännen i skatterätt och länsrätt utöver de i 9 § samma lag angivna behörighets- och valbarhetsreglerna finns inte i lagen om skatterätt och länsrätt. Under förarbetena till den nya lagstiftningen har frågan om kompetenskrav för nämndemännen ingående diskuterats.

För ledamöter i prövningsnämnd gällde enligt 12 § 1 mom. TF i dess tidigare lydelse jämförd med 13 § 1 mom. – förutom allmänna behörighetsvillkor – samma *kompetenskrav* som för ledamöter i taxeringsnämnd, dvs. att till ledamöter och suppleanter i nämnderna borde utses redliga och allmänt aktade personer, som kunde antas besitta nödig insikt och erfarenhet. Vid val skulle tillses att om möjligt personer tillhörande olika inom distriktet förekommande grupper av skattskyldiga kom att tillhöra nämnden ävensom att såvitt möjligt kännedom om distriktets olika delar kom att finnas i nämnden. Samma kompetenskrav gäller för fastighetstaxeringsnämnds ledamöter genom hänvisning i 172 § till 13 § och därigenom – förutom för den del av fastighetsprövningsnämnden som utgjordes av prövningsnämndsledamöterna – även för de två tredjedelar av fastighetsprövningsnämndens övriga ledamöter, vilka skolat utses bland ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnderna. Endast för den återstående tredjedelen av fastighetsprövningsnämndens övriga ledamöter var ett särskilt kompetenskrav föreskrivet. Dessa skulle enligt 134 § utses bland personer som genom sin verksamhet kunde antas besitta sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering.

I samband med behandlingen av de allmänna behörighetsvillkoren för nämndemännen har föredragande departementschefen i prop. 1971: 14 (s. 86 f.) uttalat sig beträffande frågan om den, som medverkat vid taxeringen i första instans, kunde vara ledamot i andra instans i skattemål. Departementschefen anförde:

"Som anförs i promemorian (stencil C 1970: 3) bör det undvikas att ordförande i taxeringsnämnd annat än i undantagsfall tjänstgör som nämndeman i skatterätt. Detsamma gäller enligt min mening annan ledamot eller suppleant i taxeringsnämnd. Det kan emellertid, även om någon uttrycklig föreskrift därom inte ges, förväntas att valmyndigheterna endast undantagsvis kommer att utse ledamot i taxeringsnämnd till nämndeman i skatterätt och länsrätt samt att sådan nämndeman bara undantagsvis kommer att utses till ledamot i taxeringsnämnd. Enligt min mening behöver därför någon föreskrift motsvarande bestämmelsen i 12 § 1 mom. TF inte tas in i lagen om skatterätt och länsrätt."

Enligt 12 § 1 mom. TF i dess lydelse före den 1 juli 1971 kunde två ledamöter eller suppleanter i prövningsnämnd samtidigt vara ledamöter eller suppleanter i taxeringsnämnd. Före tillkomsten av detta författningsrum diskuterades om det var en lämplig princip att ledamot av prövningsnämnd samtidigt fick vara ledamot i taxeringsnämnd. 1955 års taxeringssakkunniga uttalade liksom tidigare 1950 års skattelagssakkunniga i förarbeten till TF, att ledamot eller suppleant i prövningsnämnd inte samtidigt borde få vara ledamot eller suppleant i taxeringsnämnd, vilken uppfattning delades av föredragande departementschefen i prop. 1956: 150 (s. 251). I BeU 1956: 56 förordades emellertid en uppmjukning av det föreslagna förbudet. Man ansåg att av ledamöterna och suppleanterna i prövningsnämnd högst två samtidigt fick ha motsvarande uppdrag i taxeringsnämnd inom prövningsdistriktet, vilket sedan som nämnts även stadgades i 12 § 1 mom. TF. Anledningen härtill var bl. a. den svårighet som kunde väntas uppstå i vissa län att få lämpliga taxeringsnämndsordförande om de inte även fick medverka i prövningsnämnd.

Beträffande urvalet av ledamöter i fastighetsprövningsnämnd har läget som anförts varit ett annat. Förutom de prövningsnämndsledamöter, som skulle delta i fastighetsprövningsnämnden och av vilka alltså två kunde vara taxeringsnämndsledamöter, skulle av de nio ledamöter som utses enligt 134 § TF sex vara ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd. De återstående tre fick däremot inte vara ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd.

Sedan landskontorsutredningen i 110 § i sitt förslag till taxeringsförordning tagit in stadgande om att länsstyrelsen skulle för mål om allmän fastighetstaxering utse 15 särskilda nämndemän, av vilka 10 skulle ha varit ledamöter i taxeringsnämnd, anförde länsstyrelsen i Skaraborgs län i remissyttrande, att det var olämpligt att i skatterätten skulle ingå ledamöter som så att säga var representanter för lägre instanser. Därför borde enligt länsstyrelsens mening föreskrivas att ingen av domstolens ledamöter fick vara ledamot i taxeringsnämnd eller fastighetstaxeringsnämnd, kronoombud eller fastighetstaxeringsombud (jfr avsnitt 17.3.2).

Frågan om lekmannainflytandet och om särskilda kvalifikationsgrunder för nämndemännen i länens förvaltningsdomstolar har ingående diskuterats i förarbetena till lagen om skatterätt och länsrätt. I principförslaget om bl. a. skatterätter i *prop. 1970: 103* förordade föredragande departementschefen bestämt lekmannamedverkan i förvaltningsrättskipningen i länsstyrelserna. Han anförde bl. a. att detta skulle bidra till en mer allsidig belysning av målen. Därtill kom att lekmännen tillförde målen allmänna kunskaper och erfarenheter. Lekmannamedverkan medförde en insyn och kontroll som var ägnad att förstärka den medborgerliga förankringen av förvaltningen (s. 150 och 151). – Departementschefen anförde vidare i fråga om lekmännens medverkan i skatterätterna och länsrätterna (s. 152 och 153):

"På frågan hur lekmännen i länsskatterätten och länsrätten bör utses kan skilda synpunkter anläggas. Landskontorsutredningen föreslog att lekmännen i länsskatterätten skulle väljas av landstinget. Länsförvaltningsutredningen föreslog att de lekmän som enligt utredningens förslag skulle delta i förvaltningsrättskipningen i länsstyrelsen skulle utses av den delvis av landstinget valda länsstyrelsen. Under remissbehandlingen av dessa förslag har olika meningar kommit till uttryck, nämligen att lekmännen bör utses, liksom ledamöterna i prövningsnämnden i dag, av Kungl. Maj: t, att de bör väljas av landstinget eller av företrädare för primärkommunerna eller att de bör utses av länsstyrelsen. Av vad jag har anfört i det föregående om värdet av lekmannainflytande i förvaltningsrättskipningen följer att jag anser att krav på speciell fackkunskap inte bör ställas på lekmännen. Bedömningen av vederbörandes lämplighet för uppgiften bör ankomma på ett organ där en allsidig personkännedom inom länet är företrädd. Dessa synpunkter leder enligt min uppfattning till att lekmännen bör utses av landstinget. Jag vill i detta sammanhang erinra om att vid förordnande av ledamöter i prövningsnämnden skall tillses att om möjligt personer tillhörande olika inom länet förekommande grupper av skattskyldiga kommer att tillhöra nämnden och att såvitt möjligt kännedom om länets olika delar kommer att bli representerade. Denna princip bör självfallet tillämpas också beträffande länsskatterätten."

I *prop. 1971: 14* med förslag till lag om skatterätt och länsrätt anförde föredragande departementschefen om nämndemännens kvalifikationer (s. 68):

"I prop. 1970: 103 (s. 153) anförde jag att några krav på speciell fackkunskap inte bör ställas på lekmännen. Uttalandet som inte föranledde någon erinran från riksdagen utesluter inte att det bör eftersträvas att till rätterna knyta lekmän som besitter inte bara allmänna kunskaper och erfarenheter utan också insikter i t. ex. beskattningsfrågor och sociala frågor. I åtskilliga av de mål som enligt mitt förslag skall ankomma på skatterätt och länsrätt är det i första hand fråga om lämplighets- och skälighetsavvägningar."

I samma proposition anförde departementschefen vidare (s. 82):

"Det är självfallet angeläget att olika inom länet förekommande grupper av skattskyldiga samt länets olika delar blir representerade bland nämndemännen. Som anförs i promemorian bör det kunna förutsättas att valmyndigheterna beaktar vikten härav, även om någon uttrycklig föreskrift inte tas in i lagen om skatterätt och länsrätt. – – – Det är emellertid väsentligt att valmyndigheterna beaktar vikten av att till nämndemän utses personer som har insikter i och erfarenhet av sådana frågor som skall behandlas vid domstolarna. En ordning som innebar att skilda nämndemän skall utses för länsskatterätt resp. länsrätt skulle från denna synpunkt vara

fördelaktig. En sådan ordning leder å andra sidan till praktiska svårigheter. Det blir t. ex. inte möjligt att låta den som valts till nämndeman i länsskatterätt tjänstgöra i länsrätt eller omvänt. Jag förordar därför att nämndemännen skall utses att vara nämndemän i båda domstolarna. En sådan ordning hindrar naturligtvis inte att nämndemän med erfarenhet av skattefrågor huvudsakligen tjänstgör i länsskatterätt och att nämndemän med erfarenhet av t. ex. sociala frågor huvudsakligen tjänstgör i länsrätt."

I samma fråga uttalade departementschefen i anledning av lagrådets yttrande över förslaget till lag om skatterätt och länsrätt (s. 108):

"Visserligen skall, som jag anförde i prop. 1970: 103, några krav på speciell fackkunskap inte ställas på lekmännen i skatterätt och länsrätt. Det bör emellertid framhållas att rätterna i stor utsträckning kommer att fungera som andra instans, att antalet mål och ärenden blir avsevärt, att avgörandena i stor utsträckning måste grunda sig på skriftligt material och att de ofta innebär tillämpning av ett omfattande och delvis komplicerat författningsmaterial. Vad särskilt beträffar länsrätterna är det angeläget att bland nämndemännen är representerade insikter i och erfarenheter av bl. a. sociala frågor. Vad jag nu har sagt innebär inte att jag numera vill hävda att nämndemännen bör ha speciella fackkunskaper. Däremot anser jag mig kunna konstatera att stora krav i andra avseenden måste ställas på nämndemännen, om dessa skall kunna fullgöra sin viktiga uppgift inom förvaltningsrättskipningen och få det inflytande på avgörandena som är avsett."

Länsstyrelsernas organisationsnämnd – hörande till civildepartementet – har på grund av den genomförda omorganisationen av länsstyrelserna och vad som anförts i förarbetena till denna i september 1971 utgett en handledning "Arbetsrutiner m. m. för länsskatterätt och länsrätt". Beträffande nämndemännen anförs däri bl. a.:

"Nämndemännen utses i princip att *tjänstgöra i båda rätterna.* Övergångsvis kan det emellertid bli nödvändigt att de får specialisera sig på en av rätterna. Emellertid bör det eftersträvas att nämndemännen får sådan information och bibringas sådana kunskaper att de efter en tid kan tjänstgöra i båda rätterna. – I görligaste mån bör man – i konsekvens härmed – undvika att nämndemännen *inom resp. rätt* görs till specialister på vissa mål, exempelvis körkortmål. – Nämndemännens tjänstgöring torde i flertalet län inte böra begränsas till att avse mål från viss *geografisk del* av länet."

17.5 *Olika typer av fastighetsdomstolar; sammansättning m. m.*

Förutom vad som framkommit i olika avseenden vid utarbetandet av lagstiftningen om skatterätter synes det lämpligt att vid övervägandena om en lämplig organisation m. m. av andra instans för fastighetstaxeringsmål beakta vad som gäller beträffande sammansättning, ledamöternas kompetens m. m. för andra domstolar, som har eller har haft att handlägga mål angående fastigheter. En kort redogörelse lämnas därför för sammansättning m. m. av ägodelningsrätt, expropriationsdomstol, vattendomstol, fastighetsdomstol och kammarrätts fastighetstaxeringsavdelning.

Före inrättandet av fastighetsdomstolar genom lagen om fastighetsdomstol (prop. 1969: 44, SFS 1969: 246 och 1971: 534) handlades jorddelningsmål i första instans av *ägodelningsrätt*, en för varje domsaga. I sådan rätt var på landet enligt 21 kap. lagen den 18 juni 1926 om delning av jord å landet ägodelningsdomare (den lagfarne domare i tingsrätten som var därtill satt) ordförande. Ägodelningsrätten bestod förutom av ordföranden av tre ägodelningsnämndemän. Dessa borde vara i lanthushållning kunniga och med ortens förhållanden väl förtrogna män (2 §). De valdes för sex år, indirekt av kommun, och till ett antal av sex i varje domsaga (3 §). Att biträda ägodelningsrätten kunde överlantmätaren och länsarkitekten kallas (13 §). Bestämmelser om ägodelningsrätt fanns vidare meddelade i 6 kap. 16 § lagen den 12 maj 1917 om fastighetsbildning i stad.

Expropriationsdomstol enligt lagen den 12 maj 1917 om expropriation utgjordes av ordföranden, som var ägodelningsdomaren i orten, och fyra ledamöter. Av dessa skulle två vara särskilt utsedda expropriationstekniker och två nämndemän i orten (15 §). I mål av mindre betydelse var dock domstolen domför med, förutom ordförande och nämndemän, endast en expropriationstekniker. Expropriationstekniker förordnades av Kungl. Maj: t eller myndighet som Kungl.

Maj:t bestämde för sex år till ett lämpligt antal för varje län. Av expropriationsteknikerna skulle hälften ha erfarenhet av fastighetsvärdering inom tätorter och hälften av sådan värdering på landet (16 §). Ordföranden skulle kalla den eller de expropriationstekniker till tjänstgöring som han med hänsyn till erforderlig sakkunskap och övriga förhållanden fann lämpligast. Av nämndemännen i orten skulle varje gång tjänstgöra de två som kallades, därvid borde iakttas att den ene om möjligt skulle vara ägare av fastighet men den andre icke (17 §).

Vissa andra typer av mål som avsåg fastighetsfrågor såsom hyresmål, mål om arrende, lösningsrätter m. m. har handlagts av de allmänna domstolarna med deras vanliga sammansättning. I andra instans handlades ägodelningsmål, expropriationsmål och andra fastighetsmål av hovrätterna med deras vanliga sammansättning.

Såsom specialdomstol på fastighetsmålens område fungerade tidigare *vattendomstolarna*. Enligt 11 kap. vattenlagen den 28 juni 1918 var första domstol i vattenmål vattendomstol (1 §). Vattendomstolen bestod av en lagfaren vattenrättsdomare såsom ordförande samt såsom övriga ledamöter två vattenrättsingenjörer, som skulle vara i vattenfrågors tekniska behandling sakkunniga och erfarna män, och två vattenrättsnämndemän beträffande vilka bl. a. stadgades att de skulle vara om sin orts förhållanden kunniga män (2 §). Vattenrättsdomare och vattenrättsingenjör utnämndes av Kungl. Maj:t (3 §). Vattenrättsnämndemän utsågs av kommun för sex år (4 §). – Överdomstol i vattenmål (vattenöverdomstol) var Svea hovrätt (1 §). Denna var domför med fyra ledamöter, av vilka minst tre skulle vara lagfarna. Ej flera än fem fick sitta i rätten. De ej lagfarna ledamöterna i vattenöverdomstol benämndes vattenrättsråd, vilka skulle utses av Kungl. Maj:t och vara i vattenfrågors tekniska behandling sakkunniga och erfarna (16 §).

Genom lag den 29 maj 1969 om *fastighetsdomstol* (SFS 1969:246; ändrad 1971:534) inrättades fastighetsdomstolar såsom första instans i fastighetsmål. Fastighetsdomstol skall uppta de mål och ärenden, som anges i särskild lag eller författning. I princip skall en fastighetsdomstol finnas i varje län. Såsom fastighetsdomstol fungerar den tingsrätt i länet, som Kungl. Maj:t bestämmer. Emellertid kan flera fastighetsdomstolar förekomma inom samma län; så är fallet i Stockholms län (1 § jfr med SFS 1971:549). Enligt lagen om fastighetsdomstol består domstolen av två lagfarna ledamöter, varav en är ordförande, en teknisk ledamot – eller, om särskilda skäl föreligger, två dylika ledamöter – och två nämndemän. I hyresmål och liknande mål byts den tekniska ledamoten ut mot ytterligare en nämndeman om ej särskilda skäl föreligger (3 §).

Teknisk ledamot skall ha teknisk utbildning och erfarenhet av fastighetsbildning eller fastighetsvärdering. Nämndemännen skall vara väl förtrogna med sin orts förhållanden (3 §).

I prop. 1969:44 med förslag om bl. a. inrättande av tingsrätter och fastighetsdomstolar uttalade sig föredragande departementschefen om betydelsen av att fastighetsdomstolen fick en mycket kvalificerad sammansättning. I frågan om nämndemän skulle få säte i fastighetsdomstolarna uttalade departementschefen att enligt hans mening starka skäl talade för att lekmannarepresentanter också i fortsättningen fick medverka vid prövningen av jordmål och andra fastighetsmål. Han anförde därvid bl. a.:

> "I jordmålen förekommer nämligen i stor utsträckning spörsmål vid vilkas avgörande det är av värde att lekmannasynpunkter får göra sig gällande. Jag syftar härvid på bl. a. markvärderingsfrågor i samband med fastighetsreglering. Jag har tidigare i fråga om allmänna tviste- och brottmål nämnt, att nämndens betydelse för att tillföra domstolen kännedom om lokala förhållanden numera är ringa. När det gäller jordmålen är läget dock annorlunda. Jordmålen är ofta av den beskaffenhet att ortskännedom är av betydelse för bedömningen. Ett uttryck härför är att bland de särskilda kvalifikationer som nu gäller för nämndemännen i dessa mål ingår att de skall vara väl förtrogna med sin orts förhållanden." (s. 212 och 213).

I specialmotivering till förslaget om ifråga-

varande lagrum, 3 § lagen om fastighetsdomstol, anförde departementschefen bl. a.:

"I fråga om sammansättningen av fastighetsdomstolen har jag tidigare redovisat min principiella uppfattning. Jag kan därför i detta sammanhang begränsa mig till att ta upp detaljfrågan om de krav som bör ställas på nämndemännen i domstolen. I detta hänseende föreskrivs i paragrafens tredje stycke att nämndemännen bör vara allmänt betrodda och väl förtrogna med sin orts förhållanden. En likartad regel gäller enligt 11 kap. 2 § vattenlagen beträffande vattenrättsnämndemän. I 21 kap. 2 § jorddelningslagen uppställs samma krav på ägodelningsnämndemän men där föreskrivs dessutom att dessa bör vara kunniga i lanthushållning. Ett krav av sist angiven innebörd kan uppenbarligen inte upprätthållas i fråga om nämndemän i fastighetsdomstol. Av villkoret att en sådan nämndeman bör vara förtrogen med sin orts förhållanden följer emellertid att nämndeman som kommer från ett typiskt landsbygdsområde bör ha god kännedom om jordbruk och skogsbruk samt andra näringar som bedrivs där." (s. 250).

Ordföranden och de tekniska ledamöterna i fastighetsdomstol utses av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer (5 §). Nämndeman väljs för sex år antingen indirekt eller direkt av kommunfullmäktige till det antal som fastställs av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer (6 och 7 §§).

Andra instans i mål som fullföljs från fastighetsdomstol är hovrätt utom i vattenmål. Särskild sammansättning av hovrätt för dessa mål är ej föreskriven.

I fastighetstaxeringsmål har *kammarrätten* sedan länge haft särskild sammansättning. Målen har där avgjorts på en särskild fastighetstaxeringsavdelning vilken enligt 165 § 1 och 2 mom. samt 193 § TF skall ha en särskild sammansättning. Detsamma skall gälla för de båda kammarrätterna i Stockholm och Göteborg (se prop. 1971:60, s. 114). Enligt 165 § 1 mom., skall tre ledamöter i kammarrätten delta i handläggningen, varav minst två ordinarie. Dessutom skall delta två särskilda ledamöter. Frånvaro av en av de särskilda ledamöterna hindrar dock inte måls avgörande, om tre av kammarrättens ledamöter är ense om slutet. Utan hinder av det förut sagda äger Kungl. Maj:t beträffande vissa grupper av mål föreskriva att särskilda ledamöter inte skall delta i målens handläggning (jfr 19 § kammarrättsinstruktionen; SFS 1971:1074).

De särskilda ledamöterna – minst nio, högst tjugo – förordnas av Kungl. Maj:t för högst fem år i sänder. De skall vara i praktiska värv förfarna personer med god kännedom om fastighetsförhållandena i allmänhet. Minst tre av dem skall vara skogsvärderingssakkunniga, minst två sakkunniga beträffande vattenfallsfastigheter, minst två jordbruksvärderingssakkunniga och minst två sakkunniga beträffande värdering av annan fastighet i övrigt (165 § 2 mom. TF).

17.6 *Fastighetstaxeringsrätter*

17.6.1 Synpunkter

Vid överväganden av frågan om lämpligaste organisationsform m. m. för det organ som skall avgöra mål om fastighetstaxering i andra instans synes först böra prövas om detta bör vara ett till länsstyrelsen knutet organ eller ej. Fråga är alltså i första hand om detta organ – liksom de nya regionala förvaltningsdomstolarna länsskatterätt och länsrätt – bör gå in i förvaltningsavdelningen vid länsstyrelsen, på annat sätt bör vara knutet till länsstyrelsen eller bör vara fristående från länsstyrelsen.

Av de uttalanden i förarbeten, som återgetts i avsnitt 17.3.2, torde kunna utläsas att den omorganisation, som numera företagits av länsstyrelserna i avseende å skatteförvaltningen och förvaltningsrättskipningen, kommer att bestå under i vart fall en avsevärd tid framåt. Från länsstyrelserna fristående skatteverk och länsskatterätter, som föreslagits av landskontorsutredningen, synes därför tills vidare inte aktuella. Vad vidare angår organisationsformen för det organ som skall handha fastighetstaxeringsmålen i andra instans synes tendensen numera i liknande frågor 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 torde ordförandena i länsrätt och länsskatterätt kunna fungera som ordförande vid behandlingen av fastighetstaxeringsmål, vilket torde underlätta detta arbete.

Utredningen förordar sålunda att fastighetstaxeringsmålen i andra instans avgörs inom länsstyrelseorganisationen. Av i stort sett samma praktiska skäl som nyss nämnts anser utredningen att det organ, som skall behandla fastighetstaxeringsmålen, bör vara anknutet till vederbörande länsstyrelses förvaltningsavdelning. Till utgångspunkt för ytterligare ställningstaganden angående vilket organ som skall behandla fastighetstaxeringsmålen i andra instans anser utredningen kunna läggas tre olika alternativ, vilka innebär att fastighetstaxeringsmålen skulle avgöras av resp. den nuvarande länsskatterätten, länsskatterätten med en särskild sammansättning för fastighetstaxeringsmål eller av ett särskilt organ anknutet till förvaltningsavdelningen.

Det första alternativet, enligt vilket länsskatterätten i dess nuvarande utformning skulle avgöra även fastighetstaxeringsmålen har, såsom tidigare anförts, förordats i några remissyttranden. Dessa har avgivits med anledning av landskontorsutredningens betänkande "Skatteförvaltningen" (SOU 1967: 22) och den inom finansdepartementet upprättade promemorian "Lag om skatterätt" (SOU 1967: 24). 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 förelegat mellan prövningsnämnd och fastighetsprövningsnämnd. Landskontorsutredningen ansåg sålunda att det var lämpligt att även i fortsättningen behålla en ordning, som var snarlik den som tidigare gällt med avseende å fastighetsprövningsnämnderna.

Det torde vara klart att i de flesta mål, som avser fastigheter, deras värden och beskaffenhet, förekommer många och ofta komplicerade 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 i allmänhet låta ledamöter med sakkunskap på området ingå. I de nyssnämnda domstolarna – i vilka samtliga således 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 och även i landskontorsutredningens förslag.

Under förarbetena till lagen om skatterätt och länsrätt har föredragande departementschefen (prop. 1970: 103), såsom tidigare har anförts, uttalat sig positivt i fråga om lekmännens medverkan vid den regionala förvaltningsrättskipningen. Bland de fördelar som därvid särskilt framhölls var den ökade medborgerliga förankringen, den allsidiga belysningen samt de allmänna kunskaper och erfarenheter som skulle tillföras förvaltningsdomstolarna genom lekmännens medverkan. Några särskilda krav på speciell sakkunskap borde dock inte ställas på lekmännen. Olika grupper av skattskyldiga borde emellertid, såvitt möjligt, representeras i nämnden liksom kännedom om länets olika delar. – I prop. 1971: 14 har föredragande departementschefen, såsom tidigare återgivits,

uttalat att det borde eftersträvas att till rätterna knöts lekmän som inte bara besatt allmänna kunskaper och erfarenheter utan också insikter i t. ex. beskattningsfrågor och sociala frågor.

Utredningen instämmer i vad som uttalades under förarbetena om det positiva i lekmännens medverkan i förvaltningsrättskipningen i andra instans och anser att sådan medverkan också skall föreskrivas vid behandlingen av fastighetstaxeringsmålen i denna instans. Utredningen anser emellertid vidare 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 inte detta kompetenskrav. Inte heller genom tillkallande av sakkunnig, som sägs i 24 § förvaltningsprocesslagen, kan den nuvarande länsskatterätten förse sig med sådan expertis som – främst under den koncentrerade tidsperiod då målen om allmän fastighetstaxering skall behandlas – enligt utredningens mening är nödvändig för en tillfredsställande behandling av dessa mål. Kunskaper i fastighetsvärdering och fastighetstaxering krävs i den övervägande delen av fastighetstaxeringsmålen, vilket har beaktats i fråga om den hittillsvarande fastighetsprövningsnämnden. Utöver sådana mera allmänna kunskaper som nu nämnts krävs speciella kunskaper för att rätt kunna bedöma vissa fastighetstaxeringsmål t. ex. mål om vattenfallsfastigheter, industrifastigheter, hotell- och skogsfastigheter. Kammarrätts sammansättning motsvarar dessa krav. – Ledamöterna i de nuvarande länsskatterätterna synes inte ha möjlighet att själva eller med hjälp av för vissa mål tillkallade sakkunniga tillfredsställande behärska den rad av värderingsproblem m. m., som måste uppkomma vid behandlingen i andra instans av fastighetstaxeringsmålen. Om utredningens förslag beträffande organisationen i första instans, främst inrättandet av gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt med konsulenter för fastighetstaxering, antas, kan t. o. m. göras gällande att denna instans blir bättre rustad för svåra fastighetstaxeringsmål än den nuvarande länsskatterätten.

Utredningen anser sig sålunda inte kunna förorda att de nuvarande länsskatterätternas kompetensområde utvidgas att avse även målen om allmän fastighetstaxering.

Alternativet med en länsskatterätt med särskild sammansättning skulle medföra vissa fördelar. Först kan övervägas en ordning där den nuvarande länsskatterätten förstärks med särskilda ledamöter som är experter på fastighetsvärdering. Ett liknande system används vid kammarrättens fastighetstaxeringsavdelning och torde där fungera väl. Den skillnaden skulle emellertid föreligga mellan en på nyss angivet sätt förstärkt länsskatterätt och det system, som tillämpas i fråga om kammarrätten, att de av kammarrättens ordinarie ledamöter – eller i vart fall de flesta av dem – som deltar i fastighetsavdelningens arbete, oftast är konstant eller åtminstone för lång tid placerade där och därför blir väl förtrogna 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 för denna period. Antalet nämndemän vid länsskatterätt och länsrätt är avvägt med tanke på den normala arbetskvantiteten för dessa rätter, vilka fungerar jämsides men har en integrerad organisation. En lösning som innebar 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 tillika att rätten förstärktes med särskilda värderingstekniska ledamöter – anses tillfredsställande från utredningens synpunkt. Emellertid uppkommer därvid bl. a. ett problem som försvårar en organisatorisk anpassning av en på angivet sätt förstärkt länsskatterätt till vad som i övrigt gäller för 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 om fem år. Dessa mål avser utom ordinära besvär över allmän fastighetstaxering nästan uteslutande antingen extraordinära besvär över sådan fastighetstaxering eller besvär över de särskilda fastighetstaxeringar som äger rum under tiden till nästa allmänna fastighetstaxering. 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 – nämndemän och andra – som blivit förtrogna med grunderna för den allmänna fastighetstaxeringen, bör enligt utredningens mening 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 sker nästa gång. Allmän fastighetstaxering skall enligt nyssnämnda paragraf ske vart femte år. Enligt bestämmelserna i förordningen (1962: 656) angående de tider då allmän fastighetstaxering skall äga rum skedde sådan taxering senast åren 1965 och 1970. Nästa allmänna fastighetstaxering skall ske 1975. Emellertid må erinras om att förskjutningar i taxeringsperiodens längd förekommit flera gånger under KL:s giltighetstid.

Utredningen anser med anledning av det anförda att man vid inrättandet av det organ som skall ersätta fastighetsprövningsnämnden bör se till att den kännedom och erfarenhet beträffande fastighetstaxeringen och de för den ifrågavarande allmänna fastighetstaxeringen gällande särskilda grunderna, som förvärvas av de ledamöter i rätten som tjänstgör vid handläggningen av målen angående den allmänna fastighetstaxeringen, tas till vara under den kommande löpande taxeringsperioden. Därför bör mandattiden för de ledamöter i ifrågavarande organ, som inte är tjänstemän i länsstyrelsen, överensstämma med längden av en löpande taxeringsperiod. Mål rörande allmän fastighetstaxering kan emellertid 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.

Det ovan anförda 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.

På grund av vad som anförts i det föregående föreslår utredningen, att för fastighetstaxeringen i andra instans inrättas ett till länsstyrelsens förvaltningsavdelning anknutet organ. Liksom i fråga om länsskatterätten bör anknytningen ske till rättsenheten. Detta organ bör ha en med länsskatterätten och länsrätten integrerad organisation, i de flesta avseenden överensstämmande med vad som gäller den gemensamma organisationen för länsskatterätterna och länsrätterna. I vissa frågor kommer dock att för det organ, som skall handlägga fastighetstaxeringsmålen, föreslås särskilda organisatoriska bestämmelser.

Frågan om vad benämningen bör vara på det organ, som skall ersätta fastighetsprövningsnämnden, har berörts i ett av länsstyrelsen i Norrbottens län avgivet remissyttrande över den inom civildepartementet upprättade promemorian "Skatterätt och länsrätt" (stencil C 1970: 3). Länsstyrelsen använde därvid termen "fastighetsskatterätt". Utredningen finner detta uttryck lätthanterligt och ur denna synpunkt ändamålsenligt. Emellertid skulle termen "fastighetsskatterätt" kunna misstolkas och föranleda till antagandet att alla mål om fastighetsbeskattning skulle handläggas vid denna rätt, dvs.

utöver fastighetstaxeringsmål även olika mål om beskattning av fastighet. Utredningen anser därför att den föreslagna domstolen bör betecknas "fastighetstaxeringsrätt", då detta uttryck – även om det är något tyngre än "fastighetsskatterätt" – är mer adekvat i vad angår den föreslagna domstolens kompetensområde och verksamhet.

17.6.2 Förslag

För mål om allmän och särskild fastighetstaxering i andra instans föreslår utredningen av de skäl, som anförts i föregående avsnitt, att fastighetstaxeringsrätter skall inrättas. Bestämmelser om sådana förvaltningsdomstolar, vilka förordas få en till stor del integrerad organisation med länsskatterätter och länsrätter, föreslås bli intagna i lagen om skatterätt och länsrätt. Därför synes denna lag fortsättningsvis böra benämnas lag om skatterätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt.

Huvuddelen av reglerna för länsskatterätt och länsrätt bör enligt utredningens mening gälla även för fastighetstaxeringsrätt. För fastighetstaxeringsrätt liksom för länsskatterätt och länsrätt bör sålunda i 1 § föreskrivas att län skall utgöra rättens domkrets. Rätterna bör ha gemensamt kansli och sammanträda på den ort där kansliet finns. Om särskilda skäl föreligger får sammanträde ske på annan ort. Detta bör föreskrivas i 2 §.

Fastighetstaxeringsrätts sakliga kompetensområde bör enligt bestämmelse i 3 § vara mål enligt skatte- och taxeringsförfattningarna i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar. – I 6 § finns föreskrifter om enmansmål för skatterätt och länsrätt. Dessa täcker även de ärenden beträffande fastighetstaxering som bör kunna avgöras av ordföranden ensam. 6 § bör därför gälla även för fastighetstaxeringsrätt. – Bestämmelserna i 7 § om att i länsskatterätt och länsrätt skall finnas en eller flera lagfarna ordförande, som innehar tjänst vid länsstyrelsen och tillsätts av Konungen, bör gälla även ordförande i fastighetstaxeringsrätt. – Det bör även föreskrivas att för fastighetstaxeringsrätt gäller liksom för skatterätt och länsrätt bestämmelserna i 11 § om att ledamot och föredragande skall ha avlagt domared eller försäkran enligt 4 kap. 11 § rättegångsbalken, i 12 § om 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 och i 13 § om omröstning. Vidare bör bestämmelsen i 14 § om att Konungen meddelar ytterligare föreskrifter om skatterätts och länsrätts organisation och verksamhet även gälla fastighetstaxeringsrätt.

Med hänsyn till de synpunkter som redovisats i föregående avsnitt bör i nu förevarande lag införas nya bestämmelser om fastighetstaxeringsrätts sammansättning och om värderingstekniska ledamöter i sådan rätt. Särskilda bestämmelser bör också meddelas angående mandattiden m. m. för de värderingstekniska ledamöter och nämndemän som skall tjänstgöra i fastighetstaxeringsrätt. Vidare synes särskilda domförhetsregler böra gälla för fastighetstaxeringsrätt.

Vad först beträffar fastighetstaxeringsrätts sammansättning i mål, som ej är enmansmål, så bör denna rätt i enlighet med vad utredningen tidigare anfört bestå av ordförande samt värderingstekniska ledamöter och nämndemän, vilket bör föreskrivas i 5 § andra stycket. Därigenom åvägabringas – vilket synes utredningen nödvändigt med hänsyn till fastighetstaxeringsmålens karaktär – 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, som angivits i föregående avsnitt, 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. Vidare bör gälla att dessa ledamöter skall ha en sådan allmän värderingsteknisk bakgrund att de även tillför samtliga fastighetstaxeringsmål, i vilkas handläggning de deltar, en allmän sakkunskap i värderingsfrågor och därigenom bidrar till att en såvitt möjligt riktig taxering skall bli fastställd.

De värderingstekniska ledamöterna bör sålunda 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 i fråga förekommer endast i enstaka fall, bör i stället utnyttjas den i 24 § förvaltningsprocesslagen lämnade möjligheten att tillkalla sakkunnig.

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. Genom sin centrala ställning vid fastighetstaxeringsarbetet har länsstyrelsen överblick över bl. a. vilka kategorier av svårbedömbara fastigheter som kan bli aktuella för fastighetstaxeringsrätten i länet. Länsstyrelsen har därigenom goda förutsättningar att bedöma frågan om vilken värderingsteknisk sakkunskap som med hänsyn till dessa fastigheter bör finnas företrädd i fastighetstaxeringsrätten. Vidare torde länsstyrelsen, på grund av sin kännedom om den allmänna strukturen av fastighetsbeståndet i länet, även i övrigt ha störst möjlighet att till sakkunniga välja de lämpligaste personerna.

Det föreslås därför att värderingsteknisk ledamot i fastighetstaxeringsrätt skall förordnas av länsstyrelsen. Bestämmelse härom bör tas in i ett nytt tredje stycke i 8 §. I sammanhanget må anmärkas, att ärende angående förordnande av värderingsteknisk ledamot inte bör av länsstyrelsen handläggas å dess skatteavdelning. Av principiella skäl finner utredningen detta mindre lämpligt. – Vidare bör föreskrift om att Kungl. Maj:t bestämmer hur många värderingstekniska ledamöter, som skall finnas i varje län för tjänstgöring i fastighetstaxeringsrätt, meddelas i ett nytt tredje stycke i 5 §.

Personer som medverkat i taxeringsarbetet såsom ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd bör enligt de principiella uttalanden i hithörande frågor som vederbörande departementschef gjort i prop. 1971:14 (se s. 319) inte vara ledamot av besvärsinstans. Detsamma gäller givetvis 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.

Mot bakgrund av det nyss sagda kan frågan ställas om länsstyrelserna under angivna förutsättningar har möjlighet att finna lämpliga personer för uppdraget som värderingstekniska ledamöter i fastighetstaxeringsrätt, vilka är villiga att åta sig detta uppdrag. Enligt 9 § andra stycket lagen om skatterätt och länsrätt är vissa tjänstemän ej valbara till nämndemän. Dessa bör inte heller kunna utses till värderingstekniska ledamöter. Detta gäller – i det hänseende som nu kan vara aktuellt – 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. distriktlantmätarkontoren och den s. k.

serviceenheten vid länsstyrelserna, hos lantbruksnämnder, hos skogsvårdsstyrelser, bland värderingsmän hos banker och försäkringsbolag, bland fristående konsulter, m. fl. Man torde emellertid få utgå från att dessa värderingsspecialister, som kan väljas till värderingstekniska ledamöter, ställer sig till förfogande för uppdraget endast om de ej nödgas delta i alltför tätt återkommande sammanträden. Därför synes det nödvändigt att ett tillräckligt stort antal värderingstekniska ledamöter med sakkunskap om aktuella fastighetstyper utses för att deras medverkan skall behöva påfordras endast i ett lämpligt antal sammanträden. I detta sammanhang bör emellertid framhållas att tätare sammanträden för fastighetstaxeringsrättens del endast ifrågakommer under höstperioden under det år då allmän fastighetstaxering äger rum. Det är alltså för denna period som länsstyrelsen måste göra en planering av behovet av värderingstekniska ledamöter. För återstoden av den löpande taxeringsperioden, dvs. under år då särskilda fastighetstaxeringar sker, torde endast ett fåtal sammanträden behövas varje år.

Mot bakgrund av vad som nu anförts bör ges en allmän bestämmelse om det kvalifikationskrav som bör ställas på de värderingstekniska ledamöterna. Därför föreslår utredningen att i en ny 9 a § föreskrivs att de värderingstekniska ledamöterna i fastighetstaxeringsrätt skall ha sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering. Bland dessa ledamöter skall sådan sakkunskap finnas företrädd beträffande olika slag av fastigheter. Vidare bör i denna paragraf stadgas, att bestämmelsen i 9 § andra stycket skall ha motsvarande tillämpning beträffande värderingsteknisk ledamot.

Ett av de skäl som utredningen ansett tyngst vägande vid förslaget om inrättande av en fastighetstaxeringsrätt, som är delvis fristående från de andra förvaltningsdomstolarna i länen, har som redovisats i föregående avsnitt varit uppfattningen att fastighetstaxeringsrätten bör fungera under en hel löpande taxeringsperiod. I enlighet härmed har förordats 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. Bestämmelse härom bör tas in i ett nytt tredje stycke i 10 §. Vidare bör – i överensstämmelse med vad som nu gäller för nämndeman i skatterätt och länsrätt – i fjärde stycket av samma paragraf föreskrivas att vid inträffad ledighet ny värderingsteknisk ledamot förordnas för den tid som återstår.

Utredningens förslag om inrättande av en särskild fastighetstaxeringsrätt grundas, som förut angivits, till stor del på önskemålet om att rättens ledamöter skall tjänstgöra under en hel löpande taxeringsperiod. Därför bör för de nämndemän, som skall utses till ledamöter i sådan rätt, gälla samma mandattid som nyss föreslagits för värderingsteknisk ledamot. Bestämmelse härom bör införas i 10 § andra stycket. I övrigt bör vad som föreskrivits i första stycket i 10 § gälla även beträffande nämndeman i fastighetstaxeringsrätt.

Även i övrigt bör bestämmelserna om nämndemän i länsskatterätt och länsrätt gälla för nämndemän i fastighetstaxeringsrätt. Detta gäller i fråga om de allmänna valbarhetsregler som finns i 9 §. Till nämndeman får enligt detta stadgande, såsom anförts i samband med förslaget om värderingstekniska ledamöter, inte väljas bl. a. tjänstemän vid länsstyrelse eller under länsstyrelse lydande myndighet. Vidare bör vid val av nämndemän beaktas det uttalande som vederbörande departementschef gjort i prop. 1971: 14 (se s. 319) angående det olämpliga i att samma personer medverkar vid taxeringen i första instans och samtidigt är ledamöter i besvärsinstans.

Beträffande frågan huruvida kännedom om fastighetsförhållanden o. d. bör finnas hos dem, som skall väljas till nämndemän i fastighetstaxeringsrätterna, erinras först om vad vederbörande departementschef anfört i motsvarande fråga då det gällt nämndemännen i skatterätt och länsrätt; uttalandena har redovisats tidigare. Krav på speciella kunskaper hos dessa nämndemän borde inte

ställas, sades det. Å andra sidan var det angeläget att insikter i och erfarenheter av bl. a. sociala frågor var representerade bland nämndemännen. Denna kunnighet borde utnyttjas genom att vederbörande nämndemän fick tjänstgöra bl. a. i de sammanhang där hans särskilda kunskaper kunde utnyttjas. Det är emellertid att märka att nämndemännen i länsskatterätter och länsrätter förutsätts skola cirkulera mellan dessa rätter. Då det gäller fastighetstaxeringsrätt bör bl. a. med hänsyn till den särskilda mandatperioden nämndemännen endast tjänstgöra i fastighetstaxeringsrätten. Nämndemännens uppgift är i första hand att ge målen viss allsidig belysning och tillföra handläggningen de positiva kvaliteter som följer av lekmannamedverkan i den administrativa rättskipningen. För att nämndemännen i fastighetstaxeringsrätten skall kunna på bästa sätt fullgöra sin uppgift bör emellertid vid valet av dessa nämndemän tillses att de som väljs besitter kännedom om fastighetsförhållanden. Detta synsätt torde stå i överensstämmelse med uttalanden under förarbetena till förslagen om såväl länsskatterätter och länsrätter som fastighetsdomstolar. Beträffande nämndemännen i fastighetsdomstol stadgas i 3 § lagen om fastighetsdomstol att dessa bör vara väl förtrogna med sin orts förhållanden. Föredragande departementschefen uttalade i prop. 1969: 44 (s. 250) om dessa nämndemäns kompetens att av nu nämnda stadgande följde t. ex. att nämndeman som kom från ett typiskt landsbygdsområde borde ha god kännedom om jordbruk och skogsbruk, som bedrevs där. Departementschefen anförde att liknande krav gällde för vattenrättsnämndemän och ägodelningsnämndemän. Beträffande båda dessa grupper av nämndemän föreskrevs, såsom redovisats i avsnitt 17.5, att de skulle vara om sin orts förhållanden kunniga män resp. med ortens förhållanden väl förtrogna män.

Utredningen anser det betydelsefullt att man vid valet av nämndemän i fastighetstaxeringsrätt såvitt möjligt iakttar ett liknande kompetenskrav som det, som gäller resp. gällt för nämndemännen i fastighetsdomstol, vattendomstol och ägodelningsrätt. Ett sådant kompetenskrav synes nödvändigt med hänsyn till fastighetstaxeringsmålens karaktär. Vidare skulle – om nämnda kompetenskrav inte upprätthålles – nämndemännen i andra instans för dessa mål kunna antas besitta mindre kännedom om fastighetsförhållandena än vissa ledamöter i nämnderna för den årliga fastighetstaxeringen och – om utredningens förslag därom antas – ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnderna. Beträffande de sistnämnda har utredningen i avsnitt 15.2 och 15.3 föreslagit, att föreskrifter om kompetenskrav skall meddelas i 133 § 2 mom. TF. Innebörden av dessa bestämmelser är, såvitt avser ledamöterna i nämnd i lokalt fastighetstaxeringsdistrikt, att vid valet skall tillses att om möjligt personer med kännedom om olika slag av fastigheter kommer att tillhöra nämnden, och, såvitt avser nämnd i gemensamt distrikt, att till ledamöter i sådan nämnd skall utses personer, som besitter särskild insikt och erfarenhet i de taxeringsfrågor, som ankommer på sådan nämnd. Både beträffande nämnd i lokalt och gemensamt distrikt bör vidare tillses, att inom nämnden kännedom såvitt möjligt kommer att finnas om distriktets olika delar.

Mot bakgrund av vad som nu anförts anser utredningen 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 målens handläggning i fastighetstaxeringsrätten.

Det val genom vilket nämndeman i fastighetstaxeringsrätt skall utses bör, liksom i fråga om nämndemän i länsskatterätt och länsrätt, i princip förrättas av landstinget. Detta bör föreskrivas i 8 § lagen om skatterätt och länsrätt. Även övriga bestämmelser i denna paragraf bör gälla också för nämndemän i fastighetstaxeringsrätt. – Inom olika län kan skilda förhållanden råda i fråga om fastighetsbeståndets omfattning och struk-

tur. Någon generell regel om hur många nämndemän som bör finnas i fastighetstaxeringsrätt bör därför inte – lika litet som skett beträffande länsskatterätt och länsrätt – fastställas i lag. Länsstyrelsen har den bästa överblicken i dessa hänseenden och synes liksom för de andra förvaltningsdomstolarna i länen böra lämna förslag till Kungl. Maj:t om hur många nämndemän som bör utses i länet. Kungl. Maj:t bör därefter bestämma hur många nämndemän som skall finnas i varje län för tjänstgöring i fastighetstaxeringsrätt, vilket bör föreskrivas i 5 § tredje stycket.

I 5 § första stycket är stadgat att skatterätt och länsrätt är domför med ordförande och tre nämndemän. Fler än fyra nämndemän får inte tjänstgöra i rätten. I fråga om antalet ledamöter i länsskatterätt uttalade sig föredragande departementschefen i prop. 1971:14 (s. 64 och 65). Uttalandet, som är återgivet på s. 318 i detta betänkande, utmynnade i att departementschefen fann övervägande skäl tala för att det högsta antalet lekmän i skatterätt bestämdes till fyra.

Utredningen anser att de synpunkter, som departementschefen anförde i ovan berörda uttalande, också äger giltighet för fastighetstaxeringsrätternas del. Dock bör beträffande fastighetstaxeringsrätt viss specialreglering äga rum med hänsyn till de särskilda förhållanden som gör sig gällande vid behandlingen av mål om allmän fastighetstaxering.

Då det gäller fastighetstaxeringsrätt kommer arbetstoppen under den mandattid om i princip fem år, som bör gälla för ledamöterna, att inträffa under en koncentrerad period under något mindre än ett halvår under senare delen av det år då allmän fastighetstaxering äger rum. Även om någon slutdag för fastighetstaxeringsrättens arbete med ordinära besvär om allmän fastighetstaxering enligt utredningens mening inte bör föreskrivas – något som hittills gällt för fastighetsprövningsnämnd – ligger det 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 sålunda inte måste inställas på grund av förfall för ledamot. Bl. a. av sådan anledning bör enligt utredningens mening föreskrivas *att* rätten är domför med ordförande och fyra andra ledamöter, *att* detta antal ledamöter också är det högsta som får tjänstgöra i rätten *samt att*, om inkallad ledamot får förfall, rätten är domför med ordförande och tre andra ledamöter.

Utredningen anser att en sammansättning bör eftersträvas i fastighetstaxeringsrätt som i görlig mån överensstämmer med expropriationsdomstols, vattendomstols och fastighetsdomstols sammansättning. För domförhet i dessa domstolar har i princip föreskrivits att däri skulle tjänstgöra en eller två lagfarna ledamöter, varav en ordförande, samt två nämndemän ävensom en eller två tekniska ledamöter. Enligt utredningens mening är det lämpligt att sammansättningen av ledamöterna i fastighetstaxeringsrätt kan 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. Genom viss valmöjlighet i avseende å rättens sammansättning bör möjlighet kunna finnas för fastighetstaxeringsrätten att täcka in sakkunskap i fråga om fastigheter av de olika slag, som avses skola behandlas under en rättegångsdag. I vissa fall kan det vara lämpligt att – med hänsyn till förekommande måltyper – efter viss del av dagen byta värderingsteknisk ledamot. För det fall att endast en värderingsteknisk ledamot kallats och förfall inträffar för denne bör, om ej annan värderingsteknisk ledamot omgående kan ersätta honom, lämpligen finnas tillgänglig en reserv av till föredragning beredda mål av sådant slag som inte påfordrar närvaro av värde-

ringsteknisk ledamot. Härmed avses i stort sådana mål som anges i 19 § kammarrättsinstruktionen. Däri stadgas bl. a. att särskilda ledamöter inte skall inkallas till handläggning av mål angående rättsfråga som inte kräver teknisk sakkunskap, vissa seriemål och mål som avser uppföljning av tidigare under taxeringsperioden meddelade beslut. Särskilda ledamöter behöver i regel inte heller kallas till handläggning av mål beträffande fastigheter som är hänförliga till beskattningsnaturen annan fastighet och som avser taxering av obebyggda tomter eller av fastigheter som till huvudsaklig del används för bostadsändamål.

Med anledning av vad nu anförts föreslås att i 5 § lagen om skatterätt och länsrätt såsom ett nytt andra stycke tas in bestämmelser 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 i samma lagrum stadgas att fler än fyra ledamöter, utöver ordföranden, inte får tjänstgöra i rätten.

I samband med frågan om det antal ledamöter, som vid handläggningen av mål bör tjänstgöra i fastighetstaxeringsrätt, bör diskuteras lämpligheten av att bereda fastighetstaxeringsrätt möjlighet att sammanträda in pleno. Sådan möjlighet har inte beretts skatterätt och länsrätt. Då det gäller fastighetstaxeringsarbetet måste emellertid beaktas att detta i stor utsträckning bygger på vad som förekommit vid de förberedelse- och informationsmöten som hålls på olika nivåer och vid olika tidpunkter. Flera av dessa sammanträden är föreskrivna i författning, t. ex. 144 § 1 mom. och 145 § TF samt 65 § TK. De grundläggande reglerna för fastighetstaxeringen finns visserligen intagna i KL och TF men det till omfattning och i fråga om praktisk användning mest betydande regelmaterialet för den allmänna fastighetstaxeringen lämnas i centrala och regionala anvisningar, rekommendationer m. m. inför varje allmän fastighetstaxering. Anvisningarna och rekommendationerna m. m. innefattar ett omfångsrikt material inför varje allmän fastighetstaxering. Därtill kommer att fastighetstaxeringsreglerna på grund av samhällsutvecklingen ofta ändras från den ena fastighetstaxeringen till den nästkommande. De principer, som skall gälla för en allmän fastighetstaxering, skall däremot gälla under hela den löpande taxeringsperioden till nästa allmänna fastighetstaxering. – Utredningen anser det vara betydelsefullt att fastighetstaxeringsrätten 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. – För att förbättra möjligheterna för fastighetstaxeringsrätten till en enhetlig och riktig behandling av fastighetstaxeringsmålen föreslås därför att – oavsett vad som i övrigt är föreskrivet om högsta antalet tjänstgörande ledamöter i sådan domstol – i 5 § andra stycket stadgas att sammanträde med samtliga ledamöter i fastighetstaxeringsrätt får hållas för överläggning rörande de värderingsgrunder som avses skola tillämpas.

I övrigt föreslår utredningen att vissa smärre ändringar av redaktionell art företas i 6–8 §§ och 10 § av nu förevarande lag.

17.6.3 Följdändringar i TF m. m.

Åtskilliga bestämmelser finns i främst TF och TK om vad som ankommer på fastighetsprövningsnämnd. Fastighetsprövningsnämndens dömande uppgifter kommer, om utredningens förslag antas, att övertas av fastighetstaxeringsrätt. Detsamma gäller de fall, då föreskrift lämnats om att skatterätt eller länsskatterätt skall fungera som andra instans eller ha en därmed jämställd funktion i mål om fastighetstaxering. För de fall fastighetstaxeringsrätt därvid skall träda i stället för fastighetsprövningsnämnd, skatterätt eller länsskatterätt utan att sakliga

ändringar i övrigt bör ske föreslås redaktionella ändringar i författningstexten. För TF:s del innebär detta – i den utformning TF har före de ändringar som kan bli följden av utredningens förslag – *dels* att i 147 och 156 §§, 158 § 1 mom., 159 §, 164 § 1, 2 och 3 mom. samt 168 och 193 §§ ordet "fastighetsprövningsnämnden" i olika böjningsformer skall bytas ut mot "fastighetstaxeringsrätten" i motsvarande form, *dels* att i 102 och 159 §§, 167 § 1 och 3 mom., 168, 169 och 184 §§, 191 § 1 mom., 195 § 3 och 5 mom. samt 197 § orden "skatterätten" och "länsskatterätten" i olika böjningsformer skall bytas ut mot "fastighetstaxeringsrätten" i motsvarande form.

I TF finns bestämmelser om fastighetsprövningsnämnd som – om förslaget om fastighetstaxeringsrätt antas – inte kommer att ha någon aktualitet. Redan nu har bestämmelserna i 160–163 §§ TF om fastighetsprövningsnämndernas verksamhet mönstrats ut, främst på grund av att ifrågavarande processuella frågor numera regleras i förvaltningsprocesslagen (se prop. 1971:60 s. 112 f.). Inrättas fastighetstaxeringsrätter föreslås att reglerna om fastighetsprövningsnämnd, dess domkrets och sakliga kompetensområde i 131 § 2 mom. skall utgå. Likaså bör 134 § utgå. I denna paragraf regleras frågor om fastighetsprövningsnämnds organisation, såsom fastighetsprövningsnämnds sammansättning och kansli samt vem som är ordförande. Motsvarigheten till bestämmelserna i 131 § 2 mom. och 134 § har för fastighetstaxeringsrätts vidkommande föreslagits bli intagna i lagen om skatterätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt.

I 142 § finns bestämmelser om fastighetsprövningsnämnds rätt att utfärda anmaning. I 144 § 3 mom. ges bestämmelser om fastighetsprövningsnämnds fastställelse av anvisningar för fastighetstaxeringen i länet. Vidare omtalas av fastighetsprövningsnämnden fastställda anvisningar i 145 och 149 §§. Då utredningen, som närmare kommer att motiveras i senare avsnitt, inte anser att fastighetstaxeringsrätt skall kunna utfärda anmaning eller fastställa anvisningar, föreslås att vad som sägs i 142 §, 144 § 3 mom., 145 och 149 §§ om fastighetsprövningsnämnd skall utmönstras.

I 190 § sägs att bestämmelserna i 156 § om rättelse av fastighetslängd m. m. äger motsvarande tillämpning på särskild fastighetstaxering. Samtidigt anmärkes dock att vad som i 156 § sägs angående fastighetsprövningsnämnd skall avse skatterätt. Om fastighetstaxeringsrätter, på sätt utredningen föreslagit, inrättas som andra instans i mål om fastighetstaxering, blir nyssnämnda anmärkning inaktuell och bör följaktligen utmönstras ur 190 §.

I 1 § förvaltningsprocesslagen stadgas att lagen gäller rättskipningen i regeringsrätten, kammarrätt, skatterätt och länsrätt. Denna lag bör gälla även fastighetstaxeringsrätt, vilket bör föreskrivas i 1 §.

I 9 § förvaltningsprocesslagen stadgas att muntlig förhandling under vissa förutsättningar skall kunna hållas i kammarrätt, skatterätt och länsrätt. Detta bör även kunna ske i fastighetstaxeringsrätt. – Vad som stadgas i 27 § om visst förhör av skatterätt och länsrätt med vittne eller sakkunnig bör även gälla fastighetstaxeringsrätt. – I 33 § är föreskrivet att talan mot skatterätts och länsrätts beslut skall föras hos kammarrätt. Även besvär över fastighetstaxeringsrätts beslut bör anföras hos kammarrätt. – Ändringar bör med anledning av vad som anförts göras i 9, 27 och 33 §§ förvaltningsprocesslagen.

18 Övriga organisatoriska frågor

18.1 *Länsstyrelsen, fastighetstaxeringsspecialister m. m.*

I det föregående har något redogjorts för den omfattande omorganisation som företagits av den regionala förvaltningsrättskipningen. Motsvarande omorganisation har även skett beträffande skatteförvaltningen i länen efter förslag i prop. 1970: 103 och 1971: 1, bil. 14. Detta torde föranleda en del ändringar i reglerna om den allmänna fastighetstaxeringen.

Ändringar av ansvarsfördelningen inom länsstyrelsen har sålunda ägt rum, vilka påverkar reglerna om den allmänna fastighetstaxeringen. Ansvaret för denna taxering åvilade tidigare förste taxeringsintendenten i resp. län. Numera bör skattechefen såsom chef för skatteavdelningen vid länsstyrelserna överta denna funktion. Detta föranleder att orden "förste taxeringsintendenten" i olika böjningsformer skall bytas ut mot "skattechefen" i motsvarande form i de fall första taxeringsintendenten tilläggs befogenheter eller åläggs skyldigheter enligt bestämmelserna i tredje avdelningen av TF dvs. den avdelning som rör allmän fastighetstaxering. Detta är fallet i 135 § 1 mom., 145 §, 147 §, 148 § 3 mom. och 156 §. – I 147 § andra stycket sägs att det åligger förste taxeringsintendenten bl. a. att övervaka fastighetstaxeringsnämndernas arbete samt att vid behov lämna råd, upplysningar och annat bistånd. Motsvarande bestämmelse vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen var före de genom SFS 1971: 399 företagna ändringarna i TF intagna i 59 § andra stycket. Efter förslag i prop. 1971: 60 utmönstrades emellertid denna bestämmelse. Som skäl härför anförde föredragande departementschefen (s. 77) bl. a. att det låg i sakens natur att i den nya organisationen ansvaret för övervakningen av taxeringsnämndernas arbete i realiteten kom att ligga på skattechefen. Övervakningen borde emellertid, som hittills, vara en uppgift som ankom på länsstyrelsen. Hur därmed sammanhängande arbete skulle utföras och fördelas på olika tjänstemän, borde på vanligt sätt regleras i instruktion och arbetsordning. Den nuvarande distinktionen mellan vad som enligt första stycket i 59 § ålåg länsstyrelsen och enligt andra stycket förste taxeringsintendenten borde därför inte finnas kvar. Eftersom föreskriften i första stycket fick anses innefatta skyldighet att vid behov lämna råd, upplysningar och annat bistånd förordades att andra stycket utgick. – Samma skäl föranleder enligt utredningens mening att bestämmelsen i 147 § andra stycket bör utgå.

I nuvarande tredje stycket i 147 § anges att "förste taxeringsintendenten" äger kalla fastighetstaxeringsombud m. fl. personer för att erhålla upplysningar av dem. Det synes lämpligt att komplettera författningstexten med ett uttryckligt stadgande att skatte-

chefen äger för sådant ändamål kalla även konsulent för fastighetstaxering i länet.

I 143 och 144 §§ har föreskrivits att "landskamreraren" skall företa vissa undersökningar, upprätta förslag till anvisningar, m. m. Enligt utredningens mening, för vilken närmare skall redogöras i kommande avsnitt, bör skattechefen även överta landskamrerarens nu nämnda arbetsuppgifter.

Fastighetstaxeringskommittéerna föreslog i sitt betänkande SOU 1968: 32 att tjänster vid länsstyrelserna som fastighetstaxeringsspecialister skulle inrättas. Dessa tjänster borde inrättas såsom byråsekreteraretjänster. Specialisternas uppgifter skulle bl. a. vara att delta i förberedelsearbetet vid allmän fastighetstaxering och att vara kontaktmän hos länsstyrelsen för fastighetstaxeringsnämnderna m. m. De skulle ha motsvarande uppgifter vid den särskilda fastighetstaxeringen. Vidare skulle de leda kursverksamhet inom länet på fastighetstaxeringens område samt följa fastighetsmarknadens utveckling inom länet. Förslaget om fasta tjänster för fastighetstaxeringsspecialisterna avslogs efter avstyrkande i prop. 1968:154. Under förberedelserna för och genomförandet av den allmänna fastighetstaxeringen år 1970 har emellertid länsstyrelserna beretts möjlighet att mot särskilt arvode – i allmänhet motsvarande två löneklasser – avdela viss tjänsteman för göromål, som varit föranledda av fastighetstaxeringen.

Fastighetstaxeringskommittéerna förordade i sitt betänkande "Förslag till vissa ändringar i bestämmelserna om särskild fastighetstaxering" (stencil Fi 1970: 11) att en fastighetstaxeringsspecialist skulle finnas hos varje länsstyrelse i vart fall fram till nästa allmänna fastighetstaxering. Föredragande departementschefen uttalade 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 1971/72, avseende vissa anslag inom civildepartementets verksamhetsområde, har emellertid varje länsstyrelse under rubriken "Medel för särskilda ändamål" medgivits rätt att av anslagsposten "Lönekostnader" använda högst 5 000 kr för ersättning till tjänsteman, som fullgör uppgifter som s. k. fastighetstaxeringsspecialist. Ersättningen skall utgå i form av dagarvode enligt kommittékungörelsen. Enligt av utredningen inhämtade uppgifter har sådan specialist i samband med 1972 års särskilda fastighetstaxering förordnats vid 16 länsstyrelser.

I sammanhanget må nämnas, att fastighetstaxeringsspecialisterna under åren 1969 och 1970 genomgått sammanlagt sex för dem särskilt upplagda, centralt anordnade kortare kurser i fastighetstaxering, fastighetsvärdering (vid Tekniska högskolan i Stockholm) samt administration och automatisk databehandling vid fastighetstaxering.

Enligt utredningens mening bör frågan om fastighetstaxeringsspecialister vid länsstyrelserna ånyo upptas till prövning. Med de ändringar i fråga om förberedelsearbetet för allmän fastighetstaxering, som utredningen föreslår i senare avsnitt av detta betänkande, och de utökade och betydelsefulla arbetsuppgifter, som i samband därmed föreslås skola åvila skattechefen, är det ett angeläget krav att på varje länsstyrelse skall finnas en befattningshavare, som *kontinuerligt* följer alla frågor som har samband med fastighetsmarknaden i länet. Enligt utredningens mening kan man nämligen 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 förberedelsearbetets början vara väl insatt inte bara i fastighetstaxeringens regler utan i alla frågor, som rör länets fastighetsförhållanden; och detta förutsätter att han fungerar även under åren mellan de allmänna fastighetstaxeringarna. Han bör sålunda under mellanåren följa fastighetsfrågorna inom länet såväl ur pris- och värderingssynpunkt som i vad gäller planbeslut, beslut enligt naturvårdslagen o. d. Sedan förberedelsearbetet 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 besvärsärenden. Det bör även understrykas att behov av fastighetstaxeringsspecialistens sakkunskap och arbetsinsatser föreligger – om ock i mindre omfattning – i fråga om de särskilda fastighetstaxeringarna under mellanåren. Förutom vid nu nämnda arbetsuppgifter bör fastighetstaxeringsspecialisterna med fördel kunna medverka vid länsstyrelsernas handläggning av ansökningar om åsättande av fastighetsvärden till ledning för arvs- och gåvoskattens bestämmande eller om fastställande av särskilt uppskattningsvärde för fastighetsbelåning (preliminärt taxeringsvärde).

Utredningen föreslår på grund av det nu anförda som en minimiåtgärd, att den nuvarande ordningen med arvoderade fastighetstaxeringsspecialister bibehålls. För vissa län måste man emellertid 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.

18.2 *Vissa valbestämmelser*

Under denna punkt tas upp några frågor om val till fastighetstaxeringsnämnd och om besvär över sådant val. 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 det sammanträde som dels landskamreraren enligt 144 § 1 mom. skall hålla senast den 20 september och dels fastighetstaxeringsombudet enligt 145 § skall hålla innan fastighetstaxeringsnämnderna börjar det egentliga taxeringsarbetet vilket skall ske senast den 5 oktober året före taxeringsåret.

Som berörts i avsnitt 16.1 om fastighetstaxeringsombuden kommer, om utredningens förslag följs, tyngdpunkten av förberedelsearbetet att förläggas avsevärt tidigare än som hittills varit föreskrivet. Denna fråga kommer utredningen att ingående redogöra för under avsnittet 20.2. Där kommer bl. a. att föreslås att en arbetsgrupp inom varje taxeringsnämnd i lokalt fastighetstaxeringsdistrikt – i vilken grupp en kommunvald ledamot bör ingå – under tiden maj–juni under året före taxeringsåret skall arbeta med en testning av centrala anvisningar m. m. på fastigheterna i distriktet. Vidare avses det i 144 § 1 mom. föreskrivna, för länet gemensamma mötet skola hållas senast den 25 juni. Med anledning därav föreslås – såsom förut berörts – att tidpunkten för val av ledamöter och suppleanter i fastighetstaxeringsnämnd bestäms till senast den 31 mars. Ett ytterligare skäl för att förlägga valet till denna tidiga tidpunkt är att man därigenom bereder möjlighet för den kommunvalde ledamot, som skall delta i den nyssnämnda arbetsgruppens arbete, att delta i sådan kurs i fastighetstaxering som kan komma att under april månad ordnas för taxeringsfunktionärerna i länet. Föreskrift om att valet bör ske senast den 31 mars året näst före taxeringsåret bör tas in i 133 § 1 mom. tredje stycket. Där bör även föreskrivas att, såvitt avser fastighetstaxeringsnämnd i lokalt distrikt, kommunfullmäktige skall 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 §, utan även i arbetet inom sådan arbetsgrupp varom föreskrifter kommer att föreslås i 143 § 2 mom.

I samma författningsrum, 133 § 1 mom. tredje stycket, bör intas motsvarande föreskrifter angående fastighetstaxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt. Därvid gäller dock att vald ledamot i sådan nämnd endast har att delta i det för länet gemensamma sammanträde varom föreskrivs i 144 § 1 mom. Därför bör i 133 § 1 mom. tredje stycket föreskrivas att de, på vilka

valet ankommer, i samband med valet skall utse en av ledamöterna att på landstingskommunens eller i fråga om gemensamt distrikt, som inte omfattar mer än en kommun, på denna kommuns bekostnad delta i det i 144 § 1 mom. föreskrivna sammanträdet.

I nuvarande 133 § 2 mom. lämnas föreskrifter om besvär över val till fastighetstaxeringsnämnd. Motsvarande föreskrifter bör, med vissa jämkningar, intas i ett nytt 3 mom.

18.3 *Ersättningsbestämmelser*

Enligt 200 § TF skall bestämmelserna om kostnader för taxeringsarbetet i 129 och 130 §§ samt 173 § 2 mom. äga motsvarande tillämpning i fråga om handhavandet av särskild fastighetstaxering i den mån ej annat föreskrivs. I samma paragraf stadgas att ledamot av kammarrätten får ersättning av statsmedel, då han varit inkallad till tjänstgöring i kammarrätten vid handläggning av mål om särskild fastighetstaxering. I 129 och 130 §§ regleras ifrågavarande förhållanden vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen. I 173 § 2 mom. stadgas att särskild ledamot av kammarrätten får ersättning av statsmedel då han varit inkallad till tjänstgöring i kammarrätten vid handläggning av mål om allmän fastighetstaxering.

I 173 § lämnas föreskrifter om bestridande av kostnaderna vid allmän fastighetstaxering. I 173 § 1 mom. görs, liksom i 200 §, en generell hänvisning till bestämmelserna i 129 § om bestridande av kostnaderna för taxeringsarbetet vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen. Vissa specialregleringar görs emellertid i 173 § beträffande ersättningen till olika grupper av personer som medverkar vid den allmänna fastighetstaxeringen.

I 173 § 2 mom. lämnas, som ovan nämnts, 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 kommunvald ledamot skall äga motsvarande tillämpning å kommunvald ledamot i fastighetstaxeringsnämnd. – I andra stycket av samma moment lämnas föreskrifter om ersättning till av landstingskommun utsedd ledamot i fastighetstaxeringsnämnd.

173 § har ansetts vara svåröverskådlig. Den synes därför böra omredigeras i förtydligande syfte, därvid hänvisningarna till 129 § bör utgå och ersättningsfrågorna i stället bör regleras genom direkta bestämmelser i 173 §. Skäl för översyn av paragrafen är vidare att bestämmelser om ersättning till de av utredningen föreslagna konsulenterna måste 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. Med hänsyn till förslaget om fastighetstaxeringsnämnder i gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt med i huvudsak av landstinget valda ledamöter, måste bestämmelse om ersättning till dessa ledamöter lämnas.

Ytterligare en ersättningsfråga bör i detta sammanhang behandlas. Utredningen syftar härvid på frågan om ersättning till taxeringsfunktionärer vid deltagande i kurser för utbildning i fastighetstaxering. Beträffande taxeringen för inkomst och förmögenhet stadgas i 129 § 5 mom. TF 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 emellertid inte motsvarande tillämpning vid allmän fastighetstaxering. Enligt 173 § 1 mom. 2) skall nämligen vad i 129 § 5 mom. stadgas ha avseende å vissa i förstnämnda författningsrum angivna personer bland vilka *icke* nämns deltagare i instruktionssammanträden. Såsom i ett följande avsnitt kommer att anges, anordnades dock inför 1970 års allmänna fastighetstaxering, efter förslag av fastighetstaxeringskommittéerna och i enlighet med tillstyrkan i prop. 1968:154, undervisning i fastighetstaxering genom statens försorg såväl centralt som länsvis.

Utredningen anser det ofrånkomligt att dylik kursverksamhet anordnas före varje allmän fastighetstaxering. Med hänsyn dels till det förhållandevis långa tidsintervallet mellan de allmänna fastighetstaxeringarna och dels till ämnets svårighetsgrad kan man inte räkna med ett gott utfall av taxeringsarbetet utan att detta föregåtts av utbildningskurser anordnade genom RSV:s och länsstyrelsernas försorg. Deltagarna i dylika kurser bör för inställelsen vid kurserna erhålla ersättning av statsmedel enligt bestämmelser som meddelas av Kungl. Maj:t. Principbestämmelse härom bör enligt utredningens mening intas i 173 § TF.

Bestämmelser bör lämnas i 173 § i de syften som nu angivits. Förslagsvis bör därvid i första momentet anges att av statsmedel bestrides *dels* ersättning åt ordförandena och de av länsstyrelsen förordnade ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnderna samt fastighetstaxeringsombuden och konsulenterna för fastighetstaxering *dels ock* bidrag till kostnader som kommun åtagit sig för vissa särskilda anstalter för taxeringsarbetet, om dessa finnes äga särskilt värde för det allmänna. I samma moment bör föreskrivas att länsstyrelsen enligt närmare föreskrifter av Kungl. Maj:t eller, efter Kungl. Maj:ts bemyndigande, av RSV meddelar beslut om ersättningar och bidrag som nyss sagts. I andra momentet bör tas in bestämmelser om ersättning av statsmedel till sakkunnig och tolk och i tredje momentet om dylik ersättning till personer som på kallelse inställt sig till vissa föreskrivna möten m. m. eller som på kallelse deltagit i kurser för utbildning i fastighetstaxering som anordnats av RSV eller länsstyrelse. Ersättningen till de särskilda ledamöterna i kammarrätten bör regleras i fjärde momentet. I femte momentet bör tas in föreskrifter om ersättning av kommunens resp. landstingskommunens medel till ledamöter i fastighetstaxeringsnämnd som valts av kommun eller av landstingets förvaltningsutskott. Vidare bör i samma moment erinras om bestämmelserna i 133 § 1 mom. tredje stycket angående ersättningen för sådana ledamöters deltagande i arbetet inom arbetsgrupp, varom sagts i näst föregående avsnitt, samt för inställelse vid vissa föreskrivna sammanträden m. m. I anslutning till ändringarna i 173 § bör viss ändring ske även i 200 §, i vilken sistnämnda paragraf regleras bl. a. ersättningsfrågor vid särskild fastighetstaxering. Hänvisningen i 200 § andra stycket till 173 § 2 mom. bör sålunda utgå. I nämnda moment ges bestämmelse om ersättning åt de särskilda ledamöterna i kammarrätten. Denna fråga är emellertid – såvitt angår särskild fastighetstaxering – redan nu direkt reglerad i sista stycket i 200 §.

V Taxeringsförfarandet vid fastighetstaxering

19 Allmänt

19.1 *Historik m. m.*

Reglerna om förfarandet vid fastighetstaxering undergick under tiden från förra delen av 1920-talet fram till 1965 års allmänna fastighetstaxering ej några mer avsevärda förändringar. Vid 1965 års taxering ersattes som tidigare nämnts – på förslag av 1961 års fastighetstaxeringsutredning samt i prop. 1963: 197 – systemet med två nämnder i första instans på landet med ett ennämndssystem i hela riket. Detta medförde vissa ändringar i förfarandet. Fastighetstaxeringskommittéerna framlade i SOU 1968: 32 vissa förslag i förfarandefrågor. Med dessa avsågs till största delen att handläggningen och förfarandet skulle förbättras inom ramen för gällande regler. Bestämmelser föreslogs sålunda för att effektivisera de olika "möten" som hålls under förberedelserna för den allmänna fastighetstaxeringen. Vidare föreslogs bl. a. att förfarandet vid meddelandet av taxeringsanvisningar skulle förbättras och att fastighetstaxeringsombuden skulle utnyttjas bättre. De lokala skattemyndigheterna skulle överta fastighetslängdföringen från ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna. Dessa skulle i stället få tillgång till särskilda fastighetsförteckningar. Förandet av kontrollängder förenklades. Därutöver föreslogs en del sorterings- och hanteringsrutiner, blankettändringar o. d. Dessa förslag framlades i prop. 1968: 154. Vidare infördes, efter förslag i propositionen, ADB vid fastighetslängdföringen och till följd därav beslutsredovisning m. m. genom fastighetstaxeringsavier. I propositionen anfördes bl. a. (s. 32) att fastighetstaxeringskommittéernas betänkande innehöll förslag i en mängd olika frågor men att de inte innebar några genomgripande förändringar i systemet för fastighetstaxering. Vidare uttalades:

> "Av tidsskäl har kommittéerna haft möjlighet att lägga fram förslag till endast mera begränsade åtgärder för att förbättra fastighetstaxeringen. Kommittéerna fortsätter emellertid sitt arbete med sikte på att ha utfört en fullständig översyn av fastighetstaxeringssystemet i god tid före 1975 års allmänna fastighetstaxering."

De ändringar av bestämmelserna om taxeringsförfarandet som sålunda genomförts inför 1970 års allmänna fastighetstaxering kompletterades i några avseenden genom förslag i en inom finansdepartementet i februari 1969 upprättad promemoria med förslag till vissa ändringar i TF och TK inför 1970 års allmänna fastighetstaxering (Fi stencil 1969: 3). Förslagen däri, som framlades i prop. 1969: 96, avsåg bl. a. innehållet i underrättelser om preliminär och slutlig taxering samt en viss förskjutning av tidsschemat för taxeringsarbetet. De ändringar i TF, som blev följden av förslagen i prop. 1968: 154 och 1969: 96 (SFS 1968: 733 resp. 1969: 210), torde i och för sig inte

kunna anses ha varit särskilt omfattande. Den väsentliga förändringen i formellt hänseende vid 1970 års allmänna fastighetstaxering synes ha varit övergången till automatisk databehandling. Till följd härav och av de andra ändringar, som företagits i TF, gjordes en i det närmaste fullständig omarbetning av TK i vad den avser regler för allmän fastighetstaxering (SFS 1968: 734). För tillämpningen av reglerna om bl. a. förfarandet vid den allmänna fastighetstaxeringen utgavs den inledningsvis omtalade Handledningen, som bl. a. innefattade vissa av RN meddelade anvisningar ävensom kommentarer beträffande förfaranderegleraa vid den allmänna fastighetstaxeringen.

I prop. 1969: 147 föreslogs bl. a. införande av möjlighet för lokal skattemyndighet att rätta fel i fastighetslängd. – Efter förslag därom från fastighetstaxeringskommittéerna föreslogs i prop. 1970:132 möjlighet för ordförande i fastighetstaxeringsnämnd att vid avgivande av yttrande i besvärsmål även efter taxeringsarbetets slut rådgöra eller sammanträda med ledamöterna i fastighetstaxeringsnämnd. Förslagen genomfördes (SFS 1969: 709 och 1970: 231).

I fastighetstaxeringskommittéernas betänkande med förslag till vissa ändringar i bestämmelserna om särskild fastighetstaxering (stencil Fi 1970: 11) framlades förslag som i fråga om den särskilda fastighetstaxeringen innebar att förfarandet vid taxeringen, besvärsförfarandet, rättelsemöjligheterna m. m. anpassades efter reglerna vid den allmänna fastighetstaxeringen. – RN och fastighetstaxeringskommittéerna utgav inför 1971 års särskilda fastighetstaxering en Handledning för särskild fastighetstaxering, vilken innefattade jämväl vissa av RN meddelade anvisningar. Denna handledning innehöll bl. a. anvisningar och kommentarer i förfarandefrågor. – Slutligen har ytterligare ändringar föreslagits av utredningen i betänkandet "Ny- och omtaxering av fastighet" (Ds Fi 1971: 13) avseende vissa förfarandefrågor vid särskild fastighetstaxering, såsom ändrad deklarationsskyldighet och underrättelseskyldighet. Utredningens förslag har legat till grund för prop. 1972: 49 med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen, m. m. Propositionen har bifallits av riksdagen (se SFS 1972: 171).

19.2 *Allmänna synpunkter*

Bestämmelserna om taxeringsförfarandet är till största delen intagna i TF och TK. Som nämnts har även RN utfärdat anvisningar därom. Vidare gäller förvaltningslagen (SFS 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 framläggs i avdelning V av betänkandet kommer därför endast att avse 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. Den ena avser förberedelsearbetet för taxeringen och den andra själva taxeringsarbetet. Till förberedelsearbetet hör främst utarbetandet av anvisningar ävensom informationsmöten m. m. med taxeringsfunktionärer och andra på olika plan. Till själva taxeringsarbetet hör bl. a. beslutsfattande, 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. Inom denna del av taxeringsförfarandet är det emellertid främst underrättelseförfarandet som påkallar en översyn.

Utredningen har för sin del funnit att väsentliga förbättringar av taxeringen kan vinnas genom en omdisposition av förberedelsearbetet. Därvid bör – delvis till följd av den företagna omorganisationen av länsstyrelserna – ändringar, såväl tidsmässiga som innehållsmässiga, ske i reglerna för både anvisningsförfarandet och de arbets- och

informationsmöten som hålls under denna arbetsfas.

I stort sett pågår förberedelsearbetet under året före taxeringsåret till dess fastighetstaxeringsnämndens arbete börjar den 5 oktober. Det egentliga taxeringsarbetet pågår därefter till den 25 mars under taxeringsåret, då fastighetstaxeringsnämnderna skall ha fattat sina slutliga beslut. Taxeringsarbetet pågår emellertid in i maj månad, då bl. a. underrättelser om slutliga beslut utsändes.

För överskådlighetens skull inleds avsnitten om förberedelsearbetet och taxeringsarbetet med en redogörelse för nu gällande tidsschema. I *bilaga 10* kommer det tidsschema att redovisas som enligt utredningens mening bör följas vid 1975 års allmänna fastighetstaxering.

20 Förberedelsearbetet

20.1 *Nuvarande tidsschema m. m.*

De författningsbundna förberedelseåtgärderna inför allmän fastighetstaxering börjar året före taxeringsåret. Inför 1970 års taxering pågick redan dessförinnan arbete med att utarbeta omfattande centrala anvisningar. De tidpunkter för åtgärder m. m. vid allmän fastighetstaxering som anges i det följande avser förhållandena vid 1970 års taxering. Ifrågavarande åtgärder m. m. har i huvudsak företagits på grund av bestämmelser i KL, SkvI, TF och TK samt RN:s anvisningar, intagna i Handledningen. – Inför 1970 års taxering har vidare – utöver informationsmöten – förekommit kurser för dem som på olika områden skulle medverka vid fastighetstaxeringen. Sådan undervisning hade tidigare inte förekommit annat än i mycket begränsad omfattning. Efter förslag av fastighetstaxeringskommittéerna i betänkandet SOU 1968: 32 tillstyrkte föredragande departementschefen i prop. 1968: 154 att undervisning i fastighetstaxering skulle anordnas centralt och länsvis genom statens försorg.

Vid planeringen av tidsschemat för fastighetstaxeringen måste hänsyn tas till nämnda kurser. För att fastighetstaxeringsombud och konsulenter för taxering av vattenfallsfastighet skulle kunna delta i utbildningen i fastighetstaxering vid 1970 års taxering ändrades sålunda tidpunkten för förordnande av dem i 135 § 1 mom. resp. 2 mom. TF samt för indelning i fastighetstaxeringsdistrikt i 131 § 1 mom. fjärde stycket från den 30 april till den 1 mars året före det år då allmän fastighetstaxering skall ske (prop. 1968: 154 s. 144 och 145). Nyssnämnda dag är den tidigaste då enligt meddelad föreskrift åtgärd skall vidtas inför den kommande allmänna fastighetstaxeringen. Nämnda dag skall länsstyrelsen sålunda förordna ordförande i fastighetstaxeringsnämnd och ytterligare en ledamot i sådan nämnd. 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 ävensom bestämmer hur många ledamöter som skall väljas inom olika kommuner om fastighetstaxeringsdistrikt består av mer än en kommun (133 § 1 mom.). Länsstyrelsen skall den 1 mars även verkställa indelning i verksamhetsområden för fastighetstaxeringsombud (135 § 1 mom.) samt kungöra indelning i fastighetstaxeringsdistrikt, förordnanden av ordförande i fastighetstaxeringsnämnd, fastighetstaxeringsombud m. fl. (61 § 1 mom. TK). – Redan före nu nämnda förordnanden m. m. hade emellertid RN i februari 1969 utfärdat centrala anvisningar inför 1970 års allmänna fastighetstaxering i administrativa och redovisningstekniska frågor samt frågor rörande definitioner och gränsdragningsproblem.

Dessa anvisningar togs in i Handledningen. I februari höll länsstyrelserna kurser för blivande ordförande i fastighetstaxeringsnämnd. Därjämte hölls en instruktionskurs för landskamrerare, förste taxeringsintendenter m. fl.

Under april publicerade SCB köpeskillingsstatistik att ligga till grund för överväganden beträffande taxeringsvärdenivån. Den 15 samma månad lämnade skogsstyrelsen efter samråd med domänstyrelsen och skogshögskolan till länsstyrelserna uppgifter om virkespriser och avverkningskostnader m. m. samt förslag om skogskubikmeterpriser m. m. (avd. E SkvI). Samma dag fastställde skogshögskolan efter samråd med skogsstyrelsen centrala skogstaxeringsanvisningar (avd. D punkt 1 SkvI). – Den 29 april anordnades centralt en kurs för länsskogssakkunniga och den 30 april anmälde länsstyrelserna hos Kungl. Maj:t om fastighetsprövningsnämnden i resp. län borde arbeta på två avdelningar (62 § TK).

I maj hölls det s. k. Stockholmsmötet för fastighetstaxeringsnämndsordförande m. fl., i närvaro jämväl av bl. a. landskamrerarna och förste taxeringsintendenterna. Mötet pågick 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. I maj 1969 fastställde Kungl. Maj:t vidare (SFS 1969: 310) särskilda anvisningar för taxering av vattenfallsfastighet (punkt 3 av anvisningarna till 9 § KL). Särskilda utredningsmän utarbetade tabeller för avskrivning m. m. vid taxering av vattenfallsfastighet. Nya tabeller med skogsvärde- och markvärdefaktorer (avd. C SkvI) fastställdes däremot icke för 1970 års taxering utan skulle äldre tabeller alltjämt gälla. Däremot förordnade Kungl. Maj:t, med riksdagen, i maj 1969 om viss avvikelse från SkvI, dvs. om den s. k. säkerhetsmarginalen (prop. 1969: 97; SFS 1969: 209). Under maj och juni anordnades centralt kurser för fastighetstaxeringsombud.

RN utfärdade under juni 1969 centrala anvisningar inför den allmänna fastighetstaxeringen i värderingstekniska frågor m. m. Senast den 30 juni valde kommuner och landsting ledamöter i fastighetstaxeringsnämnder samt bestämde vilka av dessa ledamöter som skulle delta i "landskamrerarmötena" och fastighetstaxeringsombudens möten (133 § 1 mom. TF).

Senast den 1 juli 1969 förordnade länsstyrelsen, enligt anvisning av RN, sakkunniga att biträda fastighetstaxeringsnämnderna. Lokal skattemyndighet lämnade senast den 20 juli avskrifter av lagfartsbevis till länsstyrelsen. Samtidigt lämnade hypoteksinrättning uppgifter om belåningsvärden till länsstyrelsen (139 § TF). Vidare lämnade byggnadsnämnderna uppgifter om beviljade byggnadslov till de lokala skattemyndigheterna i enlighet med bestämmelserna i 139 § 1 mom. tredje stycket.

Föreskrifter finns även om senaste dagar för förberedelseåtgärder under augusti 1969. Den 1 augusti skulle sålunda skogshögskolan ha lämnat uppgifter till varje länsstyrelse om länets skogsmarksareal m. m. (avd. D punkt 2 SkvI). Den 15 augusti skulle länsstyrelsen ha utsett de ledamöter och suppleanter i fastighetsprövningsnämnden, som inte ingick i prövningsnämnden, samt kungjort valet (134 § TF och 61 § 2 mom. TK). Den 20 augusti skulle landskamrerarna ha sänt in till RN förslag till anvisningar för fastighetstaxeringen i länet och till lokala skogstaxeringsanvisningar (144 § 3 mom. TF).

Under tiden den 15 september–den 30 september skulle åtskilliga åtgärder senast vidtas. För de flesta av dem är den 15 föreskriven såsom senaste dag för åtgärden. Då skulle fastighetsägare m. fl. ha avgett allmän fastighetsdeklaration (137 § TF). Ordförande i fastighetstaxeringsnämnd skulle ofördröjligen lämna till honom inkomna deklarationer till lokal skattemyndighet (68 § TK). – Länsstyrelsen hade att senast den 15 september lämna till ordföranden *dels* jord- (och fastighets-) registerutdrag samt fastighetsdeklarationer och andra fastighetsuppgifter som avgivits till närmast föregående allmänna fastighetstaxering och därefter (146 § 1 mom. TF), *dels* avskrift av

fastighetslängd från närmast föregående allmänna fastighetstaxering och blanketter till kontrollängder (146 § 1 mom. TF och 67 § TK) och *dels* – enligt anvisning av RN – vissa handlingar från överlantmätare, lantbruksnämnd och skogsvårdsstyrelse, som det enligt Kungl. brev den 21 februari 1969 ålegat dem att efter rekvisition av länsstyrelsen inge till denna. Vidare skulle länsstyrelsen enligt anvisningar av RN under september ha upprättat leveransplan för lokal skattemyndighet beträffande fastighetstaxeringsavier. – Länsstyrelsen skulle vidare senast den 15 september lämna till lokal skattemyndighet dels fastighetsförteckningar i två exemplar och fastighetstaxeringsavier (68 § TK), dels avskrifter av lagfartsbevis och uppgifter från hypoteksinrättningar om belåningsvärden (146 § 2 mom. TF). Vidare skulle länsstyrelsen ofördröjligen efter den 15 september till lokal skattemyndighet överlämna inkomna fastighetsdeklarationer. – RN skulle den 15 september till landskamrerarna återställa förslagen till anvisningar med eventuella erinringar (144 § 3 mom. TF). – Lokal skattemyndighet skulle under september dels ordna och sortera fastighetsdeklarationer m. m. och framställa de fastighetstaxeringsavier, som inte framställts av länsstyrelsen (68 a § TK), dels enligt anvisning av RN upprätta plan för varje fastighetstaxeringsnämnds leverans av fastighetstaxeringsavier, dels likaledes enligt anvisning av RN notera i fastighetsförteckning att deklaration inkommit och, om så ej var fallet, sända ut erinran till fastighetsägaren att avge deklaration. – Senast den 20 september höll landskamreraren möte med ordförandena i fastighetstaxeringsnämnd, fastighetstaxeringsombud m. fl. (144 § 1 mom. TF) och senast den 30 september skulle fastighetsprövningsnämnden fastställa anvisningar till ledning för fastighetstaxeringen i länet, vilka anvisningar senast nämnda dag skulle tillställas ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, fastighetstaxeringsombuden och RN (144 § 3 mom. TF).

Innan fastighetstaxeringsnämndens arbete skulle börja senast den 5 oktober skulle lokal skattemyndighet senast den 1 oktober ha överlämnat till fastighetstaxeringsnämnden ett exemplar av fastighetsförteckning samt färdigsorterade deklarationer (68 a § TK). Vidare skulle fastighetstaxeringsombuden i början av oktober ha hållit sitt första möte med fastighetstaxeringsnämndsordförandena m. fl. inom sitt verksamhetsområde (145 § TF). Därvid skulle enligt anvisning från RN upprättas plan för det fortsatta samarbetet mellan fastighetstaxeringsombudet och fastighetstaxeringsnämnderna. Fastighetstaxeringsombudet borde vidare, enligt anvisning av RN, i den utsträckning han fann behövligt efter samråd med taxeringsintendenten och ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna föranstalta om upprättande av markvärdekartor till ledning för bestämmande av markvärden o. d. i stad eller stadsliknande samhällen, mera utpräglade fritidsområden samt där så eljest var befogat. Arbetet med markvärdekartor borde vara utfört i god tid före fastighetstaxeringsnämndens första sammanträde, vilket enligt 149 § TF skulle hållas innan taxeringsarbetet tog sin början. Detta sammanträde skulle ske i närvaro av fastighetstaxeringsombudet; ordföranden skulle vid sammanträdet redogöra för värderingsgrunder, anvisningar m. m. Enligt anvisning av RN skulle även nämndens skogssakkunnige kallas till sammanträdet.

20.2 *Utarbetande av anvisningar, informationsmöten m. m.*

Som berörts i tidigare avsnitt avser utredningen att föreslå att förberedelsearbetet för taxeringen i väsentliga avseenden läggs om. Utredningen anser att de största möjligheterna att åstadkomma ett förbättrat taxeringsresultat står att finna i en sådan omläggning. Genom i god tid och i tillräcklig omfattning utförda förberedelser för taxeringen bör denna underlättas och dessutom bli riktigare utförd. Utredningen anser sålunda att en tyngdpunkt i taxeringsförfarandet bör ligga vid förberedande åtgärder av bl. a. den typ som regleras i avsnitt III i tredje avdelningen i TF. För nuvarande tidsschema för dessa åtgärder har nyss redogjorts. Utredningen

anser att detta arbete bör avsevärt tidigareläggas och att det också till stora delar bör få ett ändrat innehåll och göras mer omfattande.

Redan vid 1970 års allmänna fastighetstaxering ägde en viss tidigareläggning av förberedelsearbetet rum främst genom att dels RN i början av året före taxeringsåret utfärdade centrala anvisningar, dels fastighetstaxeringsspecialisterna arbetade på att i god tid få färdigt materialet för fastighetstaxeringsanvisningarna i länen m. m. samt genom att fastighetstaxeringsombuden före taxeringsarbetets början hade utarbetat förslag åt fastighetstaxeringsnämnderna till markvärdekartor, val av byggnadsvärdetabeller för villor m. m.

Sedan SCB under våren året före taxeringsåret offentliggjort den statistik som skulle ligga till grund för taxeringsvärdenivån vid den kommande taxeringen, kan en markering inför allmänheten av taxeringsarbetets början sägas ha skett genom publiciteten kring det s. k. Stockholmsmötet. Enligt 65 § TK har RN (RSV) att senast den 15 maj anordna möte för landskamrerarna, förste taxeringsintendenterna m. fl. för överläggningar om den kommande taxeringen. I anslutning därtill har Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund brukat hålla ett delvis av statsmedel bestritt möte för fastighetstaxeringsnämndsordförande m. fl. för liknande överläggningar.

Inför 1975 års taxering kommer den statistik, som behövs för taxeringen, att vara tillgänglig omkring mitten av mars månad året före taxeringsåret. Som framgår av det följande kommer utredningen att föreslå att egentligt förberedelsearbete på lokal nivå skall inledas redan i början av maj. Det synes därför lämpligt att det offentliga inledande av taxeringen, som Stockholmsmötet anses utgöra, flyttas till en tidigare tidpunkt, lämpligen mellan den 1 och den 15 april. Vidare synes det befogat att i författning reglera mötet med fastighetstaxeringsnämndsordförandena m. fl. Utredningen anser sålunda att 65 § TK bör ges förslagsvis följande lydelse:

"Under året näst före det år, då allmän fastighetstaxering äger rum, skall riksskatteverket kalla skattecheferna samt, i den mån så finnes lämpligt, andra i fastighetstaxering kunniga och erfarna personer till möte i Stockholm för överläggningar rörande nämnda taxering. Mötet skall hållas viss dag eller vissa dagar under tiden från och med den 1 till och med den 15 april.

I samband med det i föregående stycke nämnda mötet får riksskatteverket enligt bestämmelser, som Kungl. Maj:t för varje gång meddelar särskilt, hålla möte med lämpligt antal ordförande och andra ledamöter i fastighetstaxeringsnämnder samt andra i taxeringsarbetet medverkande personer."

Enligt utredningens mening kan det vara lämpligt att till möte, som ovan sägs, även kalla fastighetstaxeringsombud och konsulenter för fastighetstaxering.

Förberedelsearbetet bör i allt väsentligt – utöver att ge information genom kursverksamhet m. m. för dem som skall medverka vid taxeringen – 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. Det bör åligga RSV att under ett tidigt skede av förberedelsearbetet utarbeta dels anvisningar av organisatorisk och värderingsteknisk natur dels förslag till anvisningar angående värdesättningen av fastigheter av skilda slag. Sistnämnda förslag (preliminära anvisningar) bör, såsom i det följande närmare anges, testas i de olika länen innan anvisningarna definitivt fastställs. Vid utarbetandet av anvisningarna och de preliminära anvisningarna bör som underlag tjäna material, som på uppdrag av RSV framtas av centrala myndigheter och expertgrupper. Sålunda förutsätts att skogshögskolan skall medverka vid utarbetandet av skogsanvisningar, lantbruksstyrelsen vid jordbruksanvisningar m. m.

Utredningen förutsätter att RSV skall utfärda anvisningar av den typ som RN gjorde inför 1970 års taxering och som finns intagna i Handledningen. Det föreslås 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. Föreskrift härom bör tas in i första momentet första stycket av en ny 143 §.

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, skogstabeller, 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. Nu angivna föreskrifter bör tas in som ett andra stycke i 143 § 1 mom. Slutligen bör i ett tredje stycke av samma moment anges, att ifrågavarande anvisningar och uppgifter genom skattechefens försorg skall tillställas ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, fastighetstaxeringsombuden och konsulenterna för fastighetstaxering. – I fråga om riktvärden för skogsmark och växande skog har utredningen framlagt sina förslag i kapitel 9.

Anledning 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. Det får emellertid förutsättas att – liksom tidigare varit fallet – skattechefen redan dessförinnan påbörjat sitt förberedelsearbete avseende bl. a. en undersökning om marknadsvärdet på fastigheter inom länet. För sådant förberedelsearbete har lämnats föreskrifter i nuvarande 143 § 2 mom. TF. Motsvarande föreskrifter föreslås nu, med viss ändring, bli intagna i en ny 143 a §. Däri bör stadgas att skattechefen – före det sammanträde för överläggningar om fastighetstaxeringen, som avses skola hållas inför honom senast den 25 juni året före taxeringsåret (144 § 1 mom.) – skall på grundval av tillgängliga uppgifter rörande sådana försäljningar av fastigheter inom länet, som skett efter närmast föregående allmänna fastighetstaxering, samt de uppgifter, som avlämnats av hypoteksinrättningar och byggnadsnämnder (139 §), och de upplysningar, som eljest kan vinnas, verkställa undersökning om marknadsvärdet på fastigheter av skilda slag inom länet. 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 arbete avses skola i viss mån ersätta det arbete som fastighetstaxeringsombuden vid 1970 års taxering utförde före taxeringsarbetets början och som avsåg utarbetande av markvärdekartor m. m. Det förberedelsearbete som nu föreslås bör emellertid utföras av en särskild arbetsgrupp samt vara mera omfattande och ha ett delvis annat innehåll än vid 1970 års taxering. En dylik arbetsgrupp bör tillsättas för varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt. Arbetsgruppen bör enligt

utredningens mening utgöras av vissa av fastighetstaxeringsnämndens ledamöter, nämligen ordföranden, den av länsstyrelsen utsedde ledamoten och en av kommunen vald ledamot, som enligt 133 § 1 mom. tredje stycket utsetts att delta i arbetsgruppen. Arbetet bör ske under fastighetstaxeringsombudets inseende. Föreskrift av nu nämnt innehåll bör tas in i 143 § 2 mom. Där bör vidare föreskrivas att varje fastighetstaxeringsombud skall, sedan RSV:s uppgifter om de tilltänkta grunderna för värdesättningen kommit ombudet tillhanda, 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 framstår som riktiga.

Vid undersökningen bör även övervägas vilka byggnadsvärdetabeller som enligt arbetsgruppens mening bör komma till användning inom olika delar av distriktet. Arbetsgruppens uppgift i denna del är sålunda att bland de av RSV upprättade tabellerna utvälja dem som med hänsyn till prisläget i orten bör användas för att taxeringsvärdena skall bli riktiga. Därvid kan det givetvis inträffa att arbetsgruppen finner viss tabell böra användas men samtidigt konstaterar att viss del av tabellen – t. ex. den som redovisar värdena å hus tillhörande de äldsta åldersklasserna – bör justeras i höjande eller sänkande riktning för att motsvara prisläget i orten. Om arbetsgruppen anser dylik justering böra ske, bör detta protokollföras och tabellen omräknas i den ifrågavarande delen. Det synes lämpligt att, då sådan partiell omräkning av byggnadsvärdetabell sker, anmälan härom görs till RSV i samband med att skattechefen, på sätt föreslås i nästföljande avsnitt, efter den 25 juni avger yttrande till RSV över de av verket preliminärt angivna anvisningarna för fastighetstaxeringen. Arbetsgruppens överväganden kan vidare utmynna 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 härom genom förmedling av skattechefen och de behövliga nya tabellerna skyndsamt utarbetas. – Till undvikande av missförstånd vill utredningen i anslutning till det nyss sagda framhålla att den omständigheten, att arbetsgruppen funnit viss tabell böra komma till användning inom visst område, inte innebär att tabellen skall generellt och utan avvikelser tillämpas för samtliga villor och andra småhus inom området. Fastighetstaxeringsnämnden äger givetvis, i den utsträckning så är påkallat, i individuella fall avvika från de i tabellen angivna värdena. Detta kan bli aktuellt särskilt beträffande hus som inte ligger inom eller i närheten av en tätort. Dylika avvikelser från den för området antagna byggnadsvärdetabellen bör lämpligen komma till uttryck i fastighetstaxeringsnämndens beslut t. ex. på följande sätt: "Tabellvärde 60 000; korrigerat värde 45 000."

Vid nu ifrågavarande undersökning bör även upprättas förslag till markvärdekartor, vilka för tätbebyggda delar av verksamhetsområdet utvisar genomsnittligt värde å tomter av den storlek som för olika delområden är normal. Då dessa kartor avses skola ligga till grund för taxeringsarbetet är det nödvändigt att noggranna överväganden görs innan förslag till priser införs på kartan.

Arbetet med byggnadsvärdetabellerna och markvärdekartorna utgör enligt utredningens mening ett så viktigt inslag i det lokala förberedelsearbetet att uttryckliga föreskrifter härom bör intas i 143 § 2 mom. Där bör även anges, att arbetsgruppens undersökning skall omfatta ett lämpligt antal fastigheter inom fastighetstaxeringsombudets verksamhetsområde, därvid i första hand skall utväljas fastigheter som försålts efter närmast föregående allmänna fastighetstaxering.

Det må i detta sammanhang understrykas, att det enligt utredningens mening är angeläget att en sådan testning, som ovan avses, sker beträffande de av RSV preliminärt angivna riktvärden och andra grunder för värdesättningen inom län eller delar av län, innan anvisningarna definitivt fastställs av

RSV. Det kan t. o. m. göras gällande att en dylik testning är 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, anser utredningen det ändamålsenligt om karta för distriktet, på vilken angivits de fastigheter som varit föremål för försäljning eller eljest ingår i undersökningen, står till gruppens förfogande. Därför förordas att skyldighet föreskrivs för fastighetsbildningsmyndighet att enligt de närmare föreskrifter, som RSV meddelar, vid ovannämnda 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 kunna förordnas att jämväl vara föredragande hos arbetsgruppen. Detta bör föreskrivas i 143 § 2 mom.

Det får förutsättas att skattechefen och arbetsgrupperna parallellt och i visst samarbete bedriver det förberedelsearbete varom här är fråga. Grupperna bör redovisa sitt arbetsresultat till skattechefen före det möte med nämndordförande i länet, vissa ledamöter i nämnderna m. fl. som skattechefen – enligt vad ovan sagts – avses skola hålla enligt 144 § 1 mom. I sagda författningsrum i dess nu gällande lydelse stadgas, att landskamreraren skall avhålla ett dylikt möte senast den 20 september året före taxeringsåret. Mötet bör emellertid av skäl som redovisas nedan hållas senast den 25 juni året före taxeringsåret. I övrigt föreslås – förutom att mötet skall hållas inför skattechefen – ingen annan ändring av bestämmelserna i första stycket i 144 § 1 mom. än att även konsulenterna för fastighetstaxering bör delta i mötet.

I andra stycket i samma moment föreskrivs att landskamreraren, numera skattechefen, bör lämna redogörelse för försäljningspriserna inom länet och de slutsatser som bör dras därav. Denna föreskrift synes böra bibehållas. Däremot bör vad som i den återstående delen av stycket sägs om redogörelse för förslag till fastighetstaxeringsanvisningar för länet utgå. I stället bör där föreskrivas att redogörelse skall lämnas för RSV:s preliminära anvisningar och för de i anslutning därtill av förenämnda arbetsgrupper gjorda undersökningarna.

De lämnade redogörelserna bör föranleda en ingående diskussion mellan mötesdeltagarna om marknadsvärdena på fastigheter i länet resp. dess olika delar. Detta bör regleras genom bestämmelser i 144 § 1 mom. tredje stycket, vars nuvarande text bör utgå. I tredje stycket bör i stället föreskrivas att på grundval av de redogörelser, som lämnats enligt föregående stycke, skall de i sammanträdet deltagande 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 angivit. Vidare skall övervägas i vad mån anvisningar för fastighetstaxeringen inom länet erfordras utöver dem, som RSV fastställt eller preliminärt angivit, samt hur dessa ytterligare anvisningar bör vara utformade enligt mötesdeltagarnas mening. Vid mötet bör vidare övervägas om de av arbetsgrupperna föreslagna byggnadsvärdetabellerna och de av dem 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 än de, som föreslagits av vederbörande arbetsgrupp, eller ändring bör ske av upprättade förslag till markvärdekartor. Även de nu nämnda åtgärderna utgör ett så betydelsefullt inslag i det förberedande arbetet att uttryckliga föreskrifter av angivet innehåll bör intas i 144 § 1 mom.

20.3 *Fastställande av anvisningar*

I 144 § 3 mom. i dess gällande lydelse lämnas föreskrifter om bl. a. hur anvisningar för fastighetstaxeringen i länen och de lokala skogstaxeringsanvisningarna skall fastställas.

Systemet har därvid varit följande. Senast den 20 augusti året före taxeringsåret skulle landskamreraren sända in förslag till anvisningar till RN (RSV) som senast den 15 september skulle återställa förslaget med eventuella erinringar. Fastighetsprövningsnämnden skulle på grundval av nämnda handlingar senast den 30 september fastställa anvisningarna.

Enligt utredningens uppfattning bör det helt 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. Det bör därvid ankomma på RSV att, då olika riktvärden fastställs, självt ange de län eller delar av län för vilka de olika riktvärdena skall gälla. I de fall anvisningar är erforderliga beträffande viss värderingsfråga men anvisningar i det ifrågavarande ämnet av ett eller annat skäl inte lämpar sig för centralt fastställande, bör anvisningarna däremot fastställas på länsnivå. De på länsnivå fastställda anvisningarna bör sålunda få komplettera men inte gå emot de av RSV fastställda anvisningarna. – Utredningen anser det angeläget att systemet utformas efter de linjer som ovan angivits. Att så sker är enligt utredningens bedömning en förutsättning för att man skall kunna undvika att sakligt icke motiverade skillnader i taxeringsvärdenivån uppkommer mellan olika län.

Såsom förut antytts bör skattechefen i ett vart län – efter samråd med sina sakkunniga och på grundval av vad som framkommit vid det i 144 § 1 mom. föreskrivna sammanträdet yttra sig över RSV:s preliminära värderingsanvisningar. Detta bör föreskrivas i första stycket av 144 § 2 mom. (Detta moment har enligt SFS 1968:733 upphört att gälla med utgången av 1968.) Utredningen finner det vidare lämpligt att även föreskrifterna om fastställandet av anvisningarna tas in i 2 mom. och att 3 mom., där dessa föreskrifter nu är intagna, utgår.

Med anledning av vad som anförts i föregående stycke föreslås att i 144 § 2 mom. första stycket föreskrivs att skattechefen på grundval av vad som förekommit vid det i 1 mom. angivna sammanträdet och de upplysningar, som i övrigt kan vinnas, skall upprätta och senast den 1 augusti året före taxeringsåret till RSV avge yttrande över de av verket preliminärt angivna 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 skall bli rätt åsatta. Däremot torde inte böra meddelas någon föreskrift om skyldighet för skattechefen att till RSV insända de vid länsmötet diskuterade markvärdekartorna. Sammanlagt för hela landet kommer dessa kartor att utgöra ett så omfångsrikt material att det ändå inte skulle finnas möjlighet för RSV att under den till förfogande stående tiden utföra något meningsfullt granskningsarbete i fråga om detta 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. Det bör emellertid i sammanhanget anmärkas, att RSV givetvis kan, om verket skulle finna det önskvärt, från vederbörande skattechefer infordra kartor och uppgifter som nyss sagts.

Tidpunkten den 1 augusti har valts med utgångspunkt i att skattechefen skall ha tillräcklig tid till förfogande efter mötet den 25 juni för att bearbeta därvid framkomna synpunkter och i övrigt utarbeta sitt yttrande till RSV.

Sedan RSV mottagit yttrandena från skattecheferna i de olika länen skall 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. Avviker verket därvid från vad som framkommit i yttrande från skattechef bör verket genom kontakt med skattechefen i fråga snarast meddela honom detta för att han skall kunna eventuellt yttra sig däröver och inrikta sitt fortsatta arbete efter det beslut, som RSV

kan antas skola fatta. RSV:s arbete bör vara avslutat den 10 september då verkets anvisningar angående värdesättningen senast bör fastställas. Därför föreslås att i andra stycket av 144 § 2 mom. föreskrivs att RSV senast den 10 september skall 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.

De anvisningar för fastighetstaxeringen som skattechef anser erforderliga inom vederbörande län utöver dem, som RSV fastställt, skall skattechefen själv utarbeta och fastställa. Som bakgrund härför har han det omfattande förberedelsearbete som pågått inom länet under den förflutna delen av året före taxeringsåret samt de anvisningar från RSV som skattechefen fått tillgång till omedelbart efter den 10 september. Skattechefens kompletterande anvisningar bör fastställas så snart det kan ske och i vart fall före taxeringsarbetets början den 5 oktober. Den tid som sålunda står till hans förfogande synes vara tillräcklig med hänsyn till det förarbete som tidigare gjorts. Det må tilläggas, att skattechefen enligt utredningens mening bör äga rätt att i anvisningarna ge bestämmelser även rörande byggnadsvärdetabeller och markvärdekartor. Han bör sålunda äga att för visst område ange, att viss byggnadsvärdetabell – annan än den av vederbörande arbetsgrupp föreslagna – skall användas eller att för området upprättad markvärdekarta skall ändras på visst angivet sätt. Om skattechefen däremot godtar arbetsgruppernas förslag rörande val av byggnadsvärdetabeller resp. de av dem upprättade markvärdekartorna, bör han kunna såsom anvisning för taxeringsarbetet uttala, att de av arbetsgrupperna föreslagna tabellerna och de av dem upprättade markvärdekartorna skall användas vid taxeringsarbetet. Det synes lämpligt att av skattechefen fastställda anvisningar översänds till RSV för kännedom på sätt i 144 § 3 mom. TF stadgas beträffande av fastighetsprövningsnämnderna fastställda anvisningar. Flera skäl talar härför. Till en början är det naturligt, att för fastighetstaxeringen gällande anvisningar finns samlade hos den centrala myndigheten för skatteväsendet. Vidare kan framhållas att, om det skulle visa sig att flertalet län på visst område utfärdat likartade anvisningar, detta kan ge RSV anledning att vid nästa fastighetstaxering utfärda centrala anvisningar på området i fråga. Om å andra sidan en principfråga lösts på olika sätt i olika länsanvisningar, kan även detta ge RSV anledning att i likformighetens intresse utfärda anvisningar i ämnet. – Utredningen anser att det bör vara skattechefen och inte länsstyrelsen som handhar arbetet med anvisningarna. Vid den årliga taxeringen föreskrivs i 59 a § att det är länsstyrelsen som skall sända in förslag till anvisningar till RSV. Emellertid är det även vid dessa taxeringar skattechefen som håller i anvisningsarbetet. Vid arbetet med anvisningarna för den allmänna fastighetstaxeringen är detta särskilt markant. Utredningen anser därför att det är skattechefen och inte länsstyrelsen som skall dels yttra sig över RSV:s preliminära anvisningar och dels fastställa kompletterande anvisningar för länet. Det torde ligga i sakens natur att skattechefen i erforderlig omfattning samråder med skattecheferna i angränsande län innan anvisningarna fastställs.

På grund av vad sålunda anförts föreslås att såsom ett tredje stycke skall i 144 § 2 mom. intas föreskrift om att, sedan RSV:s anvisningar kommit skattechefen tillhanda, denne skall, så snart det kan ske, meddela de ytterligare anvisningar för fastighetstaxeringen inom länet som kan finnas påkallade utöver de av RSV fastställda, däribland anvisningar rörande vilka byggnadsvärdetabeller och markvärdekartor som bör användas för olika områden. – Vidare bör i ett fjärde stycke i samma moment föreskrivas att de för länet gällande anvisningarna skall genom skattechefens försorg utan dröjsmål tillställas ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna, fastighetstaxeringsombuden och konsulenterna för fastighetstaxering. Vidare

bör där föreskrivas att av skattechefen fastställda anvisningar även skall översändas till RSV.

Bland de fördelar, som följer av förberedelsearbete av den art och omfattning som utredningen nu föreslagit, må först framhållas att man uppnår en bättre styrning av taxeringsarbetet och därmed reducerar riskerna för sakligt icke motiverade skiljaktigheter i fråga om värdenivå och värderingsprinciper. Detta gäller såväl förhållandet länen emellan som framför allt förhållandet mellan olika områden inom samma län. Detta i sin tur är ägnat att motverka förekomsten av massbesvär från visst distrikt eller område i syfte att bringa taxeringsvärdena i bättre samklang med taxeringsvärdena i kringliggande distrikt eller områden. En annan lika betydelsefull fördel, som följer av det föreslagna förberedelsearbetet, är 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, eftersom anvisningar och tabeller enligt det föreslagna systemet bör vara rätt "inställda" redan då nämndens arbete börjar. Ett visst kortare inledande skede av arbetet i nämnderna synes emellertid böra användas för att inöva en riktig tillämpning av anvisningarna.

21 Taxeringsarbetet

21.1 *Nuvarande tidsschema m. m.*

Taxeringsarbetet kan sägas enligt gällande regler omfatta fyra skeden. Det första avser förberedande arbete med bl. a. vissa provtaxeringar. Detta torde i allmänhet ha pågått under oktober och del av november. Därefter följer ett skede som omfattar tiden fram till den 25 januari då samtliga preliminära beslut om taxeringarna skall vara fattade. Det tredje skedet av taxeringsarbetet varar fram till den 25 mars då fastighetstaxeringsnämnderna skall ha fattat sina slutliga beslut och avslutat sitt arbete. Det sista skedet av taxeringsarbetet pågår in i maj månad. Under detta skall främst underrättelserna om slutliga beslut utsändas samt fastighetslängderna färdigställas och offentligen framläggas. – Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering gällde enligt TF, TK och anvisningar av RN det tidsschema som anges i det följande.

Senast den 5 oktober året före taxeringsåret skulle fastighetstaxeringsnämndernas arbete påbörjas (152 § TF). Enligt anvisningar av RN skulle ordföranden snarast därefter överenskomma om tidsplan för leveranser av deklarationer till nämndens skogssakkunnige. Vid sammanträde under första hälften av oktober borde fastighetstaxeringsnämnderna utvälja och värdera typfastigheter för provtaxeringar. Fastighetstaxeringsombudet borde då bistå nämnden med råd om vilka värderingstabeller och andra värderingstekniska normer, som nämnden borde tillämpa för olika typer av fastigheter och för olika områden inom fastighetstaxeringsdistriktet. Han borde också lämna råd vid val av typfastigheter för provtaxering samt andra erforderliga upplysningar om nämndernas värderingstekniska förfarande. Enligt RN:s anvisningar skulle vidare under början av oktober lokal skattemyndighet till fastighetsägare, som inte deklarerat, utsända erinran om skyldigheten att avge deklaration. Vidare skulle taxeringsintendenten översända anvisningar till nämnderna om de deklarationer som skulle överlämnas till sakkunniga för granskning. – Under första hälften av oktober skulle nämnderna verkställa provtaxeringar. Kontrollängder skulle därvid i viss utsträckning föras, av vilka fastighetstaxeringsombuden fortlöpande skulle ta del. Omkring mitten av oktober skulle lokal skattemyndighet fastställa leveransplan för nämnderna beträffande fastighetstaxeringsavier och tillställa nämnderna dessa. Vidare skulle ordförandena i fastighetstaxeringsnämnderna överlämna deklarationer beträffande vissa specialfastigheter till länsstyrelsernas sakkunniga. Före utgången av oktober skulle dels lokal skattemyndighet utskriva anmaningar och översända dem till fastighetstaxeringsnämndens ordförande, dels ordföranden underteckna och utsända desamma till fastighetsägarna.

Senast vid mitten av november borde enligt anvisningar av RN fastighetstaxeringsnämnderna lämna den första leveransen av fastighetstaxeringsavier och deklarationer.

Den 1 december skulle länsstyrelsen framställa två exemplar av tilläggsförteckning och sända dem till lokal skattemyndighet. Enligt anvisningar av RN skulle sistnämnda myndighet snarast därefter sända det ena exemplaret av tilläggsförteckningen till fastighetstaxeringsnämndens ordförande. Vidare skulle nämnden under november och december ha levererat 60 % av stansningsunderlaget till lokal skattemyndighet, som därefter borde ha sänt detta stansningsunderlag till länsstyrelsen senast den 31 december.

Under tiden från taxeringsarbetets början fram till utgången av december månad skulle länsstyrelsen enligt anvisningar från RN framställa kontrollförteckning över inlevererade fastighetstaxeringsavier ävensom jämförelselistor med sammanställningar över preliminära taxeringsvärden. Vidare skulle byggnadsnämnd två veckor efter utgången av varje kvartal lämna uppgifter om byggnadslov (139 § 1 mom. TF). Slutligen skulle förutvarande och ny ägare till fastighet, som övergått till ny ägare under tiden den 15 september–31 december, göra anmälan beträffande äganderättsövergången till ordföranden i fastighetstaxeringsnämnden eller till länsstyrelsen (138 § TF).

Under januari eller början av februari skulle enligt RN:s anvisning länsstyrelsen framställa och översända till lokal skattemyndighet förteckning över samtliga fastigheter för vilka beslut ej redovisats. Senast den 15 januari skulle fastighetstaxeringsnämnd ha levererat 80 % av stansningsunderlaget till lokal skattemyndighet (jfr 72 § TK). Länsstyrelsen skulle den 15 januari framställa och översända två exemplar av tilläggsförteckning till lokal skattemyndighet. Sistnämnda myndighet skulle snarast därefter tillställa ordföranden i fastighetstaxeringsnämnd ett exemplar av tilläggsförteckningen. – Senast den 25 januari skulle fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut om taxeringsvärden föreligga färdigt (152 § TF). – Slutligen skulle fastighetstaxeringsnämnden senast vid utgången av januari enligt anvisning av RN ha levererat hela stansningsunderlaget till lokal skattemyndighet.

Senast den 10 februari skulle länsstyrelsen enligt 68 § TK framställa och till lokal skattemyndighet sända underrättelseblanketter angivande det preliminära taxeringsvärdet. Enligt anvisning av RN skulle blanketterna vara maskinellt ifyllda av länsstyrelsen. – Lokal skattemyndighet skulle enligt 152 § TF senast den 15 februari underrätta fastighetsägare om preliminära taxeringsvärden m. m. samt efter samråd med ordföranden i fastighetstaxeringsnämnden utfärda kungörelse om när och var stommarna till fastighetslängder skulle vara utlagda under tio dagar. – Senast den 20 februari skulle länsstyrelsen överlämna stomme till fastighetslängd till den lokala skattemyndigheten (73 § TK). Enligt anvisning av RN skulle lokal skattemyndighet se till att stomme till fastighetslängd var utlagd på ur allmänhetens synvinkel lämplig expedition i kommunen i fråga.

För mars månad skulle följande tidpunkter iakttas. Senast den 10 mars skulle fastighetsägare i förekommande fall avge erinringar mot preliminärt taxeringsvärde (152 § TF). Snarast efter nämnda dag skulle lokal skattemyndighet översända stomme till fastighetslängd till ordföranden i fastighetstaxeringsnämnden. Fastighetstaxeringsnämndens arbete skulle vara avslutat senast den 25 mars (152 § TF). Vidare skulle före utgången av mars dels ordföranden i fastighetstaxeringsnämnd ha sänt in protokoll och övriga handlingar till länsstyrelsen (154 § 2 mom. TF), dels lokal skattemyndighet ha underskrivit fastighetslängden (76 § 1 mom. TK).

Senast den 10 april skulle kommun inge framställning om ersättning för kostnader (77 § 3 mom. TK). Samma dag skulle länsstyrelsen ha framställt och till lokal skattemyndighet överlämnat stomme i tre exemplar till avskrifter av fastighetslängd. Lokal skattemyndighet skulle därefter fär-

digställa avskrifterna och bestyrka deras riktighet (76 § 2 mom. TK). Senast den 25 april skulle lokal skattemyndighet sända huvudskriften och en avskrift av fastighetslängden till länsstyrelsen samt en avskrift till kommun (76 § 2 mom. TK). Före utgången av april skulle vidare dels länsstyrelsen sända uppgifter till SCB för statistiksammanställning (80 § TK), dels nytillkommen fastighetsägare anmäla om han ville ha underrättelse om preliminär eller slutlig taxering (76 a § TK).

Under maj månad avslutades taxeringsförfarandet. Senast den 1 maj skulle länsstyrelsen sända in till Kungl. Maj:t framställning rörande medelsbehovet (77 § 3 mom. TK). Underrättelser om slutlig taxering skulle av lokala skattemyndigheten senast den 5 maj sändas till fastighetsägarna (154 § 1 mom. TF). – Senast den 15 maj skulle lokal skattemyndighet sända in deklarationer och andra handlingar från fastighetstaxeringsnämnd till länsstyrelsen (135 a § TF). – Fastighetslängden skulle läggas ut under tre veckor i maj på tid och plats som skulle kungöras av länsstyrelsen (154 § 3 mom. TF och 76 § 2 mom. TK).

21.2 *Underrättelser om preliminär och slutlig taxering*

21.2.1 Allmänt

Vid *allmän fastighetstaxering* skall enligt 152 § andra stycket TF 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 avgivits 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 iakttas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut om taxering.

Fastighetstaxeringsnämndens arbete skall vara avslutat senast den 25 mars (152 § första stycket). 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 iakttas vid anförande av besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut (154 § 1 mom.).

Vid *särskild fastighetstaxering* har hittills gällt enligt 185 § TF jämförd med 65 § att, om anledning förekommer att åsätta skattskyldig taxering med avvikelse från deklaration, tillfälle skall beredas den skattskyldige att yttra sig i frågan om hinder därför ej möter. Detta behövs dock inte i fråga om felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende eller då eljest yttrande av den skattskyldige uppenbarligen inte är erforderligt för frågans bedömande. – Underrättelse om slutligt beslut vid särskild fastighetstaxering skall sändas till fastighetsägaren så snart det ske kan genom den lokala skattemyndighetens försorg (189 § första stycket). I underrättelsen skall lämnas upplysning om innehållet i beslutet och, i förekommande fall, de delvärden som bestämts. Vidare skall underrättelsen innehålla upplysning om vad som skall iakttas vid anförande av besvär över beslutet (189 § andra stycket).

Utredningen har i sitt betänkande "Ny- och omtaxering av fastighet" (Ds Fi

1971: 13) – jämte det utredningen föreslagit avskaffande av den obligatoriska deklarationsskyldigheten vid särskild fastighetstaxering – föreslagit vissa ändringar i fråga om skyldigheten att lämna underrättelse om preliminära taxeringsvärden. Utredningen har sålunda föreslagit att, när fråga uppkommit om ny taxering av fastighet i fall då särskild fastighetsdeklaration inte avgivits, taxeringsnämnden skall bereda fastighetens ägare tillfälle att yttra sig innan nämnden beslutar om taxeringen. Underrättelse skall därvid lämnas om det tilltänkta taxeringsvärdet och däri ingående delvärden samt om anledningen till den nya taxeringen. Vidare har utredningen föreslagit att, då särskild fastighetsdeklaration avgivits och fråga uppkommit att åsätta taxeringsvärde med avvikelse i väsentligt hänseende från en i deklarationen lämnad uppgift, fastighetens ägare likaledes skall beredas tillfälle att yttra sig. Underrättelse skall därvid lämnas om innebörden av den ifrågasatta avvikelsen och om de tilltänkta värdena. De nu angivna bestämmelserna har föreslagits bli intagna i en ny paragraf, betecknad 186 a §. – Utredningen har än vidare föreslagit ett tillägg till förenämnda bestämmelser angående underrättelse om slutligt beslut av innebörd att underrättelsen även skall innehålla upplysning om skiljaktig mening som antecknats i protokoll eller annan handling. – I prop. 1972: 49 har framlagts förslag i huvudsaklig överensstämmelse med vad utredningen sålunda föreslagit. Propositionen har bifallits av riksdagen (se SFS 1972: 171).

Bestämmelse om underrättelse om preliminära beslut vid *inkomst- och förmögenhetstaxeringen* finns i 65 § TF. Däri stadgas – såsom framgår av det förut anförda – att en skattskyldig skall, där hinder ej möter, beredas tillfälle att yttra sig över ifrågasatt avvikelse från hans deklaration, dock att detta inte är nödvändigt i fråga om felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende eller då eljest yttrande av den skattskyldige uppenbarligen inte är erforderligt för frågans bedömande.

I 69 § 1 mom. lämnas föreskrifter om underrättelse om slutligt beslut vid inkomst- och förmögenhetstaxering. Den skattskyldige skall, om deklarationen inte följts, tillställas underrättelse om i vilka avseenden deklarationen frångåtts samt om skälen därtill. – Vidare skall på grund av bestämmelse i 18 § förvaltningslagen, om det är uppenbart att beslutet gått den skattskyldige emot, i underrättelsen ingå upplysning om skiljaktig mening som antecknats i protokoll eller annan handling.

Underrättelse om slutligt beslut om inkomst- och förmögenhetstaxering och slutligt beslut om särskild fastighetstaxering skall enligt 69 § 4 mom. tillställas den skattskyldige i rekommenderat brev eller, om underrättelsen därvid inte når den skattskyldige, genom delgivning om detta lämpligen kan ske. Övriga underrättelser som nämnts i detta avsnitt utsänds med lösbrev.

21.2.2 Delgivning av beslut om fastighetstaxering

21.2.2.1 Nuvarande delgivningssystem, m.m.

Frågan om sättet för underrättelser om beslut vid fastighetstaxering har diskuterats i de förslag till ändrade fastighetstaxeringsbestämmelser som framlagts under senare år. Därvid har framhållits att olika situationer förelegat beträffande den allmänna och den särskilda fastighetstaxeringen. Detta har främst berott på den grundläggande skillnaden i metoden för delgivning av besluten vid dessa båda slag av taxeringar. 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). Delgivning av de preliminära besluten sker således genom den utläggning av stomme till fastighetslängd, som skall ske enligt 152 § fjärde stycket och som innebär att stommen under tio dagar före den 10 mars viss angiven tid på dagen skall hållas tillgänglig på lämplig expedition i kommunen. Kungörelse om

utläggningen skall utfärdas av lokal skattemyndighet, efter samråd med ordförande i fastighetstaxeringsnämnd, senast den 15 februari. – Delgivning av de slutliga besluten sker genom utläggning av fastighetslängden i huvudskrift eller bestyrkt avskrift. Längden skall under minst tre veckor i maj månad under taxeringsåret offentligen framläggas inom kommunen på tid och plats som länsstyrelsen kungör (154 § 3 mom. TF och 76 § 2 mom. tredje stycket TK).

Vid *särskild* fastighetstaxering har hittills underrättelser om preliminära beslut sänts ut till fastighetsägarna endast i den mån så följt av stadgandet i 185 § TF att bestämmelserna i 65 § i tillämpliga delar gällde vid särskild fastighetstaxering. I sistnämnda paragraf stadgades som nyss nämnts att, där hinder ej mötte, tillfälle skulle beredas den skattskyldige att yttra sig då anledning förekom att åsätta honom taxering med avvikelse från hans självdeklaration. I fråga om slutligt beslut vid särskild fastighetstaxering sker den formella delgivningen 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. Om vederbörande vid årlig taxering inte senast den 15 juli under taxeringsåret fått underrättelse om avvikelse från självdeklarationen eller underrättelse om slutligt beslut vid särskild fastighetstaxering, har han rätt att besvära sig i särskild ordning intill utgången av året efter taxeringsåret (99 § resp. 195 § 1 mom. TF). Utebliven underrättelse vid allmän fastighetstaxering har däremot ej sådan verkan då delgivningen vid sådan taxering sker genom utläggning av fastighetslängd.

Bestämmelserna om sättet för underrättelser om taxeringsbesluten vid särskild fastighetstaxering har setts över inför 1971 års taxering (fastighetstaxeringskommittéernas betänkande med förslag till vissa ändringar i bestämmelserna om särskild fastighetstaxering, stencil Fi 1970: 11, prop. 1970: 160). Vidare har frågan – med sikte på 1973 års taxering – berörts i utredningens ovannämnda betänkande "Ny- och omtaxering av fastighet" (Ds Fi 1971: 13; prop. 1972: 49). Detta har resulterat i att innehållet i underrättelserna ändrats och blivit mer omfattande liksom att skyldighet att utsända underrättelse om tilltänkta värden föreskrivits i vissa fall. Anledning att nu åter ompröva bestämmelserna angående underrättelseförfarandet vid särskild fastighetstaxering synes inte föreligga. I det följande behandlas därför i stort sett endast underrättelseskyldigheten o. d. vid allmän fastighetstaxering.

I remissyttrande över 1955 års taxeringssakkunnigas betänkande med förslag till ny TF (SOU 1955: 51) framställdes önskemål om att utebliven underrättelse om slutligt beslut om taxering skulle medföra extraordinär besvärsrätt vid allmän fastighetstaxering. Föredragande departementschefen uttalade emellertid i prop. 1956: 150 (s. 350) bl. a. att besked om beslutat taxeringsvärde inte var avsedda att innebära annat än en serviceåtgärd från myndigheternas sida och att, om den skattskyldige inte mottagit något besked, han borde begagna möjligheten att ta del av de utlagda taxeringslängderna. – I en departementspromemoria med förslag till vissa ändringar i taxeringsförordningen och taxeringskungörelsen (stencil Fi 1969: 3) anfördes (s. 25 f.) att bestämmelserna i 154 § om skyldighet att utsända underrättelser om slutlig taxering i praxis tolkats så att sådan skyldighet endast förelåg om såväl erinringar avgetts som ändring skett av preliminärt beslut. För denna tolkning hade man enligt promemorian stött sig på departementschefens ställningstagande i ovannämnda proposition, enligt vilket delgivning av de slutliga besluten ansågs ske genom utläggning av fastighetslängderna. I prop. 1969: 96, för vilken departementspromemorian låg till grund, anförde föredragande departementschefen (s. 27) bl. a. att uttalandena i prop. 1956: 150 inte avsetts ha den innebörden att ordföranden skulle sakna

skyldighet att utsända sådana underrättelser. De avsåg underrättelsernas betydelse för fastighetsägarnas besvärsrätt. Utebliven underrättelse medförde nämligen inte att ägaren fick extraordinär besvärsrätt, eftersom delgivning av det slutliga beslutet skedde genom offentlig utläggning av fastighetslängden. Det var av vikt att fastighetsägarna fick underrättelse om de slutliga besluten även i de fall då erinringar avgetts men de preliminära besluten stod fast. – Ordalagen i 152 § TF ändrades efter förslag i propositionen så att möjligheter till misstag av den art som dittills uppstått undanröjdes.

I en inom finansdepartementet upprättad promemoria med förslag till ändringar i besvärsförfarandet vid allmän fastighetstaxering, m. m. (stencil Fi 1969: 7) togs frågan om underrättelser vid allmän fastighetstaxering ånyo upp. Nyssnämnda departementschefsuttalanden refererades. Vidare återgavs (s. 41) följande ur departementspromemorian stencil Fi 1969: 3:

"Numera har utvecklingen gått därhän, att ett stort antal fastighetsägare (-innehavare) är bosatta på andra orter än där deras fastigheter är belägna. De har därigenom begränsade möjligheter att själva ta del av utlagd fastighetslängd, vilket i en del fall kan leda till rättsförluster. Det får med hänsyn härtill anses rättvist att i vart fall de fastighetsägare (-innehavare), som gjort erinringar med anledning av fastighetstaxeringsnämnds preliminära beslut, får underrättelse om nämndens ändrade beslut."

Därefter anfördes i promemorian (stencil Fi 1969: 7) bl. a.:

"De grundläggande skillnader som sålunda föreligger mellan bestämmelserna för delgivning av slutliga beslut vid fastighetstaxeringen, å ena sidan, och den årliga taxeringen, å andra sidan, har till stora delar varit betingade av praktiska skäl. Alltjämt kvarstår avsevärda svårigheter att genom personlig delgivning underrätta samtliga fastighetsägare om de taxeringar som åsatts deras fastigheter. – Inom andra rättsområden torde en strävan föreligga att inte helt knyta besvärsrätten till sådant offentliggörande av beslut, som utläggning av fastighetslängderna utgör. Många skäl – särskilt hänsynen till ägarnas rättssäkerhet – talar för att bestämmelserna om underrättelser om fastighetstaxeringsnämnds beslut och om besvär till fastighetsprövningsnämnden ändras att i möjlig utsträckning överensstämma med motsvarande regler för inkomst- och förmögenhetstaxeringen. Lämpligen borde sålunda samtliga berörda fastighetsägare delges besked om fastighetstaxeringsnämndens beslut med uppgift om de för taxeringen grundläggande faktorer som nu införs i fastighetslängden. Fristen för besvär till fastighetsprövningsnämnden borde därvid med utgångspunkt från tiden för delgivning av fastighetstaxeringsnämndens beslut förlängas så att ägarna kunde få tillfredsställande tid för sitt ställningstagande. – Emellertid torde en sådan omläggning av förfarandet inte kunna realiseras vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. I första hand skulle då ca 2 milj. underrättelser om preliminär taxering utsändas genom rekommenderade försändelser och på samma sätt skulle underrättelser utgå om besluten om slutlig taxering, uppskattningsvis ca 100 000. Detta skulle medföra avsevärda praktiska svårigheter. Sannolikt skulle högst betydande förskjutningar av tiderna för besvär till fastighetsprövningsnämnden m. m. bli nödvändiga, om delgivningen skulle vara utgångspunkt för besvärstiden. Tills vidare får man i stället nöja sig med att mjuka upp besvärsreglerna."

I åtskilliga remissyttranden över sistnämnda promemoria blev frågan om en utvidgning av underrättelseplikten föremål för uppmärksamhet. Den i promemorian intagna restriktiva inställningen delades av flertalet remissinstanser. Många remissinstanser förordade dock en utvidgning av underrättelseplikten i olika hänseenden. Sveriges industriförbund, Sveriges hantverks- och industriorganisation samt länsstyrelsen i Västmanlands län ansåg att samtliga fastighetsägare borde kunna få skriftlig underrättelse om fastighetstaxeringsnämndens 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 kammarrättens resp. RN:s remissyttranden anfördes bl. a.

Kammarrätten uppmärksammade att underrättelse om slutlig taxering föreslogs skola tillställas skattskyldig genom lösbrev. Om sådan underrättelse ej kom skattskyldig till handa, vilket för övrigt inte kunde kontrolleras, medförde detta inte någon rättsverkan. Kammarrätten fann detta högst otillfredsställande. I olyckliga fall kunde det hända att den skattskyldige inte erhöll underrättelse vare sig om preliminär eller slutlig

taxering. Att hänvisa den skattskyldige till fastighetslängden löste inte problemet, eftersom den skattskyldige vid nuvarande förhållanden kunde ha stora svårigheter att ta del av längderna, vilka tillhandahölls på viss bestämd plats i den kommun där fastigheten var belägen. Det torde vara praktiskt omöjligt att sända underrättelser om preliminärt beslut i rekommenderat brev. Däremot ansåg kammarrätten svårigheterna att sända underrättelse om slutlig taxering i de fall, där underrättelse därom skulle sändas, inte var oöverkomliga. En skattskyldig, som inte erhöll underrättelsen om det slutliga beslutet, borde enligt kammarrättens mening beredas samma möjlighet att anföra besvär i extraordinär ordning som föreligger enligt 99 § TF. Kammarrätten medgav att ett sådant förfarande medförde avsevärt merarbete för myndigheterna men ansåg att vid vägande av ett sådant merarbete mot rättssäkerheten borde hänsyn till rättssäkerheten överväga. Kammarrätten underströk i detta sammanhang att, till skillnad mot vad som gällde vid inkomsttaxeringsprocessen, underrättelser inte behövde vara undertecknade för att anses tillfyllest. Detta med hänsyn till att underrättelserna avsågs skola framställas maskinellt ifyllda. *Riksskattenämnden* förordade att de slutliga besluten, som beräknades utgå till ca 100 000 fastighetsägare, skulle utsändas till fastighetsägarna i rekommenderade brev. Återkom försändelsen såsom obeställbar borde, där så lämpligen kunde ske, underrättelsen delges fastighetsägaren på det sätt som anges i 54 § TF (prop. 1969: 147 s. 42).

Föredragande departementschefen (prop. 1969: 147 s. 88) biträdde förslaget i promemorian, enligt vilket det tidigare systemet för delgivning behölls samtidigt som en uppmjukning av besvärsreglerna förslogs. Han anförde bl. a.:

"Åtskilliga remissinstanser, bl. a. kammarrätten och riksskattenämnden, har framfört önskemål om en övergång till ett system med personlig delgivning genom rekommenderat brev. En del remissinstanser synes nöja sig med delgivning i de fall slutlig underrättelse enligt nuvarande bestämmelser skall sändas ut, under det att andra vill gå längre och anser att samtliga fastighetsägare bör underrättas om den slutliga taxeringen. En naturlig följd vid utebliven underrättelse skulle vara rätt att anföra besvär i särskild ordning. – Remissinstansernas inställning är lätt att förstå mot bakgrunden av den ökade betydelse för fastighetsägaren som taxeringsvärdet fått. Vidare synes, i och med den utökade maskinella kapaciteten genom ADB, numera lättare att bemästra de arbetstekniska problemen. Jag är i princip positivt inställd till ett system med personliga underrättelser av fastighetstaxeringsbeslut i överensstämmelse med vad som gäller på inkomst- och förmögenhetstaxeringens område. Det nya ADB-systemet är emellertid inte ännu prövat i praktiken såvitt avser fastighetstaxeringen. Dessutom finns problem med bl. a. bestämmandet av nya besvärstider. Det synes mig inte lämpligt att utan särskild utredning föreslå en så genomgripande ändring. Man kan här nämligen inte utan vidare dra paralleller med den årliga inkomst- och förmögenhetstaxeringen. Där utgår underrättelser om taxeringsnämnden avviker från självdeklaration. Den skattskyldige kan, om han inte får underrättelse, själv bilda sig en uppfattning om den taxerade inkomsten. Vid fastighetstaxeringen är situationen annorlunda genom att det inte är fråga om avvikelser från fastighetsdeklarationerna i sig som är det väsentliga utan den totala bedömningen, dvs. åsättandet av taxeringsvärdet. Därmed är det logiskt att fordra att samtliga fastighetsägare får personlig underrättelse om taxeringsvärdet under något skede av taxeringsarbetet i mer betryggande form än vad som sker f. n. Det nuvarande underrättelsesystemet uppfyller nämligen inte hundraprocentigt detta krav, i och med att varken preliminära underrättelser eller slutliga underrättelser skickas annat än som lösbrev. En definitiv lösning av underrättelseproblemet bör kunna genomföras till 1975 års fastighetstaxering. För 1970 års fastighetstaxering är jag inte beredd att gå längre än vad som föreslagits i promemorian, dvs. ett i princip oförändrat delgivningssystem samt uppmjukningar av besvärsmöjligheterna."

I direktiven för 1971 års fastighetstaxeringsutredning har finansministern framhållit delgivningsförfarandet som en av de frågor som särskilt bör ägnas uppmärksamhet. I direktiven sägs:

"Vidare har kritik uttalats när det gäller delgivningsförfarandet vid allmän fastighetstaxering. F. n. sker delgivningen genom offentlig utläggning av fastighetslängden. Dessutom får fastighetsägaren som en serviceåtgärd personlig underrättelse i vissa fall genom vanlig postförsändelse. Med det ökade antalet fritidshusägare har frågan uppkommit huruvida utläggningen av fastighetslängden, som sker endast i den kommun där fastigheten är belägen, kan anses till fyllest som delgivning. Krav har framställts på personlig delgivning. Frågan om en övergång till ett system med personlig delgivning bör givetvis belysas mot bakgrunden av kostnads-

aspekten. Ökade kostnader för det allmänna bör vägas mot vinsten för den enskilde."

Vid prövning av frågan, hur delgivning av taxeringsbesluten vid allmän fastighetstaxering bör ske, bör först klargöras om det system som hittills använts för att ge fastighetsägarna kännedom om taxeringsbesluten är ineffektivt och medför rättsförluster för fastighetsägarna av någon omfattning. Vidare bör uppmärksammas olika praktiska svårigheter som kan föreligga vid övergång till ett annat delgivningssystem. Sådana svårigheter kan tänkas uppkomma främst för taxeringsarbetet som sådant men även för allmänheten och postverket. En betydelsefull faktor är också kostnadsaspekten vilket även understrukits i direktiven. Däri framhålls att ökade kostnader för det allmänna bör vägas mot vinsten för den enskilde.

21.2.2.2 Synpunkter och förslag

För många fastighetsägare kan det vara svårt eller i vart fall förenat med besvär och kostnader att genom den utlagda fastighetslängden skaffa sig vetskap om åsatta taxeringsvärden. Detta gäller främst den som äger fastighet i en annan del av riket än där han är bosatt. Men även för den som är bosatt på fastigheten i fråga kan det vara svårt att ta del av längden på grund av t. ex. långt avstånd till den expedition, där fastighetslängden är utlagd. Frågan kan då ställas om det – för den händelse personlig delgivning av taxeringsbesluten med fastighetsägarna beslutas – är meningsfullt att fortsätta med offentlig utläggning av fastighetslängderna. Enligt utredningens mening bör emellertid sådan utläggning under alla förhållanden ske även fortsättningsvis. För en fastighetsägares ställningstagande till om han skall besvära sig över åsatt taxering får det nämligen anses vara värdefullt att han kan göra jämförelser mellan de bedömningar som vid taxeringen gjorts av hans fastighet och av andra likartade fastigheter i orten. Den offentliga utläggningen är sålunda ägnad att befordra likformighet och rättvisa vid fastighetstaxeringen.

En fastighetsägare, som känner till att delgivning sker genom utläggning av fastighetslängden och som vet när och var utläggningen äger rum, kan givetvis underrätta sig om den taxering, som åsatts hans fastighet. Fråga är då om detta system för delgivning ändå är ineffektivt – i den mening att det förorsakar rättsförlust för fastighetsägare – om det ses tillsammans med åtgärden att utsända underrättelser i vanlig postförsändelse till fastighetsägaren och med beaktande jämväl av ägarens nuvarande möjlighet att i vissa fall anföra extraordinära besvär.

För att det nuvarande delgivningssystemet skall orsaka rättsförlust krävs således att en fastighetsägare varken fått den eller de underrättelser om taxering, som genom lösbrev sänts till honom, eller känner till att delgivning sker genom offentlig utläggning av fastighetslängden på viss plats och under viss tid eller, om han känner till att delgivning sker på detta sätt, av något skäl inte har tillfälle att ta del av längdens innehåll. Slutligen skall fastighetsägaren – för att rättsförlust skall uppkomma för honom – inte ha extraordinär besvärsrätt enligt de uppmjukade besvärsregler som införts till 1970 års allmänna fastighetstaxering.

Någon praktisk möjlighet att nå ut till alla fastighetsägare med upplysning om utläggningen av fastighetslängden torde inte finnas. Känner fastighetsägaren till att längden är utlagd kan han ändå vara förhindrad att ta del av längdens innehåll på grund av sjukdom eller bortavaro. Enligt hittillsvarande system har vidare saknats möjlighet att kontrollera både om underrättelser sänts ut och om fastighetsägaren mottagit sådan underrättelse.

Den utvidgade besvärsrätt som infördes till 1970 års taxering (167 § 1 mom. TF) innebär att en fastighetsägare får anföra besvär i extraordinär ordning, om hans fastighet borde ha åsatts en väsentligt annorlunda taxering och om särskilda skäl för prövning föreligger. Samma besvärsrätt har vid särskild fastighetstaxering införts i 195 § 2 mom. Liknande besvärsmöjlighet finns vid

inkomsttaxeringen enligt 100 § första stycket vid 6) och 7). Vid inkomsttaxering liksom vid den särskilda fastighetstaxeringen har den skattskyldige resp. fastighetsägaren vidare rätt att anföra besvär i särskild ordning intill utgången av året efter taxeringsåret, om han inte fått underrättelse om taxeringen senast den 15 juli under taxeringsåret. Någon motsvarande besvärsrätt finns inte vid allmän fastighetstaxering. Såsom förut nämnts, sammanhänger detta med delgivningssystemets konstruktion.

Vid sammanträffande av ogynnsamma omständigheter kan det naturligtvis inträffa att en fastighetsägare går förlustig den rätt att föra talan som han kunnat utnyttja om taxeringsbeslutet delgivits honom personligen. Utredningen delar därför den kritiska inställning till det gällande systemet som kommit till uttryck bl. a. i ovan återgivna remissyttranden. Utredningen vill dock understryka att detta uttalande inte får tolkas så att det nuvarande systemet misslyckats. Tvärtom har systemet, såvitt man kan bedöma, *i stort sett* fungerat bra. I sammanhanget må erinras om den tabell, vilken såsom bilaga 2 var fogad vid den inom finansdepartementet upprättade promemorian med förslag till ändringar i besvärsförfarandet vid allmän fastighetstaxering, m. m. (stencil Fi 1969: 7), vilken tabell återges på s. 100 i prop. 1969: 147. Enligt tabellen hade endast i sju procent av de besvär, som vid 1965 års allmänna fastighetstaxering anförts hos fastighetsprövningsnämnd och som kommit in efter ordinarie besvärstidens utgång, som orsak till att besvären anförts för sent angivits att fastighetsägaren ej erhållit underrättelse om taxeringsbeslut. I tabellen ingick uppgifter från samtliga län utom Kristianstads och Malmöhus län. Totala antalet extraordinära besvär i andra instans – bortsett från besvären hos prövningsnämnderna i nämnda båda län – angavs vara 765. Av dessa hänförde sig sålunda 53 till det nu aktuella skälet. Erfarenhetsmässigt synes grund finnas för ett antagande att huvudparten av de 53 besvären avsåg sådana fall i vilka fastighetsägaren inte fått del av underrättelse om slutligt beslut. – Till undvikande av missförstånd får utredningen i anslutning till det nu sagda framhålla att, även om det hittillsvarande systemet sålunda i stort sett fungerat bra, man givetvis inte bör underlåta att förbättra systemet i den mån detta kan ske med rimlig arbetsinsats och till rimliga kostnader.

Praktiska svårigheter har angetts vara ett skäl för att ej övergå från nuvarande delgivningssystem till personlig delgivning. Beträffande de svårigheter som kan föreligga dels för de enskilda och dels för postverket vid distribution av rekommenderade underrättelser kan först nämnas att det för den enskilde visserligen kan uppkomma något merarbete då den rekommenderade försändelsen skall avhämtas på postanstalt. Emellertid synes detta merarbete inte väga så tungt vid jämförelse med det besvär, som kan uppkomma för den enskilde om han skall ta del av utlagd fastighetslängd, och om man samtidigt beaktar den större rättssäkerhet som skulle uppkomma för honom vid personlig delgivning. Från postverket har under hand inhämtats att de praktiska svårigheter, som skulle uppkomma vid delgivning av taxeringsbesluten genom rekommenderade brev, kan bemästras utan alltför stor omgång. Det kan härvid antecknas att enligt postverkets bedömande vanliga postförsändelser och rekommenderade försändelser når mottagaren i ungefär samma utsträckning. Däremot tar det avsevärt längre tid innan en viss mängd rekommenderade brev når mottagaren än vad som är fallet med motsvarande mängd lösbrev. Den fördröjning, som sålunda 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 underrättelserna skall sändas ut.

Huvuddragen av det taxeringsarbete, som utförs vid tiden för utsändande av underrättelser om dels preliminära och dels slutliga beslut, är följande. Den 25 januari skall fastighetstaxeringsnämndernas preliminära beslut vara fattade. Lokal skattemyndighet

skall senast den 15 februari sända ut underrättelser om de preliminära besluten. Senast den 20 februari skall länsstyrelsen överlämna stomme till fastighetslängd som skall vara offentligt utlagd under tio dagar, varefter lokal skattemyndighet snarast efter den 10 mars skall översända stommen till nämndens ordförande. Senast samma dag skall fastighetsägaren i förekommande fall avge erinringar. Den 25 mars skall nämndens slutliga beslut vara fattade. Den 31 mars skall fastighetslängden vara färdigställd och underskriven. Fastighetslängden och en avskrift därav översänds senast den 25 april till länsstyrelsen. Senast den 5 maj skall lokal skattemyndighet sända ut underrättelser om de slutliga besluten. Slutligen skall fastighetslängden vara offentligt utlagd under tre veckor i maj.

Om de preliminära besluten skulle rekommenderas vid utsändandet den 15 februari fick man räkna med en senare sista tidpunkt för erinringar än den 10 mars. Detta måste i sin tur förskjuta även den tidsperiod under vilken fastighetstaxeringsnämnden har att fatta sina slutliga beslut. Dessa kunde inte vara fattade den 25 mars. Den nuvarande tidpunkten för utsändande av underrättelser om slutlig taxering, dvs. den 5 maj, torde däremot inte behöva framflyttas någon mer avsevärd tid av den anledningen att de preliminära besluten rekommenderades vid utsändandet. Viss förskjutning av besvärstiderna skulle emellertid få ske. Om utläggning av längden inte tjänade som delgivning kunde utläggningen skjutas något fram i tiden.

Av det anförda framgår att vissa tidsmässiga förskjutningar av taxeringsarbetet vid personlig delgivning av samtliga underrättelser visserligen skulle få ske, vilka till viss del kunde medföra ökad belastning på fastighetstaxeringsnämnderna, lokal skattemyndighet och länsstyrelsernas dataenheter, men att dessa förskjutningar med därav följande omläggningar av rutiner, m. m. likväl torde, om än med viss svårighet, kunna bemästras. Sammanfattningsvis torde alltså kunna sägas att praktiska svårigheter föreligger vid en övergång till personlig delgivning av samtliga underrättelser men att dessa svårigheter inte utgör något absolut hinder för en övergång till ett sådant delgivningssystem.

Vid överväganden av om en övergång till personlig delgivning bör ske återstår att bedöma vilka kostnader för det allmänna som skulle vara förenade därmed och som – enligt direktiven – bör vägas mot vinsten för den enskilde. Till grund för en beräkning av kostnaderna bör läggas bl. a. en uppskattning av hur många underrättelser som kommer att utgå. I departementspromemorian stencil Fi 1969: 7 hade som tidigare nämnts beräknats att ca 2 milj. underrättelser om preliminär taxering och uppskattningsvis 100 000 om slutlig taxering skulle sändas ut vid 1970 års taxering. 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.

Utredningen har vid sitt ställningstagande till om personlig delgivning bör ske ansett att två alternativ bör övervägas. Det ena innebär en fullständig övergång till personlig delgivning genom rekommenderade försändelser för underrättelser beträffande både preliminära och slutliga beslut. Detta alternativ innebär sålunda att 3 milj. rekommenderade underrättelser beräknas bli utsända. Som ett andra alternativ har utredningen övervägt en ordning enligt vilken de preliminära besluten, ca 2,8 milj., sänds i lösbrev men – som en komplettering till det nuvarande delgivningssystemet – 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. Utredningen har från Kungl. poststyrelsen inhämtat kostnadsuppgifter för utsändning av underrättelser enligt de tre nämnda alternativen. De porton som angivits

i prisuppgifterna hänför sig till portoläget den 1 oktober 1971, dvs. porto för vanligt brev 65 öre och därutöver för rekommendation 2 kr 50 öre. Som förutsättning för sin offert angav poststyrelsen vidare att utsändningen av de preliminära beskeden skulle ske från länsstyrelsernas dataenhet och av de slutliga beskeden från de lokala skattemyndigheterna. Vidare angav poststyrelsen att följande prestationer kunde utföras av avsändaren för erhållande av rabatt på ordinarie porton:

a. Sortering av försändelserna efter alla fem siffrorna i postnumren och ordnade i buntar efter de två första siffrorna i postnumren.

b. Summarisk inlämning och kvittering av de rekommenderade försändelserna. Detta innebar att avsändaren försåg försändelserna med förtryckt rekbeteckning och inlämningsnummer och att posten lämnade enbart summariskt kvitto med ledning av första och sista inlämningsnumret på försändelserna.

c. Utskriften av avi om rekommenderad försändelse samtidigt med utskriften av försändelsens inlaga och adresseringen på kuvertet (datapost). Avin skulle bifogas fastsittande vid försändelsen.

För sortering och buntning skulle utgå rabatt med fem öre per försändelse. För summarisk inlämning och kvittering kunde rabatt erbjudas med 30 öre och för utskrift av rekavi 40 öre. Med dessa rabatter skulle de totala portosummorna för de olika utsändningsalternativen bli följande. Beloppen vid a) avser portot utan sortering och buntning av försändelserna och beloppen vid b) portot efter rabatt även för sortering och buntning:

Alt. 1. 3,0 milj. rekommenderade brev
- a) 7 350 000 kr
- b) 7 200 000 kr

Alt. 2. 2,8 milj. vanliga brev och 0,2 milj. rekommenderade brev
- a) 2 310 000 kr
- b) 2 160 000 kr

Alt. 3. 3,0 milj. vanliga brev
- a) 1 950 000 kr
- b) 1 800 000 kr.

Enligt vad utredningen inhämtat från RSV kan länsstyrelsernas dataenheter utföra samtliga de uppgifter – sortering, m. m. – som medför maximal rabatt på poststyrelsens priser. Portot för en rekommenderad försändelse skulle alltså utgöra 2 kr 40 öre (3: 15 minus rabatt 0: 75) och för en vanlig brevförsändelse 60 öre (0: 65 minus rabatt 0: 05). Detta innebär att de tre alternativen skulle medföra kostnader om för alt. 1. 7 200 000 kr, för alt. 2. 2 160 000 kr och för alt. 3. 1 800 000 kr. Kostnadsdifferanserna är sålunda stora vid de olika alternativen. Skillnaden i portokostnader mellan det nuvarande systemet och ett system med rekommenderade brev för både de preliminära besluten och de slutliga beslut, om vilka underrättelse enligt 154 § 1 mom. TF skall sändas, är 5,4 milj. kr. En sådan kostnadsökning för arbetet med fastighetstaxeringen bör ställas mot den totala kostnaden för 1970 års allmänna fastighetstaxering, som uppskattas till ca 32 milj. kr. Ännu större kostnadsökning skulle givetvis uppkomma om såväl besluten om preliminär taxering som *samtliga* beslut om slutlig taxering skulle sändas till fastighetsägarna med rekommenderade försändelser. Utredningen, som har övervägt såväl detta alternativ som ytterligare andra alternativ, t. ex. med underrättelser i rekommenderade brev beträffande samtliga utbofastigheter, har den uppfattningen att ett system med dubbla underrättelser i samtliga fall – dvs. slutlig underrättelse även i de fall då någon ändring inte företagits i det preliminära beslutet och erinringar inte avgetts mot detta beslut – inte kan anses meningsfullt. Har fastighetsägaren fått besked om att viss taxering preliminärt bestämts och fastighetsägaren inte funnit anledning avge erinringar däremot, torde en bekräftelse av denna underrättelse i form av ett nytt meddelande med samma siffermässiga innehåll kunna verka förbryllande för många fastighetsägare. På grund härav och med hänsyn till de förskjutningar i tidsschemat för taxeringen, som ett system med dubbla rekommenderade försändelser skulle medföra, samt till att porto-

kostnaderna för ett sådant delgivningsförfarande skulle uppgå till ca 13,4 milj. kr anser utredningen sig böra avvisa denna lösning av delgivningsfrågan. Av kostnadsskäl och med hänsyn till att det endast är i sällsynta fall som underrättelserna i lösbrev inte når fram till fastighetsägaren, om denne uppgivit rätt adress, vill utredningen inte heller föreslå en övergång till rekommenderade brev för samtliga underrättelser om preliminära beslut och för de beslut om slutlig taxering som enligt gällande bestämmelser skall sändas ut. Kostnaderna härför skulle uppgå till 7,2 milj. kr och innebära en ökning av kostnaderna i jämförelse med nuvarande system med 5,4 milj. kr. Utredningen finner en sådan kostnadsökning inte stå i rimlig proportion till den vinst man därigenom skulle nå. Utredningen anser att ungefär likvärdiga fördelar kan vinnas genom en utbyggnad av det nuvarande delgivningssystemet på sätt som anges i det följande tillsammans med ytterligare uppmjukningar av besvärsreglerna.

I enlighet med vad som föreslagits av kammarrätten och RN i remissyttranden, som återgivits på s. 357 f., finner utredningen den lämpligaste lösningen av delgivningsproblemet vara att underrättelser om samtliga preliminära beslut liksom hittills sänds med lösbrev och att de underrättelser om slutlig taxering, som enligt 154 § 1 mom. skall sändas ut, 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. Genom uppdatering av fastighetsbandet med adressuppgifter dels från länsstyrelsernas personband i augusti året näst före taxeringsåret och dels från fastighetsdeklarationerna torde man vid 1975 års allmänna fastighetstaxering kunna räkna med att adressuppgifterna i praktiskt taget samtliga fall skall vara riktiga. En risk föreligger emellertid för att en fastighetsägare inte skall kunna ta del av underrättelse om preliminärt beslut. Utredningen syftar härvid 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 vill därför, som närmare kommer att utvecklas under avsnittet om besvärsförfarandet, föreslå att en fastighetsägare, om han gör sannolikt att underrättelse om preliminär taxering inte kommit honom tillhanda före utgången av februari därför att han varit sjuk eller bortrest eller av annan anledning, skall få sin besvärstid förlängd till utgången av året efter taxeringsåret. Samma förlängning av besvärstiden bör enligt utredningens mening tillkomma en fastighetsägare, till vilken underrättelse om slutlig taxering skall sändas enligt 154 § 1 mom., om han inte senast den 25 maj under taxeringsåret fått sådan underrättelse. Rekommendering av underrättelserna om dessa slutliga beslut – vilket utredningen således föreslår – skulle vid ett antal försändelser av 200 000 stycken medföra en kostnadsökning som enligt portoläget vid den tidpunkt, poststyrelsens kostnadsuppgifter avser, uppgår till endast 360 000 kr. Rekommendering och postdelgivning av underrättelser om de slutliga beslut, som innebär att fastighetstaxeringsnämnden bestämt en annan taxering än fastighetsägaren yrkat i erinringar, synes böra ske i överensstämmelse med de grunder som gäller för personlig delgivning av underrättelser om definitiv avvikelse vid inkomsttaxeringen. I båda fallen föreligger en fråga som är tvistig mellan nämnden och den enskilde; den enskilde bör då delges det beslut nämnden slutligen fattat. För den allmänna fastighetstaxeringen måste detsamma gälla då nämnden på eget initiativ slutligt fattat ett annat beslut än det preliminära, om vilket fastighetsägaren förut erhållit underrättelse.

Utredningen anser att de rättssäkerhetskrav, som inom rimliga gränser kan ställas på underrättelseförfarandet vid fastighetstaxeringen, blir till en acceptabel kostnad uppfyllda genom det nu framlagda förslaget. Förslaget innebär att delgivning av taxeringsbesluten vid allmän fastighetstaxering allt-

jämt sker genom offentlig utläggning av fastighetslängd samt därutöver genom personlig delgivning av slutligt beslut, då detta innebär ändring av preliminärt beslut eller då fastighetsägaren inkommit med erinringar mot sistnämnda beslut. Därtill knyts möjlighet för fastighetsägarna till extraordinär besvärsrätt vid uteblivna underrättelser. Till förslagen om den utvidgade besvärsrätten återkommer utredningen, som nämnts, under avsnittet om besvärsförfarandet. Där kommer även, efter förebild av vad som enligt 76 § fjärde stycket TF gäller vid inkomsttaxeringen, att föreslås att – om fastighetsägarens besvär inkommer efter den ordinarie besvärstidens utgång men före den tidpunkt, månadsskiftet oktober/november, då taxeringsintendentens besvär sist skall inges – fastighetstaxeringsrätten får pröva besvären under förutsättning att taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvären i sak.

Av nu anförda skäl föreslås att i 154 § 1 mom. TF tas in ett nytt andra stycke med föreskrift om att underrättelse, som sagts i första stycket samma moment, skall tillställas ägaren i rekommenderat brev. Vidare bör föreskrivas att, om försändelsen återkommer som obeställbar och det finns anledning anta att ägaren kan anträffas, underrättelsen bör delges honom där så lämpligen kan ske.

Utredningen vill i detta sammanhang understryka vikten av att man, vid bedömning av om utredningens förslag i fråga om underrättelseförfarandet kan anses tillfredsställande ur rättssäkerhetssynpunkt, inte ser förslaget isolerat utan samtidigt tar hänsyn till de utökade och förbättrade besvärsmöjligheter som utredningen föreslår.

21.2.3 Underrättelsernas innehåll, m. m.

Enligt 152 § TF skall i underrättelse om preliminärt beslut vid allmän fastighetstaxering anges dels den taxering och de särskilda värden som är tilltänkta för fastigheten, dels att ägaren senast den 10 mars äger avge skriftliga erinringar mot förslaget till fastighetstaxeringsnämndens ordförande och dels att underrättelse om slutligt beslut kommer att utsändas endast om ägaren avgett erinringar eller om fastighetstaxeringsnämnden, utan att erinringar avgetts, beslutat frångå det preliminära värdet. Vidare skall underrättelsen innehålla upplysning om vad som skall iakttas vid anförandet av besvär över slutligt beslut om taxeringen. Bestämmelserna om underrättelse om slutligt beslut finns i 154 § 1 mom. I sådan underrättelse skall anges den taxering och de delvärden som slutligt bestämts. Vidare skall underrättelsen innehålla besvärshänvisning.

Som anförts under avsnitt 21.2.1 skall enligt nya 186 a § TF underrättelse om tilltänkta värden i vissa fall sändas ut vid den särskilda fastighetstaxeringen. I 189 § anges vad underrättelse om slutligt beslut vid särskild fastighetstaxering skall innehålla. I underrättelsen skall lämnas upplysning om innehållet i taxeringsnämndens beslut samt i förekommande fall de delvärden som bestämts. Vidare skall underrättelsen innehålla upplysning om vad som skall iakttas vid anförande av besvär över taxeringsnämndens beslut. Enligt utredningens förslag, som godtagits i prop. 1972: 49, skall underrättelsen därjämte innehålla upplysning om skiljaktig mening som antecknats i protokoll eller annan handling. – I 69 § 1 mom. stadgas om innehållet i underrättelser om definitiva avvikelser från självdeklaration vid inkomsttaxeringen. Den skattskyldige skall enligt detta stadgande tillställas underrättelse om i vilka hänseenden deklarationen frångåtts samt om skälen därför. I sådan underrättelse skall vidare, på grund av bestämmelserna i 18 § förvaltningslagen, lämnas besvärshänvisning samt uppgift om skiljaktig mening som antecknats i protokoll eller annan handling.

Bestämmelserna om underrättelser vid fastighetstaxering har senast setts över vad gäller den särskilda fastighetstaxeringen. Enligt förslag i utredningens betänkande Ds Fi 1971: 13 skulle i 189 § TF – i överensstämmelse med vad som stadgats i 18 § förvaltningslagen – beträffande särskild fastighets-

taxering införas bestämmelse om att upplysning om skiljaktig mening, som antecknats i protokoll eller annan handling, skulle lämnas i underrättelsen om det slutliga beslutet. Av praktiska skäl skulle sådan upplysning – till skillnad från vad som föreskrivits i 18 § förvaltningslagen – lämnas i samtliga underrättelser om slutlig taxering. – Vidare sågs dessa bestämmelser över i fastighetstaxeringskommittéernas betänkande stencil Fi 1970: 11. Kommittéerna föreslog att underrättelserna om slutlig taxering vid särskild fastighetstaxering liksom dittills borde innehålla uppgift om nämndens beslut. I motsats till tidigare borde emellertid samtliga de uppgifter, som fanns införda i fastighetslängden, tas med i underrättelsen. Därigenom kom såväl nämndens beslut om taxering som grunderna för detta beslut att meddelas ägaren. I prop. 1970: 160 (s. 85) uttalade föredragande departementschefen att det, eftersom underrättelsen till ägare vid den särskilda fastighetstaxeringen är den enda formen för delgivning av taxeringsbeslutet, var viktigt att underrättelsen innehöll informationer om taxeringsbeslutet som var tillräckliga med hänsyn till besvärsintresset. I varje fall borde alla de uppgifter om fastigheten som skulle längdföras framgå av underrättelsen. Underrättelsen borde ske på särskilda blanketter som fastställts av RSV. – På de underrättelser som – efter maskinell framställning av länsstyrelserna – utsänts vid de efter år 1970 skedda särskilda fastighetstaxeringarna har utöver samtliga de längdförda uppgifter, som enligt departementschefen skulle anges, genom kryssmarkering även angetts det omtaxeringsskäl som föranlett den nya taxeringen.

I bestämmelserna om innehållet i underrättelserna vid allmän fastighetstaxering företogs viss ändring inför 1970 års taxering. Efter förslag i prop. 1969: 96 (s. 27) ändrades 152 § och 154 § 1 mom. TF så att underrättelse – vilket inte tidigare skett – skulle sändas även beträffande icke skattepliktig fastighet, som åsattes taxering. Vidare företogs sådana ändringar av nämnda författningsrum att det klarare framgick att underrättelseskyldigheten skulle avse inte bara det totala taxeringsvärdet utan även förekommande delvärden och därutöver frågan om skatteplikt förelåg 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. Vid den allmänna fastighetstaxeringen har fastighetsägaren kunnat underrätta sig om hela taxeringsbeslutet och grunderna för detta genom att ta del av fastighetslängden, som varit delgivningsurkund. Även om fastighetslängden föreslagits också fortsättningsvis ha denna funktion, har utredningen under föregående punkt framlagt förslag om att vissa rättsverkningar skall knytas till underrättelserna om preliminär och slutlig taxering. Detta synes böra medföra att dessa underrättelser har det innehåll som enligt departementschefens ovannämnda uttalande borde gälla i fråga om underrättelsen om det slutliga beslutet vid särskild fastighetstaxering, dvs. alla de uppgifter om fastigheten som skall längdföras. Därigenom underrättas fastighetsägaren om taxeringen och grunderna därför.

I detta sammanhang må erinras om utredningens förslag i betänkandet Ds Fi 1971: 13 att begreppet "taxering" skall ha samma innebörd som uttrycket "fastighetstaxeringsnämnds beslut" resp. vid särskild fastighetstaxering "särskild fastighetstaxeringsnämnds beslut" eller "taxeringsnämnds beslut". På grund härav och med anledning av vad som i nämnda betänkande (s. 48 o. f.) sagts om förhållandet mellan t. ex. orden å ena sidan "åsättande av taxeringsvärde" och å andra sidan "taxering" bör uttrycken "beslut om taxeringsvärde" och "åsättande av taxeringsvärde" o. d. bytas ut mot uttrycket "beslut om taxering" o. d. Detta bör ske i 151–154 §§.

Vad angår särskild fastighetstaxering har, som nämnts, i 189 § föreslagits en bestämmelse enligt vilken skyldighet skall föreligga att underrätta om skiljaktig mening mot

taxeringsnämndens beslut, som antecknats i protokoll eller annan handling. Denna skyldighet har beträffande övrig årlig taxering reglerats genom förenämnda föreskrift i 18 § förvaltningslagen. Enligt sistnämnda stadgande föreligger sådan skyldighet om det är uppenbart att beslutet gått sökanden emot. Vid inkomsttaxeringen föreligger regelmässigt ingen svårighet att konstatera om ett visst beslut gått deklaranten emot. Underrättelseskyldigheten har därför inte behövt särskilt regleras i TF. Då det gäller beslut om fastighetstaxering kan man emellertid i detta hänseende inte utan vidare dra paralleller med den årliga inkomst- och förmögenhetstaxeringen. Vid fastighetstaxeringen är det i allmänhet inte fråga om att ett beslut i och för sig gått en fastighetsägare emot, dock att detta givetvis är fallet då erinringar vid allmän fastighetstaxering eller ett konkret yrkande om viss taxering inte följts. I en del fall går alltså beslutet fastighetsägaren emot; i övriga fall – vilka utgör huvudparten av taxeringsfallen – kan inte entydigt avgöras om så är fallet. Samtliga underrättelser om slutlig fastighetstaxering utsänds emellertid genom lokal skattemyndighets försorg medelst maskinellt ifyllda underrättelseblanketter. För lokal skattemyndighet finns det i nu förevarande skede av taxeringen ej någon som helst möjlighet att utreda i vilka fall fastighetstaxeringen uppenbarligen gått en fastighetsägare emot. Detta förhållande liksom skälighetshänsyn bör föranleda att upplysning om skiljaktig mening lämnas i alla slutliga beslut om fastighetstaxering. Enligt utredningens mening bör sådan upplysning lämnas inte bara om reservation, som anförts av ordföranden eller annan ledamot av fastighetstaxeringsnämnden, utan även om särskild mening, som anförts av annan än ledamot dvs. av konsulent för fastighetstaxering eller av sakkunnig. Det är självfallet av betydande intresse för vederbörande fastighetsägare att få kännedom om innebörden av sådan särskild mening. Upplysningsskyldigheten bör vid allmän fastighetstaxering gälla både i fråga om preliminär underrättelse och beträffande slutlig underrättelse. Föreskrift i ämnet föreslås för den allmänna fastighetstaxeringens del bli intagen i 152 § andra stycket 4) och i 154 § 1 mom. första stycket TF. Där bör alltså föreskrivas att den lokala skattemyndigheten skall underrätta fastighetsägaren om sådan reservation eller särskild mening som antecknats i protokoll eller annan handling.

Som förut nämnts har, efter förslag i prop. 1972:49, beträffande särskild fastighetstaxering i 189 § TF stadgats skyldighet för lokal skattemyndighet att i underrättelse om sådan taxering lämna upplysning om "skiljaktig mening som antecknats i protokoll eller annan handling". Utredningen har ovan uttalat sig för att underrättelseskyldigheten skall avse även särskild mening som anförts av sakkunnig. Ordalydelsen i 189 § torde inte täcka sådan "särskild" mening. Utredningen föreslår därför en omformulering av 189 § så att underrättelseskyldigheten 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.

Enligt 135 a § TF i dess nu gällande lydelse åligger det lokal skattemyndighet bl. a. att i fastighetslängden anteckna skiljaktig mening av fastighetstaxeringsnämndens ordförande. Dylika anteckningar erfordras inte av hänsyn till vederbörande fastighetsägare om han, såsom föreslås, får kännedom om skiljaktiga meningar i samband med underrättelsen om det preliminära resp. det slutliga taxeringsbeslutet. Inte heller erfordras anteckning i fastighetslängden om skiljaktig mening av hänsyn till vederbörande taxeringsintendent eller kommun, eftersom de skiljaktiga meningarna finns förtecknade i taxeringsnämndens protokoll. Vad angivna förhållande och då de ifrågavarande anteckningarna i fastighetslängden medför ett inte obetydligt merarbete för den lokala skattemyndigheten föreslås att anteckningsskyldigheten borttas.

21.3 *Sätt och tid för framställning av fastighetslängd, m. m.*

I 150 § 2 mom. TF stadgas att fastighetstaxeringsnämnds preliminära beslut till taxering skall upptas i taxeringslängd (fastighetslängd). Stomme till fastighetslängd framställs enligt 73 § TK hos länsstyrelsen. Stommen framställs maskinellt och skall enligt sistnämnda författningsrum överlämnas till den lokala skattemyndigheten senast den 20 februari under taxeringsåret. Vidare stadgas i 152 § TF att fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut om taxeringsvärden skall föreligga färdigt senast den 25 januari under taxeringsåret och att nämndens ordförande senast påföljande dag skall tillställa lokal skattemyndighet samtliga fastighetsdeklarationer; sedan den lokala skattemyndigheten infört nämndens preliminära beslut till taxering i fastighetslängden skall myndigheten så snart det kan ske återsända deklarationerna till ordföranden. Efter det längden före den 10 mars varit offentligen utlagd under tio dagar på sätt stadgas i 152 § TF, skall fastighetstaxeringsnämnden enligt 153 § TF slutligt besluta om taxeringarna; nämndens arbete skall enligt 152 § TF vara avslutat senast den 25 mars under taxeringsåret. Lokal skattemyndighet antecknar i längden slutligt beslut, som skiljer sig från preliminärt beslut, och underskriver därefter längden. Enligt 76 § 1 mom. TK skall längden underskrivas senast den 31 mars under taxeringsåret.

Enligt 76 § 2 mom. TK skall länsstyrelsen vidare framställa stomme i tre exemplar till avskrifter av fastighetslängd. Senast den 10 april under taxeringsåret skall stommarna lämnas till den lokala skattemyndigheten, som färdigställer avskrifterna och bestyrker deras riktighet. Därefter översänder den lokala skattemyndigheten senast den 25 april fastighetslängden jämte en avskrift till länsstyrelsen samt en avskrift till vederbörande kommun för offentlig framläggning under minst tre veckor i maj (154 § 3 mom. TF); den återstående avskriften kvarblir hos den lokala skattemyndigheten. Den lokala skattemyndigheten skall enligt 154 § 1 mom. TF senast den 5 maj under taxeringsåret tillsända vederbörande fastighetsägare underrättelse om den slutligt bestämda taxeringen i de fall då ägaren avgett erinringar mot preliminärt åsatt taxering eller då nämnden eljest beslutat ändra sitt preliminära beslut.

Det ovan i korthet beskrivna systemet är enligt utredningens mening behäftat med vissa svagheter. Enligt vad erfarenheterna från 1970 års allmänna fastighetstaxering utvisat har sålunda den fastställda slutdagen för fastighetstaxeringsnämndens arbete, den 25 mars, gett nämnderna en alltför kort arbetsperiod för att avsluta arbetet med de slutliga taxeringarna efter det erinringar avgetts den 10 mars. Även tidsutrymmet mellan dagen för taxeringsarbetets avslutande den 25 mars och dagen för utsändandet av de slutliga underrättelserna den 5 maj har visat sig vara väl snålt tilltaget. Vidare må framhållas den felrisk som ofrånkomligen är förenad med det nu tillämpade systemet. Utredningen syftar härvid på det förhållandet att stommen till fastighetslängden och de tre stommarna till avskrifter av längden – vilka alla framställs maskinellt hos länsstyrelsen – framställs vid olika tidpunkter och på grundval av ett fastighetsband som har olika innehåll vid de båda aktuella tidpunkterna. Det kan därför inträffa att fastighetslängden och de officiellt bestyrkta avskrifterna av längden uppvisar vissa skiljaktigheter, något som givetvis inte bör få förekomma. Vidare må erinras om det dubbelarbete, som gällande system förutsätter och som innebär att fastighetstaxeringsnämndens beslut, i vad de skiljer sig från vad som preliminärt beslutats, skall dels manuellt antecknas i huvudskriften av fastighetslängden och dels registreras i fastighetsbandet innan stommarna till längdavskrifterna framställs. I detta sammanhang må även nämnas att, vad angår särskild fastighetstaxering, huvudskriften av fastighetslängden och avskrifterna därav fr. o. m. 1971 års taxering utskrivs från ett och samma band och vid en och samma tidpunkt.

Slutligen må framhållas att de hithörande

bestämmelserna på grund av den redaktionella utformning, som de erhållit, synes ägnade att i viss mån vilseleda läsaren. Som förut nämnts skall stomme till fastighetslängd framställas hos länsstyrelsen. Enligt 152 § TF skall lokal skattemyndighet efter den 25 januari, då fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut skall föreligga färdiga, i "fastighetslängden" införa nämndens preliminära beslut. I själva verket införs de preliminära besluten på maskinell väg i samband med att *stommen* till längden framställs hos länsstyrelsen. Vidare anges i 152 § TF att "fastighetslängden" skall offentligen framläggas under tio dagar; mera egentligt torde vara att ange, att det är stommen till fastighetslängden som utläggs. Då man arbetar både med begreppet "stomme till fastighetslängd" och med begreppet "fastighetslängd" synes det i redaktionellt hänseende lämpligast att reservera uttrycket fastighetslängd för den färdigställda längden, alltså för den slutliga arbetsprodukten.

Mot bakgrund av det ovan anförda får utredningen framlägga följande förslag. Fastighetstaxeringsnämndernas preliminära beslut bör liksom nu föreligga färdiga senast den 25 januari under taxeringsåret. I 150 § 2 mom. TF bör anges att de preliminära besluten – med undantag dock i fråga om byggnader på ofri grund med värde under 5 000 kr – skall upptas i stomme till fastighetslängd. Vidare bör i 152 § uttrycket "Sedan lokal skattemyndighet infört fastighetstaxeringsnämndens preliminära beslut till taxering i fastighetslängden" utbytas mot det mera rättvisande uttrycket "Sedan de preliminära besluten om taxering upptagits i stomme till fastighetslängd". Som underlag för redovisning av fastighetstaxeringsnämndens beslut bör liksom nu användas fastighetstaxeringsavier efter vad i TK närmare anges. I 152 § TF bör vidare i de båda stycken, som behandlar den offentliga utläggningen av längden och dess översändande till nämndens ordförande, ordet "fastighetslängd" utbytas mot uttrycket "stomme till fastighetslängd". Föreskrift om länsstyrelsens skyldighet att framställa stomme till fastighetslängd och att senast den 20 februari överlämna stommen till den lokala skattemyndigheten bör alltjämt kvarstå i TK.

För att bereda fastighetstaxeringsnämnderna något längre tid för att slutligt fastställa taxeringarna efter det erinringar avgetts den 10 mars föreslår utredningen, att arbetsperiodens slutdag ändras från den 25 mars till den 31 mars. Även nämndernas slutliga beslut bör liksom nu redovisas medelst fastighetstaxeringsavier. Det må i sammanhanget tilläggas att förlängningen av arbetsperioden givetvis inte utesluter att flertalet av de taxeringar, som avses med de avgivna erinringarna, bör vara slutbehandlade och redovisade till vederbörande lokala skattemyndighet redan före den nya slutdagen för fastighetstaxeringsnämndernas arbete. Tvärtom är det angeläget, att flertalet av ärendena slutbehandlas och redovisas redan före den 31 mars. – Föreskriften om senaste dag för nämndernas arbete föreslås bli intagen i ett första moment i 153 § TF. Där bör vidare anges bl. a. att stommen till fastighetslängden skall återsändas till den lokala skattemyndigheten senast den 31 mars.

Enligt nu gällande ordning skall, såsom framgår av det förut sagda, den lokala skattemyndigheten underskriva fastighetslängden senast den 31 mars under taxeringsåret. Stomme till avskrifter av längden skall senast den 10 april överlämnas till den lokala skattemyndigheten i tre exemplar. Den lokala skattemyndigheten skall senast den 25 april ha färdigställt och bestyrkt avskrifterna. Såsom förut angetts, föreligger risk för att längden och avskrifterna av längden inte i alla delar överensstämmer, eftersom längden och avskrifterna därav framställs maskinellt vid olika tidpunkter och på grundval av ett fastighetsband som har olika innehåll vid de båda tidpunkterna. I syfte att eliminera denna risk och för att samtidigt lätta på det hårt pressade tidsschemat föreslår utredningen att, sedan nämndernas slutliga beslut registrerats i fastighetsbandet och erforderliga kontroller skett, länsstyrelsen skall maskinellt framställa ny stomme i fyra

exemplar, varav ett är avsett som fastighetslängd och tre som avskrifter. För att samtliga exemplar skall bli väl läsbara måste de fyra stommarna framställas genom två olika bearbetningsomgångar. Något hinder häremot ur tids- och arbetssynpunkt torde inte föreligga. Arbetsmässigt synes den ursprungliga stommen lämpligen kunna betecknas som "stomme 1" och den i fyra exemplar framställda nya stommen som "stomme 2". Att lagfästa dessa beteckningar torde emellertid inte vara påkallat. De fyra exemplaren av stomme 2 – som alltså är inbördes helt överensstämmande – bör enligt utredningens förslag överlämnas till den lokala skattemyndigheten senast den 30 april under taxeringsåret. Den lokala skattemyndigheten har därefter att i stommarnas anteckningskolumn manuellt införa sådana anteckningar som enligt fastighetstaxeringsavierna skall göras utöver dem som finns upptagna i fastighetsbandet. Sedan stommarna sålunda färdigställts, bör den lokala skattemyndigheten senast den 10 maj underskriva det ena exemplaret – som därefter utgör fastighetslängd för taxeringsåret i fråga – samt förse de övriga tre exemplaren med bevis att de utgör riktiga avskrifter av längden. Det sagda betyder att huvudskriften av fastighetslängden kommer att föreligga färdig en dryg månad senare än enligt gällande bestämmelser. Något påtagligt behov av att huvudskriften av längden skall föreligga färdig redan den 31 mars torde emellertid inte föreligga.

I enlighet med det nu anförda föreslår utredningen att i ett andra moment i 153 § TF föreskrivs, att 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. Vidare bör i nämnda moment föreskrivas att, sedan lokal skattemyndighet fullständigat den nya stommen med behöriga anteckningar, den lokala skattemyndigheten skall senast den 10 maj underskriva den nya stommen som därefter utgör fastighetslängd för taxeringsåret. Erforderliga bestämmelser om länsstyrelsens skyldighet att framställa stommar till fastighetslängd och till avskrifter av sådan längd bör alltjämt meddelas i TK. Det må tilläggas att den äldre stommen (stomme 1) kan arkiveras efter det de nya stommarna framställts.

Utredningen vill i detta sammmanhang nämna, att utredningen övervägt även en alternativ lösning i fråga om de nya stommarna. Enligt detta alternativ skulle den nya stommen framställas maskinellt i endast ett exemplar. Sedan detta exemplar genom den lokala skattemyndighetens försorg manuellt kompletterats med behöriga anteckningar, skulle de tre avskrifterna framställas genom kopiering. Fördelen med detta system skulle främst vara, att den lokala skattemyndigheten hade att införa de manuellt gjorda anteckningarna i endast ett exemplar och att en viss arbetsbesparing sålunda vunnes. Vidare skulle man med detta alternativ helt undanröja en eventuell risk för att de manuellt gjorda anteckningarna i något hänseende blev felaktiga i något av avskriftsexemplaren. Risken för dylika felaktigheter bedömer utredningen dock som mycket liten med hänsyn dels till det ändrade tidsschemat och dels till att huvudparten av de manuella anteckningarna kommer att försvinna. De största grupperna av manuella anteckningar var vid 1970 års allmänna fastighetstaxering införandet i anteckningskolumnen av taxeringsenhets värde i fall, då detta inte uppgick till 100 kr., samt anmärkningar om att hus var under byggnad. Anteckningar av förstnämnda slag kommer att ersättas med kodmarkeringar i den maskinella utskriften. Beträffande taxeringsenheter med ringa värde må i detta sammanhang hänvisas till den ändring av 74 § TK, som skett genom SFS 1972: 443. Vad åter angår anteckningar om att hus är under byggnad torde dylika anteckningar inte vidare tas in i längden. Om fastighetstaxeringsnämnden finner att viss taxering bör av sådan anledning omprövas nästa år, bör detta säkerställas genom att nämnden på årets fastighetstaxeringsavi för fastigheten beställer avi för nästa år och eventuellt även utskrift av anmaningsblan-

kett. Vidare må erinras om att ytterligare en grupp av manuella anteckningar bortfaller, om skyldigheten att i längden anteckna skiljaktig mening av nämndens ordförande borttas på sätt utredningen föreslagit i avsnitt 21.2.3. Det bör även framhållas att vissa andra slag av manuella anteckningar kan komma att i 1975 års längder ersättas av maskinellt gjorda anteckningar i klartext.

Den arbetsbesparing hos de lokala skattemyndigheterna, som skulle vinnas om alternativet med kopiering valdes, skulle alltså bli relativt obetydlig. Risken för felskrivningar i avskriftsexemplaren kan bedömas som mycket liten eller obefintlig. Vid angivna förhållanden och då alternativet med kopiering skulle i nuvarande läge vara förenat med vissa tekniska svårigheter och dessutom vara betydligt kostsammare har utredningen för sin del stannat vid förslaget att de nya stommarna skall framställas i fyra exemplar, som sedermera förses med vissa kompletterande anteckningar genom den lokala skattemyndighetens försorg. Det bör tilläggas att utredningen vid sin bedömning av ifrågavarande problem utgått från att kopiorna borde ha samma format som de nuvarande längderna. Ett mindre format för kopiorna kan inte godtas med hänsyn till att utrymme måste finnas för senare anteckningar om sådana ändringar av taxeringarna, som beslutas av högre instans.

Enligt nu gällande bestämmelse, intagen i 154 § 1 mom. TF, skall utsändandet av underrättelser om de taxeringar, som slutligt bestämts, ske senast den 5 maj. Med hänsyn till utredningens förslag, att slutdagen för underskrivandet av fastighetslängden skall bestämmas till den 10 maj, bör den i nämnda författningsrum föreskrivna sista dagen för utsändandet av de slutliga underrättelserna 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; utredningen återkommer till dessa frågor i det följande.

21.4 *Fastighetslängdens indelning*

I 150 § 2 mom. TF anges, såvitt angår allmän fastighetstaxering, att närmare föreskrifter angående fastighetslängdens förande meddelas av Kungl. Maj:t. Bland de frågor, som sålunda överlämnats till avgörande i administrativ ordning, är frågan om fastighetslängdens indelning.

Enligt 73 § TK skall fastighetslängd vid allmän fastighetstaxering *upprättas* särskilt för varje kommun eller, om fastighetstaxeringsdistrikt omfattar blott del av kommun, för varje sådan del. Vidare stadgas att, om kommun eller fastighetstaxeringsdistrikt omfattar flera församlingar eller del av församling, fastigheterna skall *redovisas* församlingsvis. Tillhör taxeringsenhet olika församlingar skall även delarna av taxeringsenheten redovisas församlingsvis i fastighetslängden för den församling till vilken delen sålunda hör.

Vid särskild fastighetstaxering gäller i förevarande hänseende en annan ordning än vid den allmänna fastighetstaxeringen. Enligt 91 § TK (se SFS 1972:443) skall nämligen fastighetslängden inte upprättas kommunvis eller distriktsvis utan församlingsvis. Någon ändring härutinnan torde inte vara aktuell.

Såsom anges under avsnitten 15.2 och 15.3 föreslår utredningen ändrade regler för indelningen i fastighetstaxeringsdistrikt vid allmän fastighetstaxering. Utredningen föreslår sålunda att förutom lokala distrikt – vart och ett omfattande en församling eller flera, inom samma kommun belägna församlingar eller en del av en församling – skall finnas gemensamma distrikt, i vilka skall taxeras fastigheter för vilka ur värderingssynpunkt speciella förhållanden är rådande. Enligt förslaget avses ett lokalt fastighetstaxeringsdistrikt vid allmän fastighetstaxering aldrig skola omfatta en hel kommun och ej heller områden av flera kommuner. Om utredningens förslag godtas, bör detta självfallet inverka på utformningen av reglerna om fastighetslängdens indelning vid allmän fastighetstaxering. Vid utformningen av dessa regler bör eftersträvas att i görlig mån

vinna överensstämmelse med den ordning som gäller för särskild fastighetstaxering.

Vid en diskussion av frågan om fastighetslängdens indelning vid allmän fastighetstaxering synes det ändamålsenligt att först beröra frågan om utformningen av fastighetsförteckningarna. Såsom anges i 68 § TK skall länsstyrelsen maskinellt framställa och till den lokala skattemyndigheten överlämna förteckning i två exemplar över samtliga fastigheter inom fögderiet som skall upptas i fastighetslängden. Enligt 68 a § TK skall den lokala skattemyndigheten, efter sortering och numrering av fastighetsdeklarationerna enligt den ordning i vilken fastigheterna förekommer i fastighetsförteckningen, till fastighetstaxeringsnämnderna överlämna resp. förteckningar med tillhörande fastighetsdeklarationer.

Om ett system med såväl lokala som gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt införs, bör i fastighetsförteckningen för ett vart lokalt distrikt upptas samtliga inom distriktets område belägna fastigheter, oavsett om de skall taxeras i det lokala distriktet eller i ett gemensamt distrikt. Genom kodbeteckning bör för de fastigheter, som skall taxeras i gemensamt distrikt, anges att de skall taxeras i sådant distrikt; av kodbeteckningen bör även framgå i vilket gemensamt distrikt taxeringen skall ske. Genom att samtliga inom det lokala distriktets område belägna fastigheter upptas i fastighetsförteckningen för det lokala distriktet, får fastighetstaxeringsnämnden i det lokala distriktet möjlighet att kontrollera att inga fastigheter "tappas bort" vid taxeringen. – Vad åter angår de gemensamma distrikten bör särskilda fastighetsförteckningar framställas, därvid i förteckningen för ett vart distrikt upptas de fastigheter som skall taxeras i distriktet i fråga.

Vad därefter angår fastighetslängden har utredningen under nästföregående avsnitt föreslagit att, sedan stommen till längden (stomme 1) varit offentligen utlagd och taxeringarna därefter slutligen fastställts, ny stomme (stomme 2) skall maskinellt upprättas. Sedan den lokala skattemyndigheten fullständigat den nya stommen med behöriga anteckningar, skall myndigheten underskriva denna stomme som därefter utgör fastighetslängd för taxeringsåret.

Stomme 1, dvs. den som skall offentligen utläggas, bör upprättas särskilt för varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt. Fastighetstaxeringsnämnderna torde nämligen under sitt avslutande taxeringsarbete ha nytta av att i den ifrågavarande stommen ha en lättillgänglig och fullständig sammanställning över sina preliminärt beslutade taxeringar. I stomme 1 bör fastigheterna uppordnas enligt samma princip som i fastighetsförteckningen för det lokala distriktet och alltså uppta såväl de fastigheter, som taxeras i det lokala distriktet, som de inom det lokala distriktets område belägna fastigheter vilka taxeras i gemensamt distrikt. Någon särskild stomme för de i gemensamt distrikt taxerade fastigheterna bör sålunda inte upprättas utan bör redovisningen i fråga om de i gemensamt distrikt taxerade fastigheterna ske endast i stommen för vederbörande lokala distrikt. Förfarandet kan sägas vara en parallell till den ordning, som vid inkomsttaxeringen tillämpas i fråga om längdföring av skattskyldiga som taxerats i särskild taxeringsnämnd. För fastighetsägarna innebär det nu angivna systemet att en fastighetsägare kan, vid övervägande av frågan om preliminärt åsatt taxeringsvärde bör godtas eller om erinringar däremot bör göras, i en och samma stomme ta del av de preliminära taxeringsvärdena för samtliga fastigheter inom det ifrågavarande geografiska området, vilka kan vara av intresse för honom i sådant sammanhang, oavsett om fastigheterna taxeras i lokalt eller gemensamt distrikt.

Den nya stomme, som enligt förslaget skall upprättas efter det stomme 1 varit offentligen utlagd och efter det fastighetstaxeringsnämnden slutligt fastställt taxeringarna, har inte den karaktär av arbetsexemplar som stomme 1 har. Den utgör i stället – efter det den underskrivits och därigenom antagit karaktär av fastighetslängd för taxeringsåret i fråga – en slutgiltig handling avsedd att komma till användning i

olika sammanhang under åtskilliga år framåt. Det måste därför vara ett starkt önskemål att den nya stommen (dvs. fastighetslängden) har en sådan indelning att den är lättillgänglig ur praktisk arbetssynpunkt. Så blir fallet om den nya stommen (längden) är upprättad församlingsvis och sålunda oberoende av indelningen i fastighetstaxeringsdistrikt. Givetvis är det en förutsättning för ett dylikt system, att man genom kodmarkering i längden för varje särskild fastighet anger vilken fastighetstaxeringsnämnd som taxerat fastigheten i fråga. Ur teknisk synpunkt torde något hinder för en sådan kodmarkering inte föreligga. För att övergången från ordningen i stomme 1 till ordningen i stomme 2 inte skall kompliceras är det emellertid angeläget, att indelningen i lokala fastighetstaxeringsdistrikt sker i enlighet med de strikta och enkla regler som utredningen föreslagit dvs. att varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt skall motsvaras av en församling eller av flera, inom samma kommun belägna församlingar eller av en del av en församling.

Utredningen föreslår sålunda *att* den ursprungliga stommen upprättas för varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt samt *att* den nya stommen (fastighetslängden) upprättas församlingsvis. Utredningen vill tillägga att man, genom att den nya stommen upprättas församlingsvis, uppnår det i och för sig önskvärda resultatet att fastighetslängderna vid de allmänna och vid de särskilda fastighetstaxeringarna upptar fastigheterna i samma ordning. Det ligger i sakens natur att man därigenom vinner vissa arbetsmässiga fördelar.

De bestämmelser angående förandet av fastighetslängden, som ovan föreslagits, torde vara av sådan art, att det inte är erforderligt att de inskrivs i TF. Det synes mest ändamålsenligt att den författningsmässiga regleringen av längdföringen sker i TK.

21.5 *Tillhandahållande av tidigare fastighetslängder*

I 146 § 1 mom. andra stycket TF stadgas beträffande allmän fastighetstaxering, att fastighetstaxeringsnämndens ordförande skall, i den ordning Kungl. Maj:t bestämmer, erhålla tillgång till de vid närmast föregående allmänna fastighetstaxering upprättade fastighetslängderna, såvitt fastighetstaxeringsdistriktet angår. Vidare stadgas i 67 § TK att länsstyrelsen skall senast den 15 september året näst före taxeringsåret till fastighetstaxeringsnämnd överlämna avskrift av den fastighetslängd för fastighetstaxeringsdistriktet, som upprättats vid närmast föregående allmänna fastighetstaxering. Det sålunda föreskrivna förfarandet har tidigare fyllt en viktig funktion. Visserligen var de i den äldre längden upptagna taxeringsvärdena, arealuppgifterna m. m. till en betydande del inte längre gällande till följd av skedda ny- och omtaxeringar. Någon senare upprättad fastighetslängd, upptagande taxeringsvärden och andra taxeringsuppgifter för de inom fastighetstaxeringsdistriktet belägna fastigheterna, fanns emellertid inte, eftersom fastighetslängderna vid särskild fastighetstaxering upprättades med annan indelning och med mera begränsat innehåll än längderna vid allmän fastighetstaxering. Det var därför naturligt att man vid allmän fastighetstaxering till fastighetstaxeringsnämnderna överlämnade avskrift av fastighetslängden från den näst föregående allmänna fastighetstaxeringen.

Fr. o. m. 1970 års allmänna fastighetstaxering har läget emellertid förändrats. Utredningen syftar härvid på det förhållandet att de fastighetstaxeringsavier, varom stadgas i 68 § TK, levereras förtryckta med i stort sett de uppgifter som finns i den senaste fastighetslängden. Frågan om fastighetstaxeringsnämnden även fortsättningsvis bör erhålla tillgång till den längd, som upprättats vid näst föregående allmänna fastighetstaxering, torde därför böra omprövas.

Innan utredningen anger sin ståndpunkt i sakfrågan, torde få lämnas några uppgifter om den omfattning i vilken ny taxering sker

vid särskild fastighetstaxering. Såsom angetts i prop. 1972:49 med förslag till ändrade bestämmelser för särskild fastighetstaxering (s. 17) var vid 1971 års särskilda fastighetstaxering 7,2 % av det totala antalet taxeringsenheter föremål för behandling i taxeringsnämnderna. Motsvarande siffra vid 1972 års särskilda fastighetstaxering var 8,2 %. Om man tar hänsyn till att framställningarna om åsättande av nytt taxeringsvärde avslogs i ca 1/6 av fallen, betyder det att 6 resp. 7 % av taxeringsenheterna blev föremål för ändring vid taxeringarna nämnda år. Då antalet nytaxeringsfall kan beräknas vara störst mot slutet av den löpande taxeringsperioden skulle – om man bortser från verkningarna av de i nyssnämnda proposition föreslagna, av riksdagen godkända bestämmelserna – ca 30 % av taxeringsenheterna få nya eller ändrade värden sig åsatta under tiden mellan 1970 och 1975 års allmänna fastighetstaxeringar. Även om antalet nytaxeringsfall kan antas bli något lägre till följd av de ändrade regler, som gäller fr. o. m. 1973 års särskilda fastighetstaxering, står det dock under alla förhållanden klart att det är ett mycket stort antal taxeringsenheter, som blir föremål för ändringsbeslut under den löpande taxeringsperioden.

Om fastighetstaxeringsnämnderna vid 1975 års allmänna fastighetstaxering skulle erhålla tillgång till 1970 års fastighetslängder, skulle detta alltså betyda att nämnderna försågs med ett material, som till en betydande del var inaktuellt. Redan av denna grund kan – mot bakgrund av vad som nyss anförts angående fastighetstaxeringsavierna – ifrågasättas om det är motiverat att även fortsättningsvis tillhandahålla den äldre fastighetslängden. Ytterligare ett par omständigheter bör emellertid beaktas i sammanhanget. Först må erinras om att fastighetstaxeringsnämnd, i den mån nämnden anser erforderligt att gå tillbaka till materialet från den föregående allmänna fastighetstaxeringen, hos sig har tillgängliga såväl de fastighetsdeklarationer, vilka avgetts vid nämnda taxering, som de deklarationer som avgetts därefter. Vidare bör uppmärksammas de komplikationer som i förevarande hänseende följer dels av utredningens förslag rörande de lokala fastighetstaxeringsdistriktens omfattning och fastighetslängdens indelning och dels av förslaget om inrättande av såväl lokala som gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt. Om utredningens förslag bifalles, kommer fastighetslängderna alltid att upprättas församlingsvis, medan en stor del av de lokala fastighetstaxeringsdistrikten kommer att omfatta endast en del av en församling. Vidare kommer att i en och samma längd redovisas såväl de fastigheter, vilka taxeras i det lokala distriktet, som de inom distriktets område belägna fastigheter som taxeras i gemensamt distrikt. Nämnda omständigheter medför självfallet, att det skulle bli svårt att på ett meningsfullt sätt tillhandahålla fastighetslängden åt samtliga de berörda fastighetstaxeringsnämnderna.

På grund av det anförda har utredningen kommit till den uppfattningen att det inte finns tillräckliga motiv för att bibehålla den nuvarande anordningen med överlämnande av fastighetslängderna från närmast föregående allmänna fastighetstaxering. Då utredningen intagit denna ståndpunkt, har utredningen även beaktat att envar fastighetstaxeringsnämnd givetvis har möjlighet att, om nämnden skulle finna behov därav föreligga, ta del av de hos länsstyrelsen respektive de lokala skattemyndigheterna befintliga äldre längdavskrifterna. Utredningen föreslår sålunda, att det nu i 146 § 1 mom. andra stycket upptagna stadgandet angående längdöverlämnandet upphävs utan att ersättas av några andra föreskrifter i ämnet.

21.6 *Övriga förslag*

I 152 § första stycket TF stadgas att fastighetstaxeringsnämnds arbete skall börja senast den 5 oktober året före taxeringsåret. Vidare stadgas i 149 § att fastighetstaxeringsnämndens ordförande vid nämndens första sammanträde, innan taxeringsarbetet

tar sin början, skall lämna redogörelse för anvisningar m. m.

Bestämmelserna i 149 § 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 synes riktigare att den redogörelse, som ordföranden skall lämna vid nämndens första sammanträde, ses som ett första led i taxeringsarbetet. Det bör klart anges att det i 149 § angivna sammanträdet inte skall behöva hållas innan "taxeringsarbetet" tar sin början senast den 5 oktober.

Ändring bör i detta syfte göras i 149 §. Det nuvarande stadgandet i 152 § första stycket om dagen för taxeringsarbetets början bör därvid flyttas till 149 §. Samtidigt bör, såsom angetts under avsnitt 21.3 stadgandet i 152 § första stycket om dagen för arbetets avslutande ändras till att avse den 31 mars och flyttas till 153 §. De hithörande bestämmelserna i TF blir mera lättlästa om tidsschemat bättre återspeglas i paragrafföljden. – I 149 § bör vidare göras ändringar avseende innehållet i den redogörelse som ordföranden skall lämna vid det första sammanträdet.

I 151 § andra stycket TF regleras domförheten i fastighetstaxeringsnämnd. Med anledning av att skillnaderna beträffande sammansättningen av sådan nämnd i stad och på landet föreslås avskaffade sedan systemet med enhetskommuner numera genomförts, bör motsvarande skillnader avseende domförheten avskaffas. Den generella regeln för domförhet föreslås fortsättningsvis vara att ordföranden och minst två andra ledamöter skall vara närvarande vid nämndens sammanträde. Detta avses skola gälla i fråga om fattandet av beslut om taxering. Regeln föreslås bli inskriven i andra stycket av 151 §.

Vid den särskilda fastighetstaxeringen liksom vid övrig årlig taxering (se 185 § tredje stycket resp. 63 § andra stycket) kan ordföranden ensam fatta beslut i vissa frågor. Detta föreslås även bli fallet vid den allmänna fastighetstaxeringen. Vid avgörande av vissa ärenden t. ex. om sekretessfrågor och anmaning kan ett snabbt beslut vara av betydelse. Det synes därför ändamålsenligt om fastighetstaxeringsnämndens ordförande ensam kan fatta beslut som ej innefattar beslut om taxering. Föreskrift härom föreslås bli intagen i 151 § tredje stycket. – Förutom de ändringar som hittills föreslagits i 151 § bör vissa redaktionella ändringar göras av denna paragraf.

Ändringarna i 151 § medför att de nuvarande tredje-femte styckena kommer att ersättas av fjärde-sjunde styckena. Detta föranleder motsvarande ändring av 185 § första stycket, i vilket finns intagen en hänvisning till de förstnämnda författningsrummen. – I 185 § finns vidare intagen en bestämmelse angående underrättelse till lokal skattemyndighet om reservation, som anförts av annan ledamot än ordföranden. Om 151 § ändras på sätt utredningen föreslagit, blir nyssnämnda bestämmelse överflödig och bör alltså utmönstras ur 185 §.

I 142 § första stycket har föreskrift lämnats om vem som får utfärda anmaning vid allmän fastighetstaxering. Detta har varit fastighetsprövningsnämnd, prövningsnämnd, taxeringsintendent, ordföranden i fastighetstaxeringsnämnd och konsulent för vattenfallstaxering, den sistnämnde dock inte i vad avser avgivande av allmän fastighetsdeklaration.

Fastighetsprövningsnämnder och prövningsnämnder finns inte längre. Den rätt att utfärda anmaning vid allmän fastighetstaxering som dessa nämnder haft bör – av skäl som föredragande departementschefen anfört i prop. 1971:60 (s. 75) till stöd för sitt förslag att skatterätterna inte skulle tillerkännas anmaningsrätt – inte tillkomma den föreslagna fastighetstaxeringsrätten. Vad som föreskrivits beträffande konsulent för vattenfallsfastighet bör i stället gälla de föreslagna konsulenterna för fastighetstaxering. I övrigt bör, liksom vid den årliga taxeringen, rätt att utfärda anmaning föreligga endast för nämnd i första instans och

för taxeringsintendent. 142 § föreslås bli ändrad i enlighet med vad som nu anförts. – Här må erinras om att utredningen i kapitlet om skogstaxeringen (se avsnitt 9.18) föreslagit ändring av 142 § TF i vad angår den genom hänvisning till 53 § reglerade rätten att i anmaning förelägga vite.

22 Redaktionella ändringar

I TF finns intagna ett antal paragrafer som avhandlar vad som åligger olika statliga myndigheter, hur och när dessa myndigheter skall sända handlingar sinsemellan samt andra liknande föreskrifter. Flertalet av dessa anser utredningen vara att hänföra till ordningsföreskrifter. De bör därför utgå ur TF. Med anledning därav föreslås att följande föreskrifter utmönstras ur TF och i stället intas i TK:

1. 135 a § vid 4) med föreskrift om när lokal skattemyndighet skall lämna över deklarationer och andra handlingar till länsstyrelsen,

2. 139 § 1 mom. första stycket med föreskrift om skyldighet för lokal skattemyndighet att avlämna till myndigheten överlämnade avskrifter av lagfartsbevis,

3. 146 § 1 mom. första stycket, vari lämnas föreskrifter om länsstyrelsens översändande av jordregisterutdrag m. m. till fastighetstaxeringsnämndens ordförande,

4. 146 § 2 mom., som behandlar när länsstyrelsen skall översända avskrifter av lagfartsbevis, belåningsuppgifter och uppgifter om byggnadslov till den lokala skattemyndigheten, och

5. 154 § 2 mom., vari föreskrivs när fastighetstaxeringsnämndens ordförande skall sända in nämndens protokoll och övriga handlingar till länsstyrelsen.

Utöver vad som tidigare anförts föreslås i de författningsrum, som reglerar taxeringsförfarandet, vissa i huvudsak redaktionella ändringar nämligen i 139, 145, 152 och 153 §§, 154 § 1 mom. samt 156 §.

VI Besvärsförfarandet

23 Allmänna synpunkter

Enligt gällande bestämmelser är överinstanserna i fråga om allmän fastighetstaxering fastighetsprövningsnämnd (131 § 2 mom. TF), kammarrätt (164 § 1 och 2 mom.) och regeringsrätten (33 och 35 §§ förvaltningsprocesslagen).

Hos fastighetsprövningsnämnderna kan ägare eller därmed likställd innehavare av den fastighet beslutet rör samt vederbörande kommun och taxeringsintendent anföra besvär över fastighetstaxeringsnämndens beslut (158 § 1 mom. och 172 § sista stycket TF). Fastighetsprövningsnämnds beslut får genom besvär bringas under kammarrätts prövning (164 § 1 och 2 mom.). Mot kammarrätts beslut kan – under förutsättning att prövningstillstånd meddelas – besvär anföras hos regeringsrätten (33 och 35 §§ förvaltningsprocesslagen).

Vid särskild fastighetstaxering gäller samma regler som vid allmän fastighetstaxering beträffande vem som är besvärsberättigad (191 § och 200 § första stycket TF). Besvär över taxeringsnämnds eller särskild fastighetstaxeringsnämnds beslut om särskild fastighetstaxering skall föras hos länsskatterätten (191 § 1 mom.). Enligt 193 § jämförd med 164 § skall besvär över skatterätts beslut anföras hos kammarrätt. Över kammarrätts beslut får – om prövningstillstånd meddelas – besvär anföras hos regeringsrätten (33 och 35 §§ förvaltningsprocesslagen).

Vid allmän fastighetstaxering tillkommer besvärsrätt den ägare eller därmed likställd innehavare, som ägt eller innehaft fastigheten i fråga vid ingången av taxeringsåret, liksom den som därefter, dock senast före ingången av femte året efter taxeringsåret, blivit ägare resp. innehavare av fastigheten ävensom arrendator vilken jämlikt avtal, ingånget efter kommunalskattelagens ikraftträdande, gentemot ägare har att ansvara för skatt för fastighets garantibelopp (168 § jfr med 172 § sista stycket TF). För den särskilda fastighetstaxeringen är samma regel intagen i 196 §, dock med det tillägget att – om allmän fastighetstaxering äger rum före ingången av femte året efter taxeringsåret – besvärsrätt tillkommer den som blivit ägare eller innehavare senast före ingången av det år då den allmänna fastighetstaxeringen äger rum. – Med "vederbörande kommun" avses vid såväl den allmänna fastighetstaxeringen som den särskilda fastighetstaxeringen – i överensstämmelse med vad som gäller vid inkomsttaxeringen och förmögenhetstaxeringen – en kommun som utan att själv äga eller inneha viss fastighet har ekonomiskt intresse av dess taxering.

Reglerna om besvärsförfarandet vid allmän fastighetstaxering översågs före 1970 års taxering. Detta skedde på grundval av förslag i en inom finansdepartementet upprättad promemoria med förslag till ändringar i besvärsförfarandet vid allmän fastighets-

taxering, m. m. (stencil Fi 1969:7). Ändringarna av bestämmelserna avsåg främst en anpassning till besvärsbestämmelserna vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen samt en utvidgning av möjligheterna att anföra extraordinära besvär. De nya reglerna trädde i kraft den 30 december 1969 (se härom prop. 1969:147, BeU 1969:70, SFS 1969:709). Motsvarande ändringar har vidtagits i bestämmelserna om besvärsförfarandet vid särskild fastighetstaxering på grundval av förslag i fastighetstaxeringskommittéernas betänkande med förslag till vissa ändringar i bestämmelserna om särskild fastighetstaxering (stencil Fi 1970:11; prop. 1970:160; BeU 1970:61; SFS 1970:673).

I prop. 1971:60 har föreslagits författningsändringar i syfte bl. a. att anpassa taxeringsförfarandet och skatteprocessen till då föreliggande förslag till lagstiftning om förfarandet hos myndigheter och förvaltningsdomstolar (prop. 1971:30). Detta lagstiftningsförslag, som numera antagits, innefattade bl. a. förvaltningsprocesslagen med bestämmelser om rättskipningen såväl i de allmänna förvaltningsdomstolarna, dvs. regeringsrätten och kammarrätterna, som i skatterätt och länsrätt. Enligt 2 § förvaltningsprocesslagen gäller att om det finns en specialregel om förfarandet i lag eller i författning, som beslutats av Kungl. Maj:t, skall den regeln gälla framför det som är föreskrivet i förvaltningsprocesslagen. Denna lag innehåller utförliga förfaranderegler. För skatteprocessen, som redan före tillkomsten av förvaltningsprocesslagen varit ingående reglerad, har det fordrats lagstiftning om avvikelser från denna lag på en del punkter. Detta har skett beträffande förfarandebestämmelserna vid den årliga taxeringen efter förslag i prop. 1971:60 (SFS 1971:399). Bl. a. har besvärsreglerna i TF rörande årlig taxering anpassats till förvaltningsprocesslagens bestämmelser. Motsvarande anpassning kommer i det följande att föreslås av besvärsreglerna vid den allmänna fastighetstaxeringen. Även i övrigt avser förslagen i detta avsnitt i första hand bestämmelserna om allmän fastighetstaxering och främst förlängning av tiderna för besvär till andra instans och utvidgning av den extraordinära besvärsrätten.

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 (154 § 1 mom.). Fastighetslängden skall i huvudskrift eller bestyrkt avskrift offentligen framläggas inom kommunen under minst tre veckor i maj under taxeringsåret (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 taxeringsintendent den 31 oktober (158 § 2 mom.).

Enligt 163 §, som upphävts genom SFS 1971:399, skulle fastighetsprövningsnämnds arbete vara avslutat senast den 15 december under taxeringsåret.

De tidsfrister, som angetts ovan, tillkom efter förslag i prop. 1969:147. Senaste dag för besvär till fastighetsprövningsnämnd var dessförinnan för ägare och kommun den 15 maj; för taxeringsintendent var någon senaste dag inte föreskriven för besvär hos fastighetsprövningsnämnd. Fastighetsprövningsnämnds arbete skulle vara avslutat den 31 oktober. Skälet till att besvärstiden för ägare sköts fram till utgången av maj var att – eftersom det föreskrevs att sista dag för utsändandet av underrättelser om slutliga beslut skulle vara den 5 maj – ägarna borde ges tillräcklig tid för sina ställningstaganden genom att deras besvärstid förlängdes. Beträffande tiden för kommuns besvär kan antecknas att kommun delges besluten angående fastighetstaxeringarna inom dess område genom att lokal skattemyndighet tillställer kommunen en avskrift av fastighetslängden för offentlig utläggning viss tid under maj. Därefter behåller kommunen avskriften. För att inte den tid som stod till kommunens förfogande för egen granskning av längden skulle bli för kort utsträcktes besvärstiden till utgången av juni månad. Samtidigt med att den 15 december föreskrevs vara sista dag för fastighetsprövningsnämnds arbete, bestämdes att taxeringsintendenten skulle ha inkommit med sina besvär senast den 31 oktober (158 § 2 mom. TF). I samband med de utsträckta besvärstiderna föreskrevs att fastighetslängden skulle vara utlagd under tre veckor i maj mot tidigare under minst 14 dagar före den 15 maj.

Såsom framgått under avsnitt 21.2.2.2 föreslår utredningen att underrättelserna om slutliga beslut skall sändas till resp. fastighetsägare i rekommenderade brev. Detta kommer att medföra att genomsnittligt flera

dagar tas i anspråk för överbringande av underrättelserna än vad som tidigare varit fallet. Vidare föreslår utredningen, såsom framgår under avsnitt 21.3 att slutdagen för utsändandet av de slutliga underrättelserna skall framflyttas till den 15 maj. Möjligheten att frångå en fast besvärstid för de fastighetsägare som skall erhålla slutliga underrättelser har övervägts. Dessa ägares besvärstid skulle i sådana fall löpa från mottagandet av underrättelsen. Utredningen har likväl 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 i stället utvidgad extraordinär besvärsrätt. Med anledning av dels att längre tid kan väntas gå åt för att underrättelserna om de slutliga besluten skall komma fastighetsägarna tillhanda och dels att slutdagen för utsändandet av de slutliga underrättelserna föreslagits framflyttad, anser utredningen emellertid att den fasta besvärstiden för ägarna bör utsträckas till den 15 juni under taxeringsåret. Föreskriften om ägares besvärstid föreslås bli intagen i 159 § första stycket TF i stället för i 158 § 2 mom.

Om besvärstiden för ägare utsträcks på sätt föreslagits, bör även tiden för utläggandet av fastighetslängden ändras. Enligt gällande bestämmelse skall längden utläggas under minst tre veckor i maj. Som en konsekvens av den ändrade besvärstiden bör i 154 § 2 mom. föreskrivas, att fastighetslängden i bestyrkt avskrift skall under en tid av minst tre veckor före den 15 juni finnas offentligen framlagd inom kommunen.

De nu föreslagna ändringarna synes ej behöva medföra att senaste tidpunkt för kommuns besvär rubbas. Tidpunkten för taxeringsintendents besvärstid bestämdes på sätt skett för att inte ett för kort tidsavstånd skulle uppkomma mellan sista dagen för taxeringsintendents besvär och den dag då fastighetsprövningsnämndens arbete senast skulle vara avslutat. Tidpunkten härför bestämdes samtidigt till den 15 december (prop. 1969:147 s. 39 och s. 89). Utredningen anser emellertid att någon senaste dag för den föreslagna fastighetstaxeringsrättens arbete inte skall föreskrivas. Detta sammanhänger med att fastighetstaxeringsrätten till skillnad mot fastighetsprövningsnämnden skall vara en permanent fungerande förvaltningsdomstol.

Det nyss sagda är ett motiv för att någon senaste dag ej skall bestämmas för rättens arbete. Eftersom resultatet av rättens avgöranden om den allmänna fastighetstaxeringen är av betydelse för de kommande årliga taxeringarna, ligger det emellertid i sakens natur att målen bör avgöras så snart som möjligt och till alldeles övervägande delen före utgången av taxeringsåret. Samma ställningstagande har för skatterätts del intagits i prop. 1971:60 (s. 93 o. f.). En regel om tidsgräns för skatterätts arbete med visst års taxering fick enligt föredragande departementschefen ses som en ordningsföreskrift och hade därför inte sin plats i TF. Om uttrycklig reglering av frågan var nödvändig, borde den därför ske i administrativ ordning. – Vad som sagts beträffande skatterätt bör även gälla fastighetstaxeringsrätt. Då någon senaste dag för sådan rätts arbete med visst års taxering enligt utredningens mening sålunda inte bör föreskrivas, kunde övervägas att förlänga taxeringsintendentens besvärstid. Emellertid synes önskemålet att snarast kunna avsluta arbetet i andra instans med den allmänna fastighetstaxeringen väga tungt. Utredningen föreslår därför inte någon ändring av senaste tidpunkt för taxeringsintendents besvär till fastighetstaxeringsrätt. Av redaktionella skäl bör bestämmelserna om kommuns och taxeringsintendents besvär tas in i 159 § i stället för 158 § 2 mom.

De ändringar, som efter förslag i prop. 1971:60 företagits i TF av bestämmelserna om årlig taxering, har berört frågor angående den ordinära processen. Enligt utredningens mening bör en del av motsvarande regler vid fastighetstaxeringen anpassas därefter. I första hand gäller detta de ändringar av reglerna om taxeringsintendents och den skattskyldiges besvär, som föreskrivits i 76 §

tredje resp. fjärde stycket TF. Beträffande taxeringsintendenten föreskrivs sålunda 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. Föredragande departementschefen uttalade i prop. 1971: 60 (s. 86) att anstånd av denna typ kunde behövas t. ex. om en skattskyldig förhalat utredningen i ett mål men att anstånd borde förbehållas rena undantagsfall. Utredningen föreslår nu att motsvarande bestämmelse skall gälla vid den allmänna fastighetstaxeringen. Föreskrift härom föreslås bli intagen i 159 § tredje stycket. Samma bestämmelse bör även gälla vid särskild fastighetstaxering. Detta bör föreskrivas i 191 §.

Efter förslag i nyssnämnda proposition har viss förlängning skett av skattskyldigs besvärstid vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen. I 76 § fjärde stycket har sålunda intagits en bestämmelse av innebörd att skatterätten får 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 nu nämnda förutsättningar utsträcktes sålunda en skattskyldigs besvärstid med åtta och en halv månad vid den årliga taxeringen. Som skäl härför anförde föredragande departementschefen bl. a. (prop. 1971: 60 s. 87) att en mycket stor del av de skattskyldigas besvär inkommer efter den ordinarie besvärstiden. Flertalet av dessa upptas till sakprövning. Vidare anförde departementschefen:

"En betydande del av besvären från de skattskyldiga är också sakligt grundade. I närmare 2/3 tillstyrks sålunda bifall helt eller delvis av taxeringsintendenten. I dylika fall är det vanligt att taxeringsintendenten inte närmare undersöker den formella sidan. Taxeringsintendenten är nämligen skyldig att se till att taxeringarna är materiellt riktiga och måste alltså själv anföra besvär om en oriktig taxering blir känd för honom. – Som framgått av det anförda skulle den allmänna förvaltningsrättsliga regeln att för sent anförda besvär inte får prövas medföra en ändring av rådande praxis vid besvärsprövningen i taxeringsmål. Regeln skulle dessutom innebära att det i ett stort antal mål blev nödvändigt att undersöka huruvida besvärsrätt enligt 99 § TF föreligger eller ej. Det bör här framhållas att de skattskyldiga i många fall inte med tillräcklig tydlighet åberopar omständigheter som grundar besvärsrätt enligt nämnda paragraf. Först efter en sådan undersökning skulle besvär som inkommit efter den 15 augusti kunna avvisas eller sakprövas. – Enligt min mening bör tidsödande undersökningar av detta slag såvitt möjligt undvikas. Det synes inte heller böra ge anledning till principiella betänkligheter om skatterätten ges rätt att sakpröva besvär som biträtts av taxeringsintendenten. Erfarenhetsmässigt rör det sig här om ett betydande antal för sena besvär. En tillstyrkan från taxeringsintendentens sida skulle med en sådan regel ges samma verkan som om han hade anfört formliga besvär till den skattskyldiges förmån. Även i det fallet att taxeringsintendenten endast delvis biträder besvären bör skatterätten vara oförhindrad att pröva målet i hela dess vidd."

Utredningen anser att samma synsätt, som präglar det citerade uttalandet i prop. 1971: 60, bör anläggas på fastighetsägares besvär till fastighetstaxeringsrätt. Fastighetsägares besvärstid skulle om de berörda förutsättningarna 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. Utredningen föreslår sålunda att i 159 § fjärde stycket tas in föreskrift om att fastighetstaxeringsrätten – i de fall då besvär inkommer från ägare efter den 15 juni men före utgången av oktober under taxeringsåret – får pröva besvären, om taxeringsintendenten helt eller delvis biträder besvären i sak.

Vad angår särskild fastighetstaxering regleras ifrågavarande besvärsrätt genom hänvisning i 191 § 3 mom. till 76 § fjärde stycket. Ur redaktionell synpunkt synes det lämpligt att besvärsregeln omedelbart intas i 191 §. Hänvisningen i 191 § 3 mom. till 75 § bör i samband därmed överflyttas till 191 § 1 mom.

För att vinna anpassning till de nyligen omarbetade reglerna om årlig taxering föreslår utredningen vidare att vid allmän fastighetstaxering besvär över viss taxering inte får anföras i andra instans, om besvär tidigare

avgjorts därstädes över samma taxering. Denna föreskrift föreslås bli intagen i 159 § sista stycket. Därigenom ändras tidigare gällande föreskrift i detta avseende i 158 § 1 mom. andra stycket, vilken innebar att sådana besvär inte fick anföras av taxeringsintendenten.

Till följd av tillkomsten av förvaltningsprocesslagen och de efter förslag i prop. 1971: 60 ändrade bestämmelserna i TF synes ytterligare en ändring böra göras av reglerna om den ordinära processen vid allmän fastighetstaxering. Därvid avses de i 164 § 3 mom. angivna gränserna för talerätten vid besvär till kammarrätt över beslut som fastighetsprövningsnämnden meddelat som andra instans. Vid den särskilda fastighetstaxeringen gäller, på grund av hänvisning i 193 § till 164 §, samma regler för talesrättens omfattning som vid allmän fastighetstaxering. Motsvarande bestämmelser har beträffande inkomst- och förmögenhetstaxeringen varit intagna i 95 § men har utgått i samband med nyssnämnda ändringar i TF. Som motivering härför anförde föredragande departementschefen i prop. 1971: 60 (s. 98) bl. a.:

"Den i prop. 1971: 30 föreslagna förvaltningsprocesslagen ger uttryck åt den nämnda instansordningsprincipen genom en allmän regel i 29 §, enligt vilken rättens avgörande ej får gå utöver vad som yrkats i målet. Enligt föredragande departementschefens uttalanden i propositionen innebär regeln att besvärsinstansen är bunden inte bara av de yrkanden som har framställts där utan även av yrkandena i underliggande instanser. – Så långt skiljer sig alltså ramen för yrkandena och för rättens prövning enligt den föreslagna förvaltningsprocesslagen inte från vad som nu gäller för taxeringsprocessen enligt TF: s bestämmelser. – Utöver den allmänna regeln föreslås emellertid i den nämnda 29 § förvaltningsprocesslagen ett tillägg, varigenom rätten skulle ges möjlighet att i vissa fall gå utanför parternas yrkanden. Enligt detta tillägg skulle nämligen rätten, om det föreligger särskilda skäl, kunna även utan yrkande få besluta till det bättre för enskild, när det kan ske utan men för motstående enskilt intresse. Någon bestämmelse av motsvarande slag finns inte i TF såvitt angår processen i kammarrätten och regeringsrätten."

Departementschefen redogjorde därefter för vad som anförts i denna fråga i prop. 1971: 30. I prop. 1971: 60 (s. 99) sammanfattade därefter departementschefen sina synpunkter enligt följande:

"För egen del vill jag i detta sammanhang framhålla att mot en på angivna sätt utvidgad ram för skattedomstolarnas prövningsrätt talar i viss mån den rätt att anföra besvär i extraordinär ordning som finns enligt bestämmelserna i 99 och 100 §§ TF. Dessa bestämmelser ger skattskyldig möjlighet att även efter den ordinarie besvärstidens utgång föra talan angående vissa väsentliga fel som kommit att vidlåda hans taxeringar, däri inbegripet sådant som att taxeringen blivit oriktig på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende. Emellertid kan man enligt min mening tänka sig fall då den skattskyldige själv inte upptäckt att hans taxering blivit för hög t. ex. genom felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende. Vidare kan andra felaktigheter tänkas förekomma som inte direkt kan hänföras till nu nämnda slag av förbiseenden och som inte heller utan vidare kan placeras in bland de övriga grunder för anförande av extraordinära besvär som anges i 100 § TF. Jag delar därför den uppfattning som föredragande departementschefen uttalat i prop. 1971: 30 om behovet av en viss möjlighet för skattedomstolarna att även utan yrkande kunna ändra till skattskyldigs förmån. Jag vill dock understryka att möjligheten endast får utnyttjas när särskilda skäl föreligger. Vad som skall anses utgöra särskilda skäl kan inte anges generellt. Det får ankomma på skattedomstolarna att avgöra detta med hänsyn till förhållandena i det enskilda fallet. – Den nu berörda möjligheten att verkställa vissa rättelser kommer alltså, om yrkandena i prop. 1971: 30 bifalles, att bestämmas av förvaltningsprocesslagen medan de skattskyldigas möjligheter att själva yrka rättelse i extraordinär väg liksom hittills kommer att vara reglerade i TF."

Vad chefen för finansdepartementet anfört beträffande inkomst- och förmögenhetstaxeringen synes böra gälla även vid fastighetstaxeringen. Därför föreslås att den i 164 § 3 mom. TF intagna bestämmelsen om gränserna för talerätten utmönstras. Nämnda bestämmelse avser allmän fastighetstaxering men gäller – genom att i 193 § finns intagen en hänvisning till 164 § – även vid särskild fastighetstaxering.

25 Den extraordinära processen

25.1 *Allmänt*

Ändringar av reglerna om extraordinär besvärsrätt har nyligen genomförts vid såväl den allmänna som den särskilda fastighetstaxeringen (prop. 1969: 147 s. 48–57 och 90–92 samt prop. 1970: 160 s. 63–65 och 87–88). I 167 § 1 mom. första stycket TF anges följande grunder för besvär i särskild ordning vid allmän fastighetstaxering, nämligen

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, 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 föreligger, som bort föranleda väsentligt annorlunda taxering, och särskilda skäl föreligger för prövning av besvären,

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

De nya reglerna, som infördes till 1970 års taxering, innebar en utvidgning av besvärsrätten, främst genom att den vid 6) angivna besvärsgrunden infördes. Att så skedde hade ett visst samband med att man fann sig inte ha möjlighet att förbättra delgivningsförfarandet till 1970 års taxering. I stället genomfördes bl. a. nu nämnda uppmjukningar av besvärsreglerna (prop. 1969: 147 s. 88).

Reglerna om extraordinär besvärsrätt vid den särskilda fastighetstaxeringen finns intagna i 195 §. Fr. o. m. 1971 års taxering gäller enligt andra moment av denna paragraf samma besvärsgrunder vid den särskilda fastighetstaxeringen som enligt 167 § 1 mom. första stycket vid 1)–7) gäller 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. Motsvarande besvärsrätt tillkommer enligt 99 § en skattskyldig vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen.

25.2 *Synpunkter och förslag*

Under avsnitt 21.2.2.2 har utredningen framlagt förslag om att det hittillsvarande delgivningsförfarandet vid allmän fastighets-

taxering skall byggas ut genom införande av personlig delgivning av underrättelserna om slutlig taxering. Samtidigt har i nämnda avsnitt förutsatts att denna utbyggnad av systemet för delgivningen skulle kompletteras genom ytterligare uppmjukning av besvärsrätt som vid den årliga taxeringen tagits genom det i kapitel 24 framlagda förslaget om förlängd besvärstid med fyra och en halv månad för en fastighetsägare om taxeringsintendenten helt eller delvis biträder hans yrkande i sak. Härutöver bör enligt utredningens mening en utvidning ske av den extraordinära besvärsrätten i första hand med förebild i den extraordinära besvärsrätt som vid den årliga taxeringen medges på grund av bestämmelserna i 99 § och 195 § 1 mom. För den allmänna fastighetstaxeringens del innebär detta att rätt att anföra besvär i särskild ordning skulle föreligga för en fastighetsägare, som enligt föreskrifterna i 154 § skulle genom personlig delgivning 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 besvärsrätt föreligger om de slutliga underrättelserna inte delgivits senast den 15 juli, dvs. en månad före den ordinarie 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 ordinarie besvärstidens utgång, borde sista delgivningsdag vara den 15 maj. Med hänsyn till utredningens förslag att de slutliga underrättelserna skall utsändas senast den 15 maj, föreslås emellertid, att den 25 maj skall vara sista delgivningsdag för de slutliga underrättelserna. Om delgivning ej skett denna dag, bör fastighetsägaren ha rätt att anföra besvär i särskild ordning till utgången av året efter taxeringsåret. – Med den 25 maj som sista delgivningsdag har fastighetsägaren minst tre veckor på sig att anföra besvär före utgången av den ordinarie besvärstiden den 15 juni, vilket bör vara tillräckligt.

För att ytterligare minska risken för rättsförlust på grund av bristande kännedom om fastighetstaxeringen bör enligt utredningens mening 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, som redovisats under avsnitt 21.2.2.2, har utredningen stannat för förslaget att dessa underrättelser i fortsättningen liksom hittills skall sändas ut i lösbrev. Av nyss angivet skäl anser utredningen emellertid att, om fastighetsägaren gör sannolikt att han inte fått denna underrättelse, han bör 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 besvärsrätt 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. Det synes lämpligt att sådan besvärsrätt skall föreligga om ägaren inte den sista februari fått den ifrågavarande underrättelsen. – Vad nu sagts om extraordinär besvärsrätt vid utebliven underrättelse om preliminär taxering synes böra gälla endast under förutsättning att vederbörande ägare inte senare erhåller föreskriven underrättelse om slutlig taxering.

På grund av vad sålunda anförts föreslås att i 167 § 1 mom. intas föreskrift, inne-

bärande att om ägare av fastighet, som skolat erhålla underrättelse om slutligt beslut, inte fått sådan underrättelse senast den 25 maj under taxeringsåret, ägaren må anföra besvär intill utgången av året efter taxeringsåret. I samma författningsrum bör föreskrivas att samma besvärsrätt tillkommer ägare av fastighet, som inte skolat erhålla underrättelse om slutlig taxering, om han gör sannolikt att underrättelse om preliminär taxering på grund av hans bortavaro eller sjukdom eller annan anledning inte kommit honom tillhanda före utgången av februari under taxeringsåret.

Till följd av att nu förordade förlängning av besvärstiden föreslås bli intagen i 167 § 1 mom. synes viss omredigering böra företas av denna paragraf. Därför föreslås, utan ändring i sak, att bestämmelserna i nuvarande 1 mom. första stycket och 2 mom. sammanförs i paragrafens andra moment. Vad som stadgas i 167 § 1 mom. andra stycket föreslås skola utgöra paragrafens tredje moment. Nuvarande 167 § 3 mom. blir därvid paragrafens fjärde moment.

26 Övrigt; redaktionella ändringar

I 159 § är stadgat att beslut av fastighetsprövningsnämnd, som till följd av skrivfel, räknefel eller annat sådant förbiseende innehåller uppenbar oriktighet, får rättas av länsskatterätten. Denna bestämmelse infördes efter förslag i prop. 1971: 60 (SFS 1971: 399). Motsvarande regel gällde även tidigare enligt bestämmelse i 163 § andra stycket. Enligt detta stadgande skulle prövningsnämnden, sedan fastighetsprövningsnämnden avslutat sitt arbete den 15 december under taxeringsåret, vidta åtgärder enligt 91 § TF, dvs. i förekommande fall besluta om rättelse på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende. I prop. 1971: 60 (s. 90 och s. 97) föreslog föredragande departementschefen att 91 § skulle upphöra att gälla, eftersom bestämmelser om s. k. självrättelse fanns i 32 § förvaltningsprocesslagen. Beträffande bestämmelserna i dåvarande 163 § om prövningsnämnds rättelse av fastighetsprövningsnämnds beslut anförde föredragande departementschefen i nyssnämnda proposition (s. 113) att dåvarande 91 §, som han sålunda förordat skulle utgå, endast gällde självrättelse i egentlig mening, dvs. rättelse av fel som domstolen själv gjort. Departementschefen uttalade vidare:

"Bestämmelsen i 163 § TF ger däremot en annan myndighet än den som har beslutat befogenhet att göra rättelse i här avsett fall. En regel med motsvarande innehåll bör alltjämt finnas. Jag förordar därför en bestämmelse av innebörd att länsskatterätten får rätta beslut av fastighetsprövningsnämnd som till följd av skrivfel, räknefel eller annat sådant förbiseende innehåller uppenbar oriktighet."

Då utredningen nu föreslagit att målen om såväl allmän som särskild fastighetstaxering skall handläggas av en domstol, fastighetstaxeringsrätten, vilken till skillnad från fastighetsprövningsnämnden skall vara permanent, kan fastighetstaxeringsrätten företa rättelse av de fel av nu ifrågavarande typ som domstolen själv har gjort. Då fastighetstaxeringsrätten sålunda har möjlighet att göra självrättelse och bestämmelse därom finns i 32 § förvaltningsprocesslagen, bör de nuvarande bestämmelserna i 159 § upphöra att gälla.

Vissa bestämmelser om besvär, som är gemensamma för inkomst- och förmögenhetstaxeringen samt för den allmänna fastighetstaxeringen, lämnas i 168 § andra stycket. Genom hänvisning i 196 § andra stycket till 168 § andra stycket gäller ifrågavarande bestämmelser även för den särskilda fastighetstaxeringen. Bland bestämmelser om besvär, som gäller vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen men inte vid fastighetstaxeringen, är den i 106 § angivna rätten för taxeringsintendent att i samtliga instanser föra talan även till den skattskyldiges förmån.

I 33 § förvaltningsprocesslagen stadgas att

taleberättigad är den som beslutet angår, om det gått honom emot. Skälen att behålla taxeringsintendentens även tidigare gällande rätt att föra talan till den skattskyldiges förmån angav föredragande departementschefen i prop. 1971: 60 (s. 97) enligt följande:

"Med hänsyn till den dubbla roll som taxeringsintendenten spelar genom att han kan företräda både det allmännas och den skattskyldiges intressen kan det ifrågasättas när beslut av skatterätt eller kammarrätt skall anses ha gått honom emot. Särskilt ställer det sig svårt att utan vidare anse att ett beslut till den skattskyldiges nackdel också gått emot taxeringsintendenten, som på grund av sin tjänst i första hand har att bevaka det allmännas intressen. Därför behövs enligt min mening alltjämt en motsvarighet till bestämmelsen i 95 § sista stycket TF av innebörd att taxeringsintendenten utan hinder av den föreslagna bestämmelsen i 33 § förvaltningsprocesslagen äger samma behörighet att anföra besvär till skattskyldigs förmån, som tillkommer denne."

Skälet till att de tidigare bestämmelserna i dåvarande 74 och 95 §§ om taxeringsintendentens rätt att föra talan till den skattskyldiges förmån inte gällt vid fastighetstaxeringen torde vara den särskilda svårighet man ansett ha förelegat i fastighetstaxeringsmål att bestämma vad som är till fastighetsägarens fördel resp. nackdel, en höjning eller sänkning av taxeringen. Även om fastighetsägare i vissa fall önskar en höjning av taxeringen torde man i praxis ha utgått från att en sänkning av taxeringen alltid är till ägarens fördel, dock ej om han själv framställt yrkande om höjning. Något vägande skäl för att inte låta den princip som kommit till uttryck i 106 § gälla även vid fastighetstaxeringen synes dock inte föreligga. Därför bör i andra stycket av 168 § föreskrivas att även vad som i 106 § är stadgat rörande besvär över taxering för inkomst eller förmögenhet skall gälla jämväl beträffande besvär över allmän fastighetstaxering. – Genom bibehållen hänvisning i 196 § andra stycket till 168 § andra stycket kommer ifrågavarande bestämmelse att gälla även vid den särskilda fastighetstaxeringen, vilket förordas böra ske.

158 § 2 mom. med bestämmelser om senaste tidpunkt för besvär över fastighetstaxeringsnämnds beslut har tidigare föreslagits bli överflyttat till 159 §. Till samma paragraf har bestämmelserna i 158 § 1 mom. andra stycket om förbud att anföra besvär i andra instans mot där tidigare avgjord taxering föreslagits bli överflyttade. Återstående bestämmelser i 158 § bör med viss omredigering kvarstå i denna paragraf utan momentindelning. – Förslag har vidare framlagts om att 164 § 3 mom. skall upphöra att gälla. Fjärde momentet i samma paragraf synes därför lämpligen böra bli paragrafens tredje moment.

VII Av utredningens förslag föranledda kostnader

27 Kostnadsberäkningar

27.1 *Beräkningsgrunder*

De av utredningen föreslagna ändringarna i taxerings- och värderingsförfarandet torde endast i begränsad omfattning påverka kostnaderna för fastighetstaxeringen. I följande avsnitt anges de huvudsakliga kostnadsförändringar med vilka man enligt utredningens mening har att räkna. Vid kostnadsberäkningarna har för att möjliggöra jämförelse med kostnaderna vid 1970 års fastighetstaxering i tillämpliga delar använts de ersättningsnormer som gällde vid denna taxering.

27.2 *Kostnader för gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt*

Vissa kostnadsökningar föranleds av utredningens förslag om inrättandet av gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt för taxering av större industrifastigheter samt andra slag av svårbedömbara fastigheter (131 § 2 mom. TF).

Antalet såsom industrifastighet klassificerade taxeringsenheter utgjorde vid 1970 års allmänna fastighetstaxering 67 055 och kan år 1975 beräknas uppgå till ca 75 000. Ungefär hälften av dessa kan antas bli hänförda till gemensamma distrikt, vartill kommer ett antal specialfastigheter såsom större varuhuskomplex, "svinfabriker" m. m. Utredningen beräknar antalet till gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt hänförliga taxeringsenheter vid 1975 års fastighetstaxering till omkring 40 000. Om nämnderna i de gemensamma distrikten skall kunna på tillfredsställande sätt fullgöra de kvalificerade värderingsuppgifter, för vilka de är avsedda, torde antalet taxeringsenheter, som skall taxeras i en nämnd, inte böra överstiga 800; ej heller synes arbetsmaterialet för varje konsulent för fastighetstaxering böra **vara** större än 400 taxeringsenheter. Under dessa förutsättningar synes böra inrättas ca 60 gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt och förordnas omkring 100 konsulenter för fastighetstaxering.

Om arvode till ordförande och av länsstyrelse förordnad ledamot i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt beräknas till samma belopp, som senast i genomsnitt utgått till motsvarande funktionärer i fastighetstaxeringsnämnd dvs. 7 000 kr resp. 1 200 kr, uppgår kostnaden sålunda till ca 500 000 kr [60 x (7 000 + 1 200) = 492 000]. Härifrån bör dock avräknas kostnaden för handläggning i lokala fastighetstaxeringsdistrikt av 40 000 deklarationer avseende industrifastigheter och andra svårbedömbara fastigheter eller ca 210 000 kr (40 000 x 5:20 enligt finansdepartementets cirkulärskrivelse den 10 december 1969). Merkostnaden blir alltså ca 290 000 kr.

Arvode till konsulent för fastighetstaxering bör – om personer med den sakkunskap som erfordras för detta uppdrag skall stå till

förfogande – beräknas till förhållandevis högt belopp. Om arvodet antas vara 10 000 à 15 000 kr skulle den sammanlagda kostnaden uppgå till 1 milj. à 1,5 milj. kr. Praktiskt taget hela det fastighetsbestånd, som avses bli behandlat av konsulent, torde emellertid vid tidigare taxeringar varit föremål för granskning av sakkunnig – i stor utsträckning troligen av samma personer som kommer att förordnas som konsulenter – varför någon kostnadsökning av betydelse knappast borde uppkomma i detta hänseende. Länsstyrelsernas kostnader för industrisakkunniga och vissa andra sakkunniga, som stått till fastighetstaxeringsnämndernas förfogande vid 1970 års fastighetstaxering, har dock inte bokförts på sådant sätt att de kunnat av utredningen framtas. Utredningen får därför i fråga om kostnaderna för konsulenterna inskränka sig till nyssnämnda uttalande, att någon kostnadsökning av betydelse knappast uppkommer.

De hittillsvarande konsulenterna för taxering av vattenfallsfastighet kommer enligt förslag i 135 § 2 mom. TF att ersättas av konsulenter för fastighetstaxering. Antalet taxeringsenheter med fallvärde utgjorde 1970 1 384 st. Kostnaden för konsulenter för taxering av vattenfallsfastighet uppgick enligt länsstyrelsernas anslagsframställningar till 262 000 kr. Någon kostnadsförändring kommer inte att ske i detta avseende.

Inrättandet av gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt kommer att medföra visst merarbete för planering, urval och hantering av deklarationsmaterialet. Dessa kostnader – som till stor del torde vara av engångskaraktär – har enligt en inom RSV gjord beräkning upptagits till 75 000 kr.

Taxeringsnämnd i gemensamt fastighetstaxeringsdistrikt skall enligt förslag i 133 § 1 mom. TF bestå – förutom av ordförande och av länsstyrelsen förordnad ledamot – av lägst tre och högst sex ledamöter som i de flesta fall skall väljas av landstingskommunens förvaltningsutskott. Härigenom skulle – om antalet ledamöter per nämnd antas vara fyra och antalet sammanträden i nämnd i gemensamt distrikt i genomsnitt vara tio samt sammanträdesarvodet 60 kr – för landstingskommunerna uppkomma en kostnad av omkring 150 000 kr (4 x 10 x 60 x 60: – = 144 000 kr) jämte resekostnader för ledamöterna. Emellertid har utredningen enligt samma författningsrum föreslagit, att landstingskommunens förvaltningsutskott i fortsättningen inte skall utse någon nämndledamot i lokalt fastighetstaxeringsdistrikt (se avsnitt 15.2). Den kostnadsminskning som härigenom uppkommer för landstingskommunerna torde uppväga kostnaden för ledamöter i nämnderna inom de gemensamma distrikten.

27.3 *Kostnader för förberedelsearbete*

Enligt föreslagen lydelse av 143 § 1 mom. TF skall RSV i ett tidigt skede av förberedelsearbetet utfärda anvisningar av organisatorisk och värderingsteknisk natur samt lämna preliminära uppgifter om riktvärden och andra grunder för värdesättningen. För dessa uppgifter torde verket få anlita dels egen arbetskraft dels utomstående expertis (se avsnitt 6.2). Kostnaden för genomförandet av dessa arbetsuppgifter torde vara svår att beräkna. Vid föregående allmänna fastighetstaxering utfördes motsvarande uppgifter

dels av RN och fastighetstaxeringskommittéerna bl. a. genom sammanställning av Handledningen,

dels ifråga om skogstaxeringen, enligt bestämmelser i SkvI och 143 § 1 mom. TF, av skogshögskolan genom utarbetande av centrala skogstaxeringsanvisningar m. m. och av skogsstyrelsen genom avlämnande av uppgifter om virkespriser och

dels enligt 143 § TF av landskamrerarna och av länsstyrelserna anlitade särskilda sakkunniga genom sammanställning av underlag för landskamrerarens förslag till fastighetsprövningsnämndens anvisningar till ledning för fastighetstaxeringen; de lokala skogstaxeringsanvisningarna utarbetades i det närmaste helt av skogshögskolan.

Någon kostnadsökning torde i och för sig inte uppkomma genom att förberedelsearbe-

tet i denna del helt utförs genom RSV:s försorg.

I fråga om det s. k. Stockholmsmötet, vartill RN med stöd av bestämmelserna i 65 § TK kallat landskamrerarna och förste taxeringsintendenterna, har utredningen föreslagit att RSV – enligt bestämmelser som Kungl. Maj:t för varje gång särskilt meddelar – skall kunna kalla förutom skattecheferna m. fl. ett lämpligt antal ordförande och andra ledamöter i fastighetstaxeringsnämnder samt andra i taxeringsarbetet medverkande personer. Detta förslag innebär emellertid endast en författningsmässig reglering av ett förfarande som tidigare tillämpats genom att medel ställts till förfogande för Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund för att bereda ett antal taxeringsfunktionärer möjlighet att delta i det ifrågavarande mötet (se avsnitt 20.2). Någon kostnadsökning torde ej uppkomma genom utredningens förslag.

RSV skall enligt föreslagna 144 § 2 mom. TF fastställa anvisningar för fastighetstaxeringen. Till grund för anvisningarna skall ligga

dels de förut omnämnda, av verket preliminärt lämnade uppgifterna om riktvärden och andra grunder för värdesättningen,

dels skattechefernas enligt 144 § 2 mom. TF avgivna yttranden över dessa uppgifter.

RSV:s sålunda utfärdade anvisningar för fastighetstaxeringen motsvarades tidigare av de anvisningar, som fastställdes av fastighetsprövningsnämnderna. Landskamrerarnas förslag till dylika anvisningar hade dessförinnan varit föremål för granskning av RN. Någon kostnadsökning torde inte uppkomma genom att dessa anvisningar fastställs centralt.

Till grund för skattechefens ovannämnda yttrande till RSV skall enligt vad som föreslås i 143 § 2 mom. TF ligga undersökning inom varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt angående verkningarna av de preliminärt angivna riktvärdena m. m. Undersökningen skall under fastighetstaxeringsombudets inseende verkställas av ordföranden i fastighetstaxeringsnämnden, den av länsstyrelsen utsedde ledamoten samt en av de ledamöter i nämnden, som valts av kommunfullmäktige. Detta förberedelsearbete motsvarar i stort sett de provtaxeringar, som tidigare bildade upptakten till fastighetstaxeringsnämndens egentliga arbete, samt fastighetstaxeringsombudets dessförinnan utförda arbete i fråga om markvärdekartor m. m., och torde inte medföra några större merkostnader.

Viss kursverksamhet för information om de ändrade bestämmelserna och värderingsmetodiken m. m. synes ofrånkomlig inför nästa allmänna fastighetstaxering. Kursmaterialet torde härvid lämpligen böra framställas centralt genom RSV:s försorg. Denna kursverksamhet torde dock inte komma att skilja sig från den motsvarande informationsverksamhet som vid föregående allmänna fastighetstaxering anordnades *dels* av fastighetstaxeringskommittéerna för landskamrerare, taxeringsintendenter, fastighetstaxeringsspecialister, länsstyrelsernas sakkunniga, fastighetstaxeringsombud och ledamöter i fastighetsprövningsnämnd och *dels* av länsstyrelserna för taxeringsfunktionärerna inom länen. Någon kostnadsökning i detta hänseende torde inte uppkomma.

27.4 *Kostnader för delgivning av fastighetstaxeringsnämndernas beslut*

Enligt föreslagen lydelse av 154 § 1 mom. TF skall underrättelse om fastighetstaxeringsnämnds slutliga beslut i vissa fall tillställas fastighetsägare i rekommenderat brev. Merkostnaden har i avsnitt 21.2.2.2 angetts till 360 000 kr.

27.5 *Kostnader för fastighetstaxeringsrätter*

Besvär över fastighetstaxeringsnämnds beslut skall enligt förslag i 158 § TF handläggas av fastighetstaxeringsrätten bestående av ordförande, värderingstekniska ledamöter och nämndemän. Såsom andra instans fungerade tidigare fastighetsprövningsnämnden, bestående av ordföranden och ledamöterna i prövningsnämnden samt ytterligare nio ledamöter. Antalet ledamöter i prövningsnämnd var minst fyra och högst åtta eller, om

nämnden skulle sammanträda å avdelningar, fyra ledamöter för varje avdelning. Endast i ett fåtal län, som gjort framställning därom, sammanträdde fastighetsprövningsnämnden på avdelningar. I fastighetstaxeringsrätten föreslås däremot inte fler än fyra ledamöter, utöver ordföranden, få samtidigt delta i handläggningen (5 § lagen om skatterätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt).

Genom att fastighetstaxeringsrätterna sålunda sammanträder med betydligt mindre antal ledamöter än fastighetsprövningsnämnderna torde väsentliga kostnadsminskningar uppkomma; detta gäller inte minst i fråga om rese- och traktamentskostnader. Något underlag för en siffermässig beräkning av kostnadsminskningarna har emellertid inte varit för utredningen tillgängligt.

Fastighetstaxeringsrätten skall enligt föreslagna 191 § 1 mom. TF, till skillnad mot fastighetsprövningsnämnden, handlägga även besvär rörande särskild fastighetstaxering vilka f. n. handläggs av länsskatterätten. Någon kostnadsökning torde dock inte uppkomma härigenom, då motsvarande lättnad i arbetsbelastningen bereds för länsskatterätten och någon ändring av fastighetstaxeringsmålens handläggning inom länsstyrelsen inte förutsätts.

I sammanträde med fastighetstaxeringsrätten skall enligt föreslagna 5 § lagen om skatterätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt i de flesta fall delta minst en värderingsteknisk ledamot (se avsnitt 17.6.2). Någon direkt motsvarighet till de värderingstekniska ledamöterna fanns inte hos fastighetsprövningsnämnderna och prövningsnämnderna och vissa merkostnader torde uppkomma därigenom. Dessa merkostnader är svåra att beräkna. Såsom utgångspunkt för beräkningen bör tas antalet besvärsmål hos fastighetsprövningsnämnderna vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Detta antal var 36 497. Antalet mål per värderingsteknisk ledamot och sammanträdesdag kan inte beräknas annat än uppskattningsvis. Utredningen anser sig kunna räkna med 25 mål per ledamot och dag. Utredningen får i sammanhanget erinra om (jfr avsnitt 17.6.2) att de värderingstekniska ledamöterna avses skola kunna inkallas för tjänstgöring under endast viss del av en rättegångsdag och att ledamöterna sålunda skola alternera i den omfattning, som är påkallad med hänsyn till de måltyper som förekommer vid sammanträdet i fråga. Antalet 25 mål per ledamot och dag kan i förevarande sammanhang synas högt. Emellertid bör, såvitt angår fastighetstaxeringsmål i andra instans, beaktas att ett betydande antal av de där handlagda målen är av förhållandevis enkel beskaffenhet. Vidare bör beaktas att åtskilliga mål är av likartad beskaffenhet och avser fastigheter inom samma område. Om man utgår från att antalet besvärsmål utgör 36 000 för hela riket och antalet mål per värderingsteknisk ledamot beräknas till 25 för varje dag då ledamoten i fråga är inkallad till tjänstgöring, skulle antalet sammanträdesdagar bli i runt tal 1 400. Om man vidare räknar med samma ersättningsbelopp per sammanträdesdag som f. n. gäller för särskild ledamot i kammarrätt eller 260 kr (173 § 2 mom. TF och Kungl. brev den 26 april 1972) skulle kostnaderna för de värderingstekniska ledamöterna i fastighetstaxeringsrätterna bli (1 400 x 260 =) 364 000 kr vartill kommer rese- och traktamentskostnader.

Från kostnaderna för de värderingstekniska ledamöterna bör avräknas ett belopp motsvarande kostnaderna för de av fastighetsprövningsnämnderna anlitade sakkunniga. Någon sammanställning av dessa kostnader finns inte tillgänglig. Sammanlagt för riket torde kostnaderna emellertid uppgå till betydande belopp.

Mot merkostnaderna för de värderingstekniska ledamöterna i fastighetstaxeringsrätterna bör sålunda ställas dels de kostnadsminskningar, som uppkommer genom att behov av sakkunniga, som nyss nämnts, i fortsättningen uppkommer endast undantagsvis, och dels de kostnadsminskningar som uppkommer till följd av att antalet ledamöter i fastighetstaxeringsrätterna inte uppgår till mera än knappt 1/3 av antalet ledamöter i fastighetsprövningsnämnderna. Utredningen anser sig kunna räkna med att de angivna kostnads-

minskningarna i huvudsak balanserar merkostnaderna för de värderingstekniska ledamöterna i fastighetstaxeringsrätterna. Utredningen tar därför inte upp någon merkostnad i anledning av förslaget om dylika ledamöter.

27.6 *Sammanfattning*

I de föregående avsnitten har berörts de huvudsakliga kostnadsförändringar, som utredningens förslag kan antas komma att medföra. Vissa kostnadsändringar kan därutöver uppkomma på grund av ändrad värderingsteknik, ändrad hantering av längder, ändrade administrativa rutiner och kontorsrutiner m. m. Dessa ändringar får dock anses vara av marginell natur och kan för övrigt till viss del beräknas vara kostnadsminskande.

Sammanfattningsvis kan merkostnaderna beräknas sålunda:

1. Merkostnad för arvoden till taxeringsfunktionärer inom gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt för taxering av större industrifastigheter m. m.	290 000 kr
2. Kostnader för RSV, länsstyrelser och lokala skattemyndigheter i samband med inrättandet av gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt	75 000 kr
3. Kostnader för delgivning av fastighetstaxeringsnämndernas beslut genom rekommenderade brev	360 000 kr
Summa	725 000 kr.

Bilagor

Bilaga 1

Överprisprocent för under år 1968 försålda fastigheter (vägda tal) och erforderlig förändring av då gällande taxeringsvärden för att uppnå vid 1970 års allmänna fastighetstaxering avsedd taxeringsvärdenivå
(Köpeskillingar och taxeringsvärden i 1000-tal kr)

Fastighetstyp		Antal köp	Köpeskilling	Taxeringsvärde år 1968	Överpris %	Avsedd ny tax. v. nivå %	Härför erforderlig höjning av äldre tax. v. nivå %
1)	Jordbruksfastigheter	1 686	206 919	108 510	90,7	75	43
2)	Bebyggda villafastigheter						
	a) tax.v. högst 100 000	17 596	1 351 857	755 368	79,0	75	34
	b) tax.v. mer än 100 000	928	234 486	128 242	82,8	75	37
	c) samtliga	18 524	1 586 343	883 610	79,5	75	35
3)	Bebyggda fritidsfastigheter	5 368	233 941	111 581	109,7	75	57
4)	Bebyggda hyres- och affärsfastigheter						
	a) tax.v. högst 200 000	1 799	222 499	150 540	47,8	80	18
	b) tax.v. mer än 200 000	536	381 135	291 525	30,7	80	5
	c) samtliga	2 335	603 632	442 065	36,5	80	9

Bilaga 2

Slutresultat av 1970 års allmänna fastighetstaxering för vissa fastighetstyper (vägda tal)
(Taxeringsvärden i 1000-tal kr)

Fastighetstyp		Samtliga fastigheter		Oförändrade[1] fastigheter		
		Antal	S: a tax.v.	Antal	S: a tax.v.	Nivåförändr.
1)	Jordbruksfastigheter	351 157	33 238 348	276 791	22 490 440	30 %
2)	Obebyggda villafastigheter	82 433	1 000 750	40 187	480 653	50 %
3)	Bebyggda villafastigheter					
	a) tax. v. högst 150 000	858 116	54 776 129	623 841	36 946 220	34 %
	b) tax. v. mer än 150 000	42 948	8 585 696	24 436	4 955 015	39 %
	c) samtliga	901 604	63 361 825	648 277	41 901 235	34 %
4)	Obebyggda fritidsfastigheter	63 467	772 831	34 697	423 598	56 %
5)	Bebyggda fritidsfastigheter	420 700	11 479 524	246 315	7 013 720	59 %
6)	Obebyggda hyres- och affärsfastigheter	7 862	1 073 198	3 733	326 056	29 %
7)	Bebyggda hyres- och affärsfastigheter					
	a) tax. v. högst 200 000	50 073	4 915 703	40 299	4 032 470	13 %
	b) tax. v. mer än 200 000	52 952	84 744 798	41 193	50 396 690	11 %
	c) samtliga	103 025	89 660 501	81 492	54 429 160	11 %

[1] Fastigheter, vilka under år 1969 ej undergått sådan förändring, som utgjort skäl att åsätta nytt värde vid särskild fastighetstaxering.

Helt skattefria fastigheter; ägare- och bebyggelseförhållanden
Södermanlands län

Fastighetskategori	Värde 1 000-tal kr	Antal taxeringsenheter													
		Totalt	Därav tillhöriga								Bebyggelseförhållande				
			Staten	Kommun	Svenska kyrkan	Fysisk person	Dödsbo	Aktiebolag	Bost.-rättsför.	Ideell fören. m. fl.	Bebygg.-förh. ej kända	Obebyggd	Bebyggd. Fri och egen gr.	Bebyggd. Tomträtt	Byggnad å ofri grund
Jordbruksfastighet															
Försvars- och kommunikationsfastigheter	–	6	5	1	–	–	–	–	–	–	2	–	1	–	–
Övriga jordbruksfastigheter	1 815	7	6	–	–	–	–	–	–	1	–	2	5	–	–
Annan fastighet															
Försvars- och kommunikationsfastigheter	–	2 497	540	1 396	4	115	15	370	12	45	1 137	854	42	–	7
Övriga fastigheter	678 375	1 336	92	767	250	10	–	11	–	206	29	385	766	16	73

Partiellt skattefria fastigheter; ägare- och bebyggelseförhållanden
Södermanlands län

Fastighetskategori	Värde 1 000-tal kr	Antal taxeringsenheter														
		Totalt	Därav tillhöriga								Bebyggelseförhållande				
			Staten	Kommun	Svenska kyrkan	Fysisk person	Dödsbo	Aktiebolag	Bost.-rättsför.	Ideell fören. m. fl	Bebygg.-förh. ej kända	Obebyggd	Bebyggd. Fri och egen gr.	Bebyggd. Tomträtt	Byggnad å ofri grund
Jordbruksfastighet															
Försvars- och kommunikationsfastigheter:															
Skattefri del	–	2	2	–	–	–	–	–	–	–	–	1	–	–	–
Skattepliktig del	89														
Övriga jordbruksfastigheter:															
Skattefri del	475	2	2	–	–	–	–	–	–	–	–	–	2	–	–
Skattepliktig del	151														
Annan fastighet															
Försvars- och kommunikationsfastigheter:															
Skattefri del	–	31	5	14	–	–	–	12	–	–	8	15	4	–	–
Skattepliktig del	48 576														
Övriga fastigheter:															
Skattefri del	141 613	265	17	100	66	3	–	7	1	71	3	32	238	–	2
Skattepliktig del	64 484														

Användning av partiellt skattefri fastighet (skattepliktig del)
Södermanlands län

Fastighetskategori	Antal										
	Totalt	Därav									
		Småhus. Närm. anv. ej känd	Obebyggd tomt för småhus	Villa eller radhus	Fritids-hus	Annan småhus-fast.	Obebyggd tomt för hyreshus	Bebyggd hyres- el. aff. fast.	Industri-fast.	Expl.-fast.	Jordbruks-fast.
Jordbruksfastighet											
Försvars- och kommunikationsfastigheter	4	–	–	3	1	–	–	–	–	–	–
Övriga fastigheter	6	–	–	2	4	–	–	–	–	–	–
Annan fastighet											
Försvars- och kommunikationsfastigheter	36	5	–	8	3	4	3	3	8	–	2
Övriga fastigheter	358	7	4	87	42	14	4	94	34	6	66

Fastighetstaxeringsombudens fördelning på yrkeskategorier vid 1970 års allmänna fastighetstaxering

Län	Totalt antal	Därav anställda inom						Övriga	Antal delade verksamhetsområden
		Lantmäterikontor	Stadsing:s-el. fast.kontor	Lantbruksnämnd	Länsstyrelse	Lokal skattemyndighet	Skogsvårdsstyrelse		
AB	33	29		2	1	–	–	1	–
C	7	4	1	2	–	–	–	–	–
D	11	8		2	–	–	–	1	3
E	17	5	3	4	–	1	–	4	4
F	14	5	–	3	–	1	2	3	–
G	7	2	1	3	–	–	1	–	–
H	10	2	2	3	–	–	3	–	–
I	6	3	1	2	–	–	–	–	–
K	5	4	–	1	–	–	–	–	–
L	–	–	–	–	–	–	–	–	–
M	22	21		–	–	–	–	1	1
N	7	4	1	1	–	1	–	–	–
O	16	8	1	–	–	5	–	2	–
P	16	10	2	2	–	2	–	–	1
R	13	4	1	4	–	–	–	4	6
S	13	7	1	3	2	–	–	1	1
T	8	5	1	1	–	–	–	1	–
U	8	2	2	1	–	1	–	2	–
W	8	6	–	–	–	–	1	1	–
X	8	3	2	3	–	–	–	–	–
Y	9	7	–	–	–	2	–	–	–
Z	8	5	–	2	–	–	–	1	–
AC	8	6	2	–	–	–	–	–	–
BD	13	7	–	2	–	3	–	1	–

Fastighetsprövningsnämndernas verksamhet
Antal besvär vid 1970 års allmänna fastighetstaxering

Län	Antal besvär												
	i ordinarie tid	i särskild ordning	Totalt	i % av antal värdeb. tax.enh.	därav avseende						anförda av		
					jordbruksfast.	obeb. småhusfast.	beb. småhusfast.	hyres- och aff. fast.	industri- och expl. fast.	övriga fast: er	fastighetsägare	kommun	tax.int.
AB	11 402	488	11 890	4,7	370	1 962	8 247	791	520	–	11 126	14	750
C	737	62	799	1,8	117	60	459	55	48	60	730	–	87
D	1 463	78	1 541	2,5	194	401	835	76	32	3	1 480	–	61
E	1 451	41	1 492	1,8	274	42	902	163	62	49	1 489	38	92
F	674	51	725	0,9	192	45	356	66	66	–	641	1	116
G	449	33	482	0,9	193	24	178	43	34	10	433	3	91
H	781	97	878	1,1	197	69	474	63	75	–	821	–	83
I	226	13	239	1,1	58	9	147	15	10	–	143	–	105
K	316	15	331	0,7	30	27	139	40	50	45	255	–	76
L	1 178	69	1 247	1,3	301	192	614	72	68	–	1 044	5	282
M	2 555	146	2 701	1,9	876	232	1 216	271	106	–	2 421	–	285
N	832	86	918	1,1	168	96	569	29	56	–	790	3	145
O	4 069	317	4 386	3,0	150	404	2 903	503	426	–	4 314	44	336
P	1 303	97	1 400	1,2	306	173	733	90	73	25	1 311	–	113
R	854	25	879	1,2	317	21	394	65	82	–	768	–	119
S	629	54	683	0,7	161	48	387	63	24	–	526	2	185
T	601	52	653	0,9	110	39	354	87	63	–	575	–	108
U	943	27	970	1,8	108	61	660	63	37	41	666	–	412
W	929	111	1 040	0,9	282	88	564	50	56	–	952	1	176
X	674	57	731	0,9	169	28	276	205	53	–	622	3	177
Y	691	46	737	0,8	179	64	315	64	115	–	643	14	80
Z	539	20	559	0,3	184	46	208	50	71	–	433	28	98
AC	393	63	456	0,5	134	35	200	40	27	20	358	–	78
BD	739	21	760	0,9	179	54	245	99	183	–	689	23	110
Totalt	34 428	2 069	36 497	1,7	5 249	4 220	21 375	3 063	2 337	253	33 230	179	4 165
I % av hela ant. besvär 94		6			14	12	59	8	6	1	88		11
I % av antalet skattepl. tax.enheter inom resp. fast.kategorier					1,5	2,4	1,6	2,7	2,3				

Bilaga 8

Fastighetsprövningsnämndernas verksamhet

Antal besvär som föranlett ändring av fastighetstaxeringsnämndernas beslut resp. ej föranlett ändring

Län	Antal						
	avgjorda ärenden	därav antal					
		som föranlett ändring		som ej föranlett ändring		enmansmål	till PN överlämnade ärenden
		totalt	%	totalt	%		
AB	11 692	6 898	59	4 794	41	2 980	198
C	796	443	56	353	44	393	3
D	1 539	1 140	74	399	26	316	2
E	1 492	954	64	538	36	699	3
F	725	456	63	269	37	–	–
G	482	290	60	192	40	–	–
H	876	445	51	431	49	21	2
I	239	161	67	78	33	–	–
K	329	213	65	116	35	–	2
L	1 243	859	69	384	31	–	2
M	2 701	1 279	47	1 422	53	–	14
N	918	659	72	259	28	–	2
O	4 664	2 751	59	1 913	41	–	17
P	1 363	916	67	447	33	7	2
R	879	482	55	397	45	–	–
S	683	476	70	207	30	157	7
T	653	403	62	250	38	150	–
U	970	624	64	346	36	77	4
W	1 040	664	64	376	36	29	1
X	731	428	59	303	41	–	–
Y	737	397	54	340	46	63	–
Z	532	364	68	168	32	185	–
AC	456	296	65	160	35	–	1
BD	755	465	62	290	38	224	5
Totalt	36 495	22 063	60	14 432	40	5 301	265

Av fastighetsprövningsnämnderna beslutade ändringar av taxeringsvärden för skattepliktiga fastigheter
Taxeringsvärden i 1 000-tal kr

Län	Jordbruksfastighet				Annan fastighet			
	Höjningar	Sänkningar	Förändring	Förändring i % av s: a tax.v.	Höjningar	Sänkningar	Förändring	Förändring i % av s: a tax.v.
AB	4 971,6	43 078,2	– 38 106,6	– 0,3	90 224,0	402 240,5	–312 016,5	– 0,6
C	385,0	3 830,0	– 3 445,0	– 0,4	11 033,0	16 820,5	– 5 787,5	– 0,1
D	5 143,0	4 891,0	+ 252,0	0,0	5 379,0	28 966,2	– 23 587,2	– 0,3
E	864,0	7 543,0	– 6 679,0	– 0,3	18 818,0	25 370,0	– 6 552,0	– 0,1
F	131,0	6 035,0	– 5 904,0	– 0,3	8 459,0	14 219,6	– 5 760,6	– 0,1
G	227,6	1 623,0	– 1 395,4	– 0,1	1 277,5	4 897,0	– 3 619,5	– 0,1
H	96,0	2 829,9	– 2 733,9	– 0,2	38,0	11 805,1	– 11 767,1	– 0,2
I	650,4	413,0	+ 237,4	+ 0,1	676,0	1 461,0	– 785,0	– 0,1
K	35,0	387,0	– 352,0	– 0,1	2 818,7	12 281,2	– 9 462,5	– 0,3
L	5 564,0	11 225,8	– 5 661,8	– 0,3	8 323,0	13 554,5	– 5 231,5	– 0,1
M	4 742,0	11 119,9	– 6 377,9	– 0,2	8 268,4	31 776,5	– 23 508,1	– 0,1
N	1 794,4	6 990,7	– 5 196,3	– 0,4	5 253,2	9 949,1	– 4 695,9	– 0,1
O	1 410,0	5 428,4	– 4 018,4	– 0,5	46 425,7	129 983,1	– 83 557,4	– 0,4
P	1 148,0	3 808,0	– 2 660,0	– 0,1	7 116,0	30 388,0	– 23 272,0	– 0,3
R	196,9	3 918,3	– 3 721,4	– 0,2	6 618,9	8 457,8	– 1 838,9	0,0
S	2 053,1	2 836,1	– 783,0	0,0	11 825,6	11 261,6	+ 564,0	0,0
T	3 174,0	6 896,8	– 3 722,8	– 0,3	21 425,0	22 694,0	– 1 269,0	0,0
U	1 714,9	3 313,6	– 1 598,7	– 0,2	4 549,7	13 536,9	– 8 987,2	– 0,1
W	1 094,6	5 662,2	– 4 567,6	– 0,3	3 280,0	29 149,7	– 25 869,7	– 0,4
X	5 109,4	4 451,8	+ 657,6	+ 0,1	21 278,5	11 248,3	+ 10 030,2	+ 0,1
Y	289,0	5 486,7	– 5 197,7	– 0,5	4 452,0	66 686,0	– 62 234,0	– 0,7
Z	1 184,7	6 466,9	– 5 282,2	– 0,7	79 111,0	5 471,9	+ 73 639,1	+ 2,1
AC	830,1	3 334,6	– 2 504,5	– 0,2	4 042,9	6 883,9	– 2 841,0	0,0
BD	785,5	16 598,4	– 15 812,9	– 1,8	9 021,0	37 096,5	– 28 075,5	– 0,3
Hela riket	43 594,2	168 168,3	–124 574,1	– 0,4	379 714,1	946 198,9	–566 484,8	– 0,3

Bilaga 10

Tidsschema för allmän fastighetstaxering

Senaste tidpunkt	Myndighet	Åtgärd	Författningsrum
Året före taxeringsåret			
Mars 1	Länsstyrelsen (Ln)	verkställer indelning i lokala fastighetstaxeringsdistrikt samt förordnar fastighetstaxeringsnämndsordf. (FTO) och ytterligare en ledamot i fastighetstaxeringsnämnd (FTN) i sådant distrikt	131 § 3 mom. TF 133 § 1 mom. TF
	Ln	beslutar om gemensamma fastighetstaxeringsdistrikt samt förordnar FTO och ytterligare en ledamot i FTN i sådant distrikt	131 § 3 mom. TF 133 § 1 mom. TF
	Ln	förordnar fastighetstaxeringsombud (FTomb) och beslutar om verksamhetsområden för ombuden	135 § 1 mom. TF
	Ln	förordnar konsulenter för fastighetstaxering	135 § 2 mom. TF
	Ln	utfärdar kungörelse om allmän fastighetstaxering	61 § 1 mom. TK
	RSV	fastställer anv: r av organisatorisk och värderingsteknisk natur	143 § 1 mom. TF
omkr. 15	SCB	utger preliminär fastighetsprisstatistik	
31	Landstings förv. utskott Kommunfullmäktige	förrättar val av ledamöter och suppleanter i FTN i lokala och gemensamma distrikt	133 § 1 mom. TF
April 15	RSV	håller överläggningar med bl. a. skattecheferna ang. fastighetstaxeringen (Stockholmsmötet)	65 § TK
20		Hypoteksinrättning lämnar Ln uppgift om belåningsvärden	139 § 1 mom. TF
21		Besvär över kommunfullm: s val av ledamöter i FTN inges till Ln	133 § 3 mom. TF
Maj 1	RSV	tillställer Ln förslag till riktvärden och andra grunder för fastighetstaxeringen	143 § 1 mom. TF
	K M: t	fastställer anv: r för taxering av vattenfallsfastighet; fastställandet bör ske under maj	p. 3 av anv: na till 9 § KL
	FTomb	föranstaltar om provtaxering inom varje lokalt fastighetstaxeringsdistrikt med bistånd av FTO och vissa ledamöter i FTN; provtaxeringen bör ske i maj–juni och vara avslutad i god tid före det sammanträde som sägs i nästa punkt	143 § 2 mom. TF
Juni 25	Ln	kallar FTO, vissa ledamöter i FTN, FTomb och konsulenter för fastighetstaxering m. fl. att sammanträda inför skattechefen för överläggning ang. fastighetstaxeringen	144 § 1 mom. TF
Aug 1	Skattechefen	avger yttrande till RSV ang. verkets förslag till riktvärden och övriga anv: r för fastighetstaxeringen	144 § 2 mom. TF
Sept 10	RSV	fastställer och överlämnar till Ln anv: r för fastighetstaxeringen	144 § 2 mom. TF
15		Fastighetsägare avger allm. fastighetsdekl. till Ln, lokal skattemyndighet (LSM) eller FTO	137 § TF
	Ln	tillställer FTN jordregisterutdrag och fastighetsdekl: r från föreg. allm. fastighetstaxering	TK

Senaste tidpunkt	Myndighet	Åtgärd	Författningsrum
Sept 15	Ln	tillställer LSM uppgift om belåningsvärden	TK
	Ln	tillställer LSM fastighetsförteckningar och fastighetstaxeringsavier	68 § TK
omkr. 30	FTomb	sammankallar FTO och vissa andra ledamöter i FTN inom sitt verksamhetsomr. för överläggning	145 § TF
Okt 1	LSM	överlämnar till FTN fastighetsförteckning, fastighetsdekl: r och fastighetstaxeringsavier	68 a § TK
5	FTN	FTN: s första sammanträde	149 § TF
Taxeringsåret			
Jan 15	FTO	skall ha överlämnat övervägande antalet dekl: r i behandlat skick till LSM	72 § TK
25	FTN	skall ha fattat prel. beslut om taxering av samtliga fastigheter inom distriktet	152 § TF
26	FTO	tillställer LSM återstående fastighetsdekl: r	152 § TF
Febr 10	Ln	överlämnar till LSM blanketter för underrättelser om prel. beslut	68 § TK
15	LSM	underrättar fastighetsägare om innehållet i FTN: s prel. beslut samt om reservation däremot eller särsk. mening	152 § TF
	LSM	utfärdar efter samråd med FTO kungörelse om utläggning av stomme till fastighetslängd	152 § TF
Mars 10		fastighetsägare avger till FTO erinringar mot FTN: s prel. beslut till taxering	152 § TF
	LSM	överlämnar stomme till fastighetslängd till FTN i lokalt distrikt snarast efter 10 mars (stomme 1)	152 § TF
31	FTN	avslutar sitt arbete	153 § 1 mom. TF
	FTO	översänder stomme till fastighetslängd samt fastighetsdekl: r till LSM	153 § 1 mom. TF
	FTO	överlämnar FTN: s protokoll och övr. handl: r till Ln	TK
April 30	Ln	överlämnar till LSM stomme till fastighetslängd i fyra exemplar (stomme 2)	TK
		Skattskyldig, som förvärvat fastighet efter taxeringsårets ingång, skall till LSM ha anmält om han önskar erhålla underrättelse om FTN: s beslut	76 a § TK
Maj 1	Ln	insänder till K M: t framställning om medelsbehovet för fastighetstaxeringen	77 § 3 mom. TK
10	LSM	färdigställer och underskriver fastighetslängden samt översänder huvudskriften och en avskrift av densamma till Ln och en avskrift till kommunens styrelse. En avskrift behålls av LSM	153 § 2 mom. TF samt TK
	Ln	utfärdar kungörelse om offentlig utläggning av fastighetslängd inom kommunerna under minst tre veckor före den 15 juni	154 § 2 mom. TF 76 § 2 mom. TK
15	Ln	insänder till SCB de uppgifter ur fastighetslängden som behövs för sammanställning av taxeringsutfallet	TK

Senaste tidpunkt	Myndighet	Åtgärd	Författningsrum
Maj 15	LSM	tillställer i vissa fall fastighetsägare underrättelse om FTN: s slutliga beslut samt om reservation däremot eller särsk. mening	154 § 1 mom. T
Juni 15		Fastighetsägare skall ha ingivit besvär till fastighetstaxeringsrätten (FTR) över FTN: s beslut	159 § TF
30		Kommun skall ha ingivit besvär till FTR över FTN: s beslut	159 § TF
Sept 30	SCB	överlämnar prel. sammanställning över taxeringsutfallet till chefen för finansdep: t och riksrevisionsverket	80 § TK
Okt 1	LSM	verkställer rättelse av fastighetslängd senast denna dag om ej begäran därom ingetts dessförinnan	156 § TF
31		Taxeringsintendent skall ha ingivit besvär till FTR över FTN: s beslut	159 § TF

Bihang A

Spridning i taxeringsvärdenivåer vid allmän fastighetstaxering

av professor Erik Carlegrim

Institutionen för fastighetsekonomi
Tekniska högskolan i Stockholm

Undersökningen är genomförd på uppdrag
av 1971 års fastighetstaxeringsutredning.

Innehåll

Kapitel 1 *Inledning* 410

Kapitel 2 *Problemet – materialet – omfattningen* 412
2.1 Problemet 412
2.2 Det statistiska källmaterialet . . . 413
2.3 Undersökta fastighetstyper och regioner 414

Kapitel 3 *Taxeringsvärdenivåer enligt 1970 års allmänna fastighetstaxering – genomsnitt och spridning* 416
3.1 Allmänt 416
3.2 Taxeringsvärdenivåer 416
3.2.1 Hela riket 416
3.2.2 Regionala variationer . . . 419
3.3 Spridningen kring de redovisade taxeringsvärdenivåerna 424

Kapitel 4 *Övertaxeringsfrekvens enligt 1970 års allmänna fastighetstaxering* . 431
4.1 Allmänt 431
4.2 Det faktiska utfallet 431
4.2.1 Hela riket 431
4.2.2 Regionala variationer . . . 433
4.3 Det beräknade utfallet vid lägre prisnivå 433

Kapitel 5 *Övertaxeringsfrekvenser vid givna taxeringsvärdenivåer och 1970 års taxeringsprecision* 437
5.1 Allmänt 437
5.2 Beräkningsmetod 437
5.3 Övertaxeringsfrekvens 438
5.3.1 Hela riket 438
5.3.2 Regionala variationer . . . 439

Kapitel 6 *Bedömning av övertaxeringsfrekvens vid kommande fastighetstaxering* 441
6.1 Allmänt 441
6.2 Samband mellan taxeringsvärdenivå, taxeringsprecision och övertaxeringsfrekvens 441
6.3 Osäkerhet i genomsnittlig taxeringsvärdenivå 442
6.4 Bedömning av precisionstal vid kommande fastighetstaxering . . 442
6.5 Sannolik övertaxeringsfrekvens vid kommande fastighetstaxering . . 443

Tabellförteckning

1 *Indelning i fastighetstyper*
Annan fastighet 414

2 *Indelning i fastighetstyper*
Jordbruksfastighet 415

3 *Taxeringsvärdenivåer enligt 1970 års köp*
Ovägda medelvärden och medianvärden
Hela riket 418

4 *Antal redovisade köp 1970*
Områdesvis 420

5 *Taxeringsvärdenivåer enligt 1970 års köp*
Områdesvis 422

6 *Taxeringsvärdenivåer enligt 1970 års köp*
Länsgenomsnitt fördelade på nivågrupper 424

7 *Precisionstal*
Den procentuella andelen köp inom intervallen $\pm$ 10 % (P_{10}) och $\pm$ 20 % (P_{20}) av den genomsnittliga taxeringsvärdenivån
Hela riket 425

8 *Precisionstal*
Den procentuella andelen köp inom intervallet $\pm$ 20 % (P_{20}) av den genomsnittliga taxeringsvärdenivån
Områdesvis 429

9 *Övertaxeringsfrekvens – taxeringsvärdenivå – precisionstal*
Hela riket 433

10 *Övertaxeringsfrekvens vid olika prisnivåer*
Länsvis 434

11 *Beräknad övertaxeringsfrekvens*
Förutsättning: Given taxeringsvärdenivå och 1970 års taxeringsprecision
Hela riket 439

12 *Beräknad övertaxeringsfrekvens*
Förutsättning: Given taxeringsvärdenivå och 1970 års taxeringsprecision
Länsvis 440

13 *Intervall för förväntade övertaxeringsfrekvenser*
Vissa taxeringsvärdenivåer och varierande precisionstal 442

14 *Precisionstal, P_{20}, vid kommande fastighetstaxering*
Bedömning mot bakgrund av erfarenheter vid 1970 års taxering . . 443

15 *Övertaxeringsfrekvenser*
Sannolika intervall för olika fastighetstyper vid kommande fastighetstaxering 444

1 Inledning

Genom skrivelse till statsrådet och chefen för finansdepartementet den 9 februari 1972 hemställde 1971 års fastighetstaxeringsutredning om bemyndigande att låta genomföra en undersökning rörande spridningen i taxeringsvärdenivåer vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Syftet med en dylik undersökning skulle huvudsakligen vara att ge underlag för utredningens överväganden beträffande skälig taxeringsvärdenivå vid 1975 års allmänna fastighetstaxering.

I sin skrivelse anförde fastighetstaxeringsutredningen bl. a. följande:

"1971 års fastighetstaxeringsutredning har under sitt utredningsarbete funnit att utredningen på visst område är i behov av en mera i detalj gående undersökning av taxeringsutfallet vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Bakgrunden härtill är följande. Vid det s. k. Stockholmsmötet i maj 1969 enades man om en taxeringsnivå för 1970 års taxering, som för villor och jordbruksfastigheter borde motsvara 75 procent av saluvärdet och för bostadshus (hyreshus) och affärshus borde motsvara 80 procent. Ordföranden vid mötet uttalade i anslutning därtill som sin mening, att man fr. o. m. den allmänna fastighetstaxeringen år 1975 borde tänka sig en gemensam procentsats för alla slag av fastigheter.

Fastighetstaxeringsutredningen överväger att föreslå, att frågan om taxeringsnivån uttryckligen regleras i kommunalskattelagen. Frågan om vilket procenttal, som därvid bör väljas, är avhängig bl. a. av vilken grad av säkerhet som får anses förenad med de allmänna fastighetstaxeringarna. Ju större säkerheten visas vara, desto högre bör procenttalet sättas. Det är härvid icke fråga om den *genomsnittliga* säkerhetsgraden för fastigheter av viss typ – 1970 års allmänna fastighetstaxering visar härvidlag goda resultat – utan frågan gäller hur säkerhetskravet är uppfyllt beträffande de olika taxeringsenheter som ingår i respektive fastighetsgrupper. Det fastighetstaxeringsutredningen behöver veta i och för sitt ställningstagande är med andra ord vilken spridningsbild som döljer sig bakom genomsnittssiffrorna, vilka som nyss nämnts är goda. Denna fråga kan belysas genom att man beträffande 1969 eller 1970 års fastighetsförsäljningar individuellt undersöker relationen mellan köpeskillingen och 1970 års taxeringsvärde. Undersökningen bör givetvis endast avse fastigheter, där anledning icke föreligger till antagande att ovidkommande omständigheter inverkat på köpeskillingen. Undersökningen bör göras länsvis för olika fastighetstyper särskilt för sig. Genom en dylik undersökning får man en bild av den omfattning, i vilken saluvärdena mera avsevärt över- eller understiger den genomsnittliga taxeringsnivån. Man bör alltså få svar på frågan om en taxeringsnivå av 80 procent i tillräcklig grad balanserar den osäkerhet, som ofrånkomligen är förenad med all fastighetsvärdering, eller om taxeringsnivån eventuellt måste bestämmas lägre."

Den ifrågavarande undersökningen skulle genomföras i huvudsak enligt riktlinjer som tidigare redovisats i en promemoria, upprättad av professor Erik Carlegrim.

Departementschefen medgav den 15 februari 1972 fastighetstaxeringsutredningen att låta genomföra "en undersökning av spridning i taxeringsvärdenivå för 1970 års fastighetsköp". På grundval av detta medgivande träffades i slutet av april månad 1972 ett avtal rörande undersökningens genomförande mellan utredningen och Carlegrim såsom uppdragsansvarig forskare. Avtalet upprättades i enlighet med universitetskanslersämbetets riktlinjer rörande uppdragsverksamhet.

Undersökningen har genomförts inom institutionen för fastighetsekonomi vid tekniska högskolan i Stockholm under Carlegrims ledning. I arbetet har därutöver främst civilingenjörerna Bo-Göran Ryberg, Lars Jansson och Lennart Torstensson medverkat på olika sätt.

Undersökningen bygger på ett omfattande siffermaterial rörande fastighetsförsäljningar under år 1970. Detta primärmaterial härrör från statistiska centralbyråns s. k. lagfarts- och fastighetsprisband.

Bearbetningen av primärmaterialet har krävt ett avsevärt programmeringsarbete, vilket handhafts av centralbyråns utredningsavdelning i nära samarbete med institutionen.

Under undersökningens gång har viss preliminärredovisning av undersökningsresultatet skett inför fastighetstaxeringsutredningen. Den slutliga redovisningen av hela undersökningen har skett till utredningen i september 1972 genom överlämnande av denna forskningsrapport. Därutöver har ett omfattande siffer- och diagrammaterial – ca 125 sidor datautskrifter – ingivits till utredningen.

2 Problemet — materialet — omfattningen

2.1 *Problemet*

Taxeringsvärdet för en fastighet skall på visst sätt återspegla fastighetens marknadsvärde eller – enligt kommunalskattelagens lydelse – dess allmänna saluvärde. Inför 1970 års allmänna fastighetstaxering uttalades som en rekommendation att taxeringsvärdet skulle utgöra en viss procentandel av fastighetens marknadsvärde, dvs. av det sannolika priset på den allmänna fastighetsmarknaden. För huvuddelen av fastigheterna – villafastigheter och övriga småhusfastigheter samt jordbruksfastigheternas jordbruksdel – skulle procenttalet sättas till 75. För grupperna hyres- och affärsfastigheter samt industrifastigheter m. fl. skulle däremot en 80-procentig taxeringsvärdenivå eftersträvas. För exploateringsfastigheter samt för jordbruksfastigheternas skogsbruksdel gällde speciella regler, som inte låter sig uttryckas i ett visst procenttal.

De angivna procenttalen får ses som riktmärken för taxeringen. Svårigheterna att uppskatta fastigheters värden är emellertid stora. Därtill kommer en betydande slumpmässighet beträffande priserna på den allmänna marknaden. En viss osäkerhet i taxeringen är därför ofrånkomlig. Denna yttrar sig dels i att den uppnådda genomsnittliga taxeringsvärdenivån för olika fastighetstyper och områden kan avvika från den rekommenderade, dels i spridning beträffande individuella fastigheters taxeringsvärdenivå kring den genomsnittliga nivån. Båda dessa aspekter förtjänar här uppmärksamhet.

Den genomsnittliga taxeringsvärdenivån vid 1970 års fastighetstaxering har till vissa delar kunnat bedömas med ledning av den s. k. jämförelsestatistiken, som framtogs i anslutning till taxeringen. Denna statistik redovisade den genomsnittliga höjningen av taxeringsvärdena i relation till tidigare gällande värden. Genom de analyser av prismaterial som genomförts inför 1970 års taxering hade vidare klarlagts vilka höjningar av 1965 års värden som genomsnittligt erfordrades för att en 75- respektive 80-procentig taxeringsvärdenivå skulle uppnås vid 1970 års taxering. En jämförelse mellan dessa erforderliga höjningar och de faktiska höjningarna enligt jämförelsestatistiken kunde sålunda indirekt ge en bild av i vilken mån de rekommenderade taxeringsvärdenivåerna uppnåtts. Möjligheterna var dock begränsade till vissa fastighetstyper – nämligen de som omfattades av den tidigare fastighetsprisstatistiken. Sålunda var t. ex. utfallet beträffande obebyggda tomter med olika användningssätt, industrifastigheter och exploateringsfastigheter okänt. Det har därför varit angeläget att i denna undersökning kartlägga de faktiska taxeringsvärdenivåer som erhållits vid 1970 års taxering genom en direkt jämförelse mellan åsatta taxeringsvärden och priser vid försäljning på den allmänna mark-

naden. Därvid fås även den erforderliga utgångspunkten för de spridningsundersökningar som skall beröras nedan.

Även om rekommendationerna om viss genomsnittlig taxeringsvärdenivå kunnat följas, föreligger en spridning för de enskilda fastigheterna beträffande relationen mellan åsatt taxeringsvärde och det vid försäljning på den öppna marknaden erhållna priset. Det är uppenbart att storleken i denna spridning i hög grad måste påverka bedömningen av vilken taxeringsvärdenivå som bör sättas som mål för taxeringen.

Vid de överväganden som skall göras beträffande taxeringsvärdenivåer vid 1975 års fastighetstaxering aktualiseras därför frågan om vilken spridning kring de uppnådda genomsnittliga taxeringsvärdenivåerna som förelåg vid 1970 års taxering. Ett av de primära syftena med denna undersökning har därför varit att kartlägga denna spridning. Med tanke på de varierande taxeringsförutsättningarna i olika avseenden måste kartläggningen ske separat för en rad olika fastighetstyper. Då vidare lokala variationer i spridningen förmodats föreligga har det ansetts nödvändigt att kartlägga spridningsbilden inte bara för riket i dess helhet utan även för länen och vissa andra områden.

Av särskilt intresse vad gäller spridningsbilden är en analys av hur ofta det inträffar att fastigheter på den allmänna marknaden säljes till priser som understiger det åsatta taxeringsvärdet. Med viss rätt kan sägas att sådana fastigheter har blivit övertaxerade och det känns stötande ur allmän rättssäkerhetssynpunkt om frekvensen av sådana övertaxerade fastigheter är stor. I undersökningen har därför speciell vikt lagts på analys och redovisning av frekvensen övertaxerade – i den meningen att taxeringsvärdet överstiger priset vid försäljning på den allmänna marknaden – fastigheter. I första hand har därvid taxeringsvärdet relaterats till 1970 års priser.

Frekvensen övertaxerade fastigheter sammanhänger emellertid inte bara med spridningen kring den genomsnittliga taxeringsvärdenivån utan i mycket hög grad med denna nivå som sådan. Med tanke på övervägandena inför 1975 års fastighetstaxering är det därför nödvändigt att frigöra sig från de nivåer som erhölls vid 1970 års taxering. Studierna måste vidgas till att avse även sådana övertaxeringsfrekvenser som är att förvänta vid de olika taxeringsvärdenivåer som kan aktualiseras som målsättningsalternativ vid 1975 års taxering. En teori för hur en prognos av denna typ ska genomföras har utvecklats och resultat av studierna har redovisats för de viktigare fastighetstyperna.

2.2 *Det statistiska källmaterialet*

Undersökningen avser som förut nämnts primärt relationen mellan taxeringsvärden och de priser som förekommit vid försäljningar av fastigheter på den allmänna marknaden under år 1970. Det är därvid naturligt att utnyttja det primärmaterial rörande fastighetsförsäljningar som ligger till grund för statistiska centralbyråns fastighetsprisstatistik. En kort redogörelse för detta material och dess användning vid denna undersökning lämnas här.

Inom statistiska centralbyrån upprättas varje år officiell fastighetsprisstatistik, som i huvudsak omfattar bebyggda småhusfastigheter, hyres- och affärsfastigheter samt jordbruksfastigheter. Huvuddelen av statistiken behandlar de s. k. representativa köpen. Dessa utgörs av fastighetsköp, vars köpeskilling kan anses motsvara det av kommunalskattelagen använda begreppet fastighetens allmänna saluvärde. Ofrivilliga köp eller släktköp är alltså undantagna. Från fastighetsprisstatistiken skall vidare vissa fastighetsköp uteslutas av mera formella skäl. Så t. ex. skall lagfart ha sökts inom sex månader efter köpet, och taxeringsvärdet för fastigheten överstiga 5 000 kr för att köpet skall medtagas i statistiken.

Från och med år 1970 framtages uppgifter för fastighetsprisstatistiken genom samkörning av länsstyrelsernas fastighetsband, innehållande en rad uppgifter från fastighetstaxeringen, med ett speciellt databand med uppgifter bl. a. rörande lagfarter och köpeskillingar. Genom samkörningen, som sker

inom statistiska centralbyrån, erhålles det s. k. lagfarts- och fastighetsprisbandet.

Lagfarts- och fastighetsprisbandet innehåller samtliga de uppgifter som erfordras för den föreliggande undersökningen, såsom taxeringsvärden och köpeskillingar samt data för de enskilda fastigheternas klassificering och identifiering.

Granskning av köpens representativitet har genomförts för samtliga fastighetstyper enligt de principer som användes av centralbyrån för utsortering av icke-representativa köp vid den vanliga fastighetsprisstatistiken. För samtliga i undersökningen ingående köp gäller därför att de är – enligt nämnda principer – representativa och att de ovannämnda formella villkoren är uppfyllda.

Principerna för bearbetningen av primärmaterialet och redovisningen på datalistor av resultatet fastställdes inom institutionen. På grundval härav har ett omfattande programmeringsarbete genomförts inom centralbyrån. Programmet har – vid sidan av interna systemtest inom centralbyrån – testats genom körning av ett inom institutionen iordningställt testmaterial, omfattande ca 400 fingerade köp av fastigheter. För detta material genomfördes även en manuell beräkning. Full överensstämmelse mellan den manuella och den maskinella beräkningen erhölls. Därefter har centralbyrån genomfört databehandlingen omfattande alla i undersökningen ingående fastighetsköp.

Tabell 1 Indelning i fastighetstyper. Annan fastighet.

Typkod	Fastighetens användning	Taxeringsvärde, tkr
11	Tomt för permanentbostad	
12	Tomt för fritidsbostad	
13	Enfamiljsvilla	
13,14,15	Villor, rad- och kedjehus	samtliga
13,14,15	”	5– 50
13,14,15	”	50–100
13,14,15	”	100–150
13,14,15	”	150–225
13,14,15	”	över 225
16	Fritidshus	samtliga
16	”	5– 30
16	”	över 30
21	Tomt för hyres- och affärsfastighet	
22,23	Hyreshus, bostad	samtliga
22,23	”	5–200
22,23	”	200–500
22,23	”	över 500
24,25,26,27	Hyreshus, ej bostad	samtliga
24,25,26,27	”	5–200
24,25,26,27	”	200–500
24,25,26,27	”	över 500
30	Industrifastigheter m. fl.	samtliga
30	”	5–200
30	”	över 200
40	Exploateringsfastigheter	samtliga
40	”	5–200
40	”	över 200

2.3 *Undersökta fastighetstyper och regioner*

Undersökningen omfattar ett stort antal fastighetstyper och regioner. Indelningen i fastighetstyper, som bygger på typkodssystemet vid 1970 års allmänna fastighetstaxering, framgår av *tabell 1* (annan fastighet) och *tabell 2* (jordbruksfastighet). I vissa fall har sammanslagning skett av fastigheter med skilda typkodsbeteckningar. Så t. ex. har inte skilts på hyres- och affärsfastigheter med eller utan reglerad hyressättning. Detta innebär att typkod 22 och 23 sammanförts till en grupp, här benämnd ”hyreshus, bostad”, omfattande sådana fastigheter där hyran för bostadslägenheter uppgår till minst 85 procent av den totala hyresintäkten. Övriga fastigheter där sagda hyra understiger 85 procent, har sammanförts till en grupp (typkod 24, 25, 26 och 27) och här givits beteckningen ”hyreshus, ej bostad”.

Den regionala redovisningen, som utgår från förhållandena den 1 januari 1971, avser främst – förutom riket i dess helhet – vart och ett av de 24 länen. För gruppen annan fastighet har vidare framtagits dataredovisning för landets tolv största kommuner samt för vissa förortsområden kring Stockholm, Göteborg och Malmö. För jordbruksfastigheterna finns i stället en redovisning för de åtta produktionsområden, vari landet indelas i jordbruksstatistiska sammanhang, nämligen

GSS – Götalands södra slättbygder
GMB – Götalands mellanbygder
GSK – Götalands skogsbygder
GNS – Götalands norra slättbygder
SS – Svealands slättbygder
SSK – Svealands skogsbygder
NN – Norrland, nedre
NÖ – Norrland, övre.

Tabell 2 Indelning i fastighetstyper. Jordbruksfastighet.

A Jordbruksfastighet exklusive B och C.	
Samtliga	
5–100 tkr i tax.värde	
över 100 tkr i tax.värde	
Skogsbruksvärde	0– 25 % av tax.värdet
”	25– 50 % av tax.värdet
”	50– 75 % av tax.värdet
”	75–100 % av tax.värdet
Jordbruksvärde över 75 % av tax.värdet	
Samtliga	
Åkerareal	0– 5 ha
”	6– 10 ha
”	11– 30 ha
”	31–100 ha
”	över 100 ha
B Jordbruksfastighet med åsatt värde av särskild tillgång.	
C Jordbruksfastighet med åsatt exploateringsvärde.	

De i tabell 1 och 2 angivna fastighetstyperna har vid dataredovisningen genomgående kombinerats med samtliga nyss nämnda regioner. För varje sådan kombination – ca 1 700 stycken – sker redovisning på en sida i tabellutskriften, innehållande bl. a. en grafisk bild av spridningen i taxeringsvärdenivåerna. Därutöver har vissa sammanställningar av viktigare uppgifter i materialet samlats till ett mera överskådligt tabellverk.

Totalt sett har det framtagna materialet sålunda blivit mycket omfattande. Den redovisning som här lämnas utgöres av sammanställningar och bearbetningar av de viktigaste uppgifterna i detta material.

Det totala antalet studerade fastighetsköp under 1970 uppgår till något över 48 000. Huvuddelen av dessa tillhör gruppen villor, rad- och kedjehus (ca 27 000). Övriga mera omfattande grupper är tomter för permanentbostäder (6 200), tomter för fritidsbostäder (2 900), fritidshus (6 600) samt jordbruksfastigheter (2 100). Närmare redovisning av antalet köp i de olika undergrupperna ges i tabellerna 3 och 4 som är intagna under nästa kapitel.

3 Taxeringsvärdenivåer enligt 1970 års allmänna fastighetstaxering — genomsnitt och spridning

3.1 *Allmänt*

De rekommendationer rörande taxeringsvärdenivåer som gavs inför 1970 års allmänna fastighetstaxering utgick närmast från den prisnivå som var känd vid tiden för taxeringen. De för nivåbestämningen viktigaste delarna av taxeringsarbetet – fastställande av markvärdekartor och val av byggnadsvärdetabeller – genomfördes tidigt på hösten 1969. Till grund för detta arbete låg prismaterial, som i huvudsak avsåg 1968 års fastighetsmarknad. I viss utsträckning kunde man även beakta den allmänna utvecklingen på fastighetsmarknaden fram till hösten 1969. Det är därför något oklart hur de givna rekommendationerna – 75 respektive 80 procent – uppfattats vid det egentliga taxeringsarbetet. Genomsnittligt torde dock taxeringsvärdena ha relaterats till den prisnivå som gällde i slutet av år 1968 eller början av år 1969.

Den föreliggande studien bygger beträffande priserna på köp som avtalats under år 1970. De framräknade taxeringsvärdenivåerna avser sålunda taxeringsvärdets relation till de genomsnittliga marknadsvärdena detta år, dvs. till marknadsvärdena i mitten av 1970.

Det finns anledning förmoda att prisnivån på den allmänna marknaden inte oväsentligt förändrats från årsskiftet 1968/69 till mitten av 1970. Redovisningen av utfallet av taxeringsvärdenivån baserad på 1970 års köp ger därför inte en helt rättvisande bild av hur målsättningen vid 1970 års allmänna fastighetstaxering har kunnat uppfyllas.

Prisförändringarna från taxeringstillfället till år 1970 är f. n. ej kända, eftersom den officiella fastighetsprisstatistiken för det senare året ännu inte föreligger. Det är därför inte möjligt att ange vilka taxeringsvärdenivåer 1970, som skulle svara mot de rekommenderade nivåerna (75 respektive 80 %) vid taxeringstillfället. Viss exemplifiering av effekterna av en antagen prisförändring på de genomsnittliga nivåerna och på frekvensen övertaxerade fastigheter kommer dock att ges i den fortsatta framställningen.

3.2 *Taxeringsvärdenivåer*

3.2.1 Hela riket

Taxeringsvärdenivåer för hela riket har bestämts för var och en av de fastighetstyper, som redovisats i avsnitt 2.3, dvs. för totalt 42 grupper, varav 27 avser annan fastighet och 15 avser jordbruksfastighet.

Taxeringsvärdenivån har bestämts med utgångspunkt från det åsatta taxeringsvärdet (T) och den föreliggande köpeskillingen (K) för var och en av de fastigheter som under 1970 försålts genom ett s. k. representativt köp. För varje köp har kvoten T/K (i fortsättningen betecknad Q) noterats, varefter det aritmetiska medelvärdet, $\bar{Q}$, för samt-

liga kvoter inom fastighetsgruppen beräknats. Medelvärdet är ett uttryck för den genomsnittliga taxeringsvärdenivån. Det utgöres av ett s. k. ovägt medelvärde, innebärande att varje köp vid medelvärdesberäkningen tillmätts lika betydelse oberoende av fastighetens storlek eller värde.

Fördelningen av kvoterna kring det beräknade medelvärdet är i de flesta fall tämligen sned. För huvuddelen av de redovisade fastighetstyperna är sålunda antalet köp med extremt höga Q-värden större än antalet köp med extremt låga Q-värden. Detta verkar höjande på det aritmetiska medelvärdet (taxeringsvärdenivån). I sin tur medför detta bl. a. att mer än hälften av köpen har Q-värden som understiger det beräknade medelvärdet. Det har därför ansetts befogat att redovisa även det Q-värde som antalsmässigt delar köpen mitt itu, dvs. Q-värdenas medianvärde.

I *tabell 3*, har således taxeringsvärdenivån redovisats enligt två skilda beräkningsmetoder – dels beräknad som ett ovägt medelvärde av samtliga Q-värden, dels beräknad som samma Q-värdens medianvärde. Nivån uttrycker i båda fallen de åsatta taxeringsvärdena i procent av 1970 års köpeskillingar (marknadsvärden). – I tabellen har även intagits uppgifter om antalet köp för varje typ av fastighet.

För de flesta av de redovisade fastighetstyperna är antalet köp så stort att de beräknade taxeringsvärdenivåerna kan anses ge ett riktigt uttryck för utfallet av 1970 års fastighetstaxering. I de fall antalet köp är lågt – 100 eller mindre – kan man däremot befara att mer eller mindre slumpmässiga förhållanden påverkat beräkningsresultaten.

Av tabellen framgår bl. a. att medianvärdena nästan genomgående är lägre än de ovägda medelvärdena. Orsaken härtill har redan berörts. Skillnaderna uppgår normalt till mellan tre och åtta enheter. Skillnaderna är dock markant lägre för typkoderna 22–27 (hyreshus), där de normalt är en till tre enheter.

För bedömning av den genomsnittliga taxeringsvärdenivån mot bakgrund av föreliggande målsättning torde det vara mest relevant att uttrycka nivån som ett ovägt medelvärde. Denna redovisningsform överensstämmer bäst med grunderna för de givna rekommendationerna. Den fortsatta framställningen kommer därför genomgående att avse taxeringsvärdenivån som ett ovägt medelvärde.

Taxeringsvärdenivån för olika huvudtyper av fastigheter skiljer sig ganska markant, vilket klart framgår av följande sammanställning, där fastighetstyperna ordnats efter den föreliggande taxeringsvärdenivån.

Fastighetstyp	Procent
Tomt för fritidsbostad	66
Jordbruksfastigheter	70
Villor, rad- och kedjehus	74
Fritidshus	77
Hyreshus, bostad	80
Hyreshus, ej bostad	81
Industrifastigheter m. fl.	84
Tomt för permanentbostad	94

Om man beaktar att en viss prisökning sannolikt ägt rum mellan taxeringstillfället och 1970 kan man konstatera att den redovisade taxeringsvärdenivån är relativt hög för flertalet fastighetstyper. Om priserna vid taxeringstillfället antages ha varit genomsnittligt 5 procent lägre än 1970 års priser, skulle man nämligen ha förväntat sig att taxeringsvärdenivåerna för 1970 varit ca 71 respektive 76 procent, vilka procenttal bör jämföras med det redovisade utfallet.

För tomter för fritidsbostäder är den uppnådda taxeringsvärdenivån väsentligt lägre än den avsedda. För övriga fastigheter av kategorin annan fastighet är däremot taxeringsvärdenivån normalt högre än vad som svarar mot målsättningen, särskilt om man beaktar den sannolika prishöjningen mellan taxeringstillfället och 1970. Detta gäller främst tomter för permanentbostäder, där den redovisade nivån är 94 procent i stället för förväntade 70 à 75 procent. Orsaken härtill är svår att utröna utan en detaljgenomgång av de i materialet ingående köpen. Möjligt är dock att de i handledningen givna reglerna om val av taxeringsvärdenivå i områ-

Tabell 3 Taxeringsvärdenivåer enligt 1970 års köp. Ovägda medelvärden och medianvärden. Hela riket.

Typkod	Fastighetstyp	Antal köp	Taxeringsvärdenivå, %	
			Ovägt medelvärde	Medianvärde
	Annan fastighet			
11	Tomt för permanentbostad	6 239	94	88
12	Tomt för fritidsbostad	2 921	66	61
13	Enfamiljsvilla	21 127	73	69
13, 14, 15	Villor, rad- och kedjehus			
	Samtliga	26 991	74	70
	5– 50 tkr i tax.värde	9 121	75	69
	50–100 tkr i tax.värde	11 148	73	70
	100–150 tkr i tax.värde	5 108	75	71
	150–225 tkr i tax.värde	1 321	70	67
	över 225 tkr i tax.värde	293	71	69
16	Fritidshus			
	Samtliga	6 636	77	71
	5– 30 tkr i tax.värde	4 042	76	69
	över 30 tkr i tax.värde	2 598	78	73
21	Tomt för hyres- och affärsfastighet	156	80	73
22, 23	Hyreshus, bostad			
	Samtliga	1 284	80	79
	5–200 tkr i tax.värde	919	77	74
	200–500 tkr i tax.värde	240	87	85
	över 500 tkr i tax.värde	125	90	87
24, 25	Hyreshus, ej bostad			
26, 27	Samtliga	750	81	79
	5–200 tkr i tax.värde	417	81	77
	200–500 tkr i tax.värde	167	78	79
	över 500 tkr i tax.värde	166	84	83
30	Industrifastigheter m. fl.			
	Samtliga	943	84	76
	5–200 tkr i tax.värde	682	82	74
	över 200 tkr i tax.värde	261	90	83
40	Exploateringsfastigheter			
	Samtliga	113	71	65
	5–200 tkr i tax.värde	103	70	62
	över 200 tkr i tax.värde	10	–	–
	Jordbruksfastighet			
	A. Jordbruksfastighet exklusive B och C.			
	Samtliga	2 058	70	64
	5–100 tkr i tax.värde	1 609	69	63
	över 100 tkr i tax.värde	449	75	67
	Skogsbruksvärde 0– 25 % av tax.värdet	1 283	70	64
	" 25– 50 % av tax.värdet	463	70	65
	" 50– 75 % av tax.värdet	244	72	65
	" 75–100 % av tax.värdet	68	68	64
	Jordbruksvärde över 75 % av tax.värdet			
	Samtliga	1 267	70	64
	Åkerareal 0– 5 ha	565	67	61
	" 6– 10 ha	294	69	64
	" 11– 30 ha	329	72	65
	" 31–100 ha	72	82	71
	" över 100 ha	7	–	–
	B. Jordbruksfastighet med åsatt värde av särskild tillgång.	51	69	63
	C. Jordbruksfastighet med åsatt exploateringsvärde.	4	–	–

den där s. k. dubbla prisnivåer föreligger, har spelat en stor roll. Spridningen kring den beräknade medelnivån är vidare, som nedan kommer att visas, särskilt stor för denna grupp av fastigheter. Detta gäller såväl spridningen mellan länen som inom länen.

Jordbruksfastigheternas taxeringsvärdenivå för år 1970 överensstämmer väl med den nivå som kunnat förväntas under förutsättning att antagandena om femprocentig prisökning mellan taxeringstillfället och år 1970 visar sig riktiga.

För vissa fastighetstyper har separatredovisning skett för storleksgrupper med utgående från de åsatta taxeringsvärdena. Beträffande gruppen villor, rad- och kedjehus kan man iaktta en något lägre taxeringsvärdenivå för de större fastigheterna (taxeringsvärde över 150 000 kr) än för de mindre. För bostadshyreshus och industrifastigheter föreligger en motsatt tendens. Redovisningen för jordbruksfastigheter ger vid handen att de större fastigheterna (såväl värde- som arealmässigt) genomsnittligt erhållit högre taxeringsvärdenivåer än de mindre. Skogsbruksvärdets andel av totalvärdet synes däremot inte väsentligt ha påverkat taxeringsvärdenivån.

3.2.2 Regionala variationer

För samtliga i tabell 1 angivna fastighetstyper har 1970 års taxeringsvärdenivåer beräknats även för rikets 24 län. För kategorin annan fastighet finns vidare beräkningar för tolv av rikets största kommuner samt för vissa kommungrupper i Stockholms, Göteborgs och Malmös förortsområden. När det gäller jordbruksfastigheterna har beräkningarna avsett – förutom länen – de åtta produktionsområden, vari landet indelas i jordbruksstatistiska sammanhang.

För många av kombinationerna mellan fastighetstyp och region är antalet köp litet. För att ge en bakgrund för tolkningen av taxeringsvärdenivåer och – i senare avsnitt spridningen och övertaxeringsfrekvenser – har därför en detaljredovisning av underlagets storlek för de i fortsättningen behandlade kombinationerna givits i *tabell 4*. Uppgifter om taxeringsvärdenivåerna år 1970 för rikets samtliga län, för vissa större kommuner samt – för jordbruksfastigheter – för de åtta produktionsområdena redovisas i *tabell 5*. Vid bedömningen av de angivna taxeringsvärdenivåerna för länen etc. bör man beakta vad som sagts i föregående avsnitt om de förväntade nivåerna år 1970 i förhållande till målsättningen vid taxeringstillfället.

Man kan lätt konstatera att spridningsbilden för länssiffrorna etc. är ganska olika för de skilda typkoderna. Den största spridningen återfinnes för typkoderna 11 och 12 (tomt för permanent- respektive fritidsbostad). Taxeringen har med andra ord givit ett ganska ojämnt utfall ur nivåsynpunkt för obebyggda tomter. För vissa andra fastighetstyper har däremot en mycket jämn taxering erhållits. Detta gäller främst de olika grupperna av villafastigheter (typkod 13, 14, 15). För taxeringsvärdeklassen 50 000–100 000 kr är t. ex. den lägsta och högsta länssiffran 71 respektive 77 procent. För vissa kommuner ligger dock medelvärdet betydligt lägre. Även fritidshusen (typkod 16) och jordbruksfastigheterna har erhållit en ganska jämn taxering. För de sistnämnda kan konstateras att medelsiffrorna för de åtta produktionsområdena samtliga ligger inom intervallet 69–72 procent.

En anledning till detta resultat kan bl. a. vara att ett tämligen rikt prisstatistiskt material förelåg vid 1970 års taxering för villor, fritidshus och jordbruk. Detta torde ha givit ett bättre utgångsläge vid taxeringen för dessa fastighetsgrupper än för övriga.

I syfte att ge en överblick över variationerna i taxeringsvärdenivå mellan länen, har *tabell 6* sammanställts. För de olika fastighetstyperna har därvid länens nivåer grupperats i nivåklasser med tio procents bredd. I denna tabell har län med mindre än tio köp uteslutits.

Tabell 4 Antal redovisade köp 1970. Områdesvis.

Län/Kommun		Antal köp										
		Fastighetstyp										
		11	12	13,14,15				16	22,23	24–27	30	Jordbruk
				Samtliga	Tax.v 5–50 tkr	Tax.v 50–100 tkr	Tax.v 100–150 tkr					
Hela riket		6 239	2 921	26 991	9 121	11 148	5 108	6 636	1 284	750	943	2 058
Län												
AB	Stockholms	589	998	3 710	183	1 132	1 652	1 177	148	113	53	34
C	Uppsala	169	284	706	180	352	121	264	7	15	24	47
D	Södermanlands	270	304	749	239	371	117	242	45	14	31	49
E	Östergötlands	470	146	1 282	393	564	270	329	96	42	47	88
F	Jönköpings	378	7	1 190	325	581	258	96	65	23	74	106
G	Kronobergs	187	3	588	247	245	88	129	23	10	40	87
H	Kalmar	295	80	874	452	357	55	208	47	23	42	55
I	Gotlands	8	24	187	119	59	8	81	5	6	6	36
K	Blekinge	259	20	742	367	322	47	123	34	14	23	36
L	Kristianstads	448	112	1 306	689	547	67	307	38	29	50	158
M	Malmöhus	1 021	127	3 024	955	1 220	635	394	146	74	88	226
N	Hallands	277	177	898	273	446	149	389	44	16	47	71
O	Göteborgs och Bohus	335	272	1 647	255	567	548	645	111	57	67	52
P	Älvsborgs	275	48	1 534	474	774	246	371	83	43	46	173
R	Skaraborgs	161	8	969	484	393	82	174	55	19	57	213
S	Värmlands	191	25	1 101	500	466	108	204	48	21	28	113
T	Örebro	110	78	1 071	501	419	125	216	66	41	37	91
U	Västmanlands	79	35	867	241	441	164	182	39	21	24	48
W	Kopparbergs	79	62	809	354	395	56	236	18	22	28	40
X	Gävleborgs	41	15	1 033	614	385	27	211	47	45	31	72
Y	Västernorrlands	141	18	1 034	517	433	73	228	32	40	19	105
Z	Jämtlands	54	50	313	148	117	45	148	17	19	26	39
AC	Västerbottens	258	26	643	277	245	109	146	40	16	31	71
BD	Norrbottens	144	2	714	334	317	58	136	30	27	24	48

Tabell 4 (forts.)

Län/Kommun	Antal köp									
	Fastighetstyp									
	11	12	13,14,15				16	22,23	Jordbruk	
			Samtliga	Tax.v 5–50 tkr	Tax.v 50–100 tkr	Tax.v 100–150 tkr				
Kommuner									*Prod. omr.*	
Stockholm	75	0	459	3	118	176	1	100	GSS	196
Göteborg	52	5	633	25	199	267	105	89	GMB	208
Malmö	31	0	511	52	218	121	6	42	GSK	573
Uppsala	116	60	346	46	157	91	79	7	GNS	295
Västerås	24	4	307	19	160	111	56	25	SS	267
Norrköping	55	46	249	61	100	64	80	27	SSK	187
Örebro	43	21	321	119	130	48	57	48	NN	209
Jönköping	172	4	407	51	217	117	30	23	NÖ	123
Linköping	210	24	354	64	157	109	48	36		
Helsingborg	121	0	411	88	230	74	8	34		

Tabell 5 Taxeringsvärdenivåer enligt 1970 års köp. Områdesvis.

Län/Kommun		Taxeringsvärdenivå, procent										
		Fastighetstyp										
		11	12	13,14,15				16	22,23	24–27	30	Jordbruk
				Samtliga	Tax.v 5–50 tkr	Tax.v 50–100 tkr	Tax.v 100–150 tkr					
Hela riket		94	66	74	75	73	75	77	80	81	84	70
Län												
AB	Stockholms	77	68	73	70	71	76	77	84	75	84	70
C	Uppsala	94	65	73	78	72	71	80	x	82	82	71
D	Södermanlands	106	64	75	75	77	72	80	88	85	81	72
E	Östergötlands	88	64	71	71	71	71	77	79	82	84	69
F	Jönköpings	108	x	75	74	74	78	74	85	90	83	70
G	Kronobergs	85	x	73	76	73	68	80	85	77	88	72
H	Kalmar	107	74	75	75	74	76	75	81	93	81	74
I	Gotlands	x	68	70	68	76	x	72	x	x	x	64
K	Blekinge	136	69	75	78	73	75	74	86	89	95	67
L	Kristianstads	106	63	73	72	73	74	77	82	75	82	66
M	Malmöhus	91	69	72	73	71	72	76	83	81	88	70
N	Hallands	100	71	74	75	76	69	76	76	75	79	78
O	Göteborgs och Bohus	78	62	77	75	71	84	72	72	70	73	60
P	Älvsborgs	80	52	74	75	73	80	81	79	81	82	69
R	Skaraborgs	105	x	74	75	74	71	74	75	75	82	72
S	Värmlands	99	56	73	74	73	69	75	83	85	88	68
T	Örebro	80	64	72	72	72	71	73	79	78	90	70
U	Västmanlands	86	57	74	69	76	76	76	77	93	85	74
W	Kopparbergs	95	58	74	77	72	70	76	91	88	91	74
X	Gävleborgs	93	56	75	76	74	70	74	78	85	82	71
Y	Västernorrlands	107	64	75	78	73	71	86	69	86	82	69
Z	Jämtlands	92	61	82	92	75	70	86	82	91	83	73
AC	Västerbottens	84	81	77	83	72	71	87	79	87	84	75
BD	Norrbottens	80	x	82	89	75	74	73	85	82	96	66

Tabell 5 (forts.)

Län/Kommun	Taxeringsvärdenivå, procent									
	Fastighetstyp									
	11	12	13,14,15				16	22,23	Jordbruk	
			Samtliga	Tax.v 5–50 tkr	Tax.v 50–100 tkr	Tax.v 100–150 tkr				
Kommuner									*Prod. omr.*	
Stockholm	73	x	69	x	67	71	x	86	GSS	70
Göteborg	77	x	78	65	70	89	70	72	GMB	69
Malmö	59	x	67	57	64	69	x	78	GSK	69
Uppsala	91	79	70	75	68	72	72	x	GNS	72
Västerås	57	x	75	59	78	73	75	74	SS	70
Norrköping	82	89	73	76	74	71	87	89	SSK	71
Örebro	91	60	69	69	70	68	69	77	NN	70
Jönköping	106	x	74	76	73	73	77	83	NÖ	72
Linköping	88	50	68	69	68	69	68	74		
Helsingborg	86	x	70	73	71	66	x	86		

Anm. x-markering anger att underlaget är svagt, mindre än 10 köp.

Tabell 6 Taxeringsvärdenivåer enligt 1970 års köp. Länsgenomsnitt fördelade på nivågrupper.

Fastighetstyp	Antal län i angivna nivågrupper					
	50–59 %	60–69 %	70–79 %	80–89 %	90–99 %	100– %
11	–	–	2	7	6	8
12	5	12	2	1	–	–
13	–	1	21	2	–	–
13,14,15						
Samtliga	–	–	22	2	–	–
5– 50 tkr	–	2	19	2	1	–
50–100 tkr	–	–	24	–	–	–
100–150 tkr	–	3	18	2	–	–
16	–	–	17	7	–	–
22,23	–	1	9	11	1	–
24,25,26,27	–	–	7	12	4	–
30	–	–	2	17	4	–
Jordbruk	–	9	15	–	–	–

Anm. Län med mindre än 10 köp har ej medtagits.

3.3 *Spridningen kring de redovisade taxeringsvärdenivåerna*

De i föregående avsnitt redovisade taxeringsvärdenivåerna utgöres av det aritmetiska medelvärdet – avseende riket, län eller annat område – för den för varje köp beräknade kvoten (Q) mellan taxeringsvärdet och köpeskillingen. Kring detta medelvärde förekommer en viss spridning i Q-värdena.

Spridningen härrör principiellt från två skilda källor. Å ena sidan beror den på en ojämnhet i taxeringen mellan de individuella fastigheterna, sammanhängande med svårigheterna att uppskatta fastighetens värde i det enskilda fallet. Å andra sidan förekommer en betydande slumpmässighet inom fastighetsmarknaden som sådan. Överenskomna köpeskillingar kan variera inom relativt vida gränser, utan att man för den skull kan säga att köpeskillingen är onormal eller att köpet är icke-representativt. Även om taxeringsvärdena i visst fall på ett helt riktigt sätt speglar fastigheternas marknadsvärden (= de sannolikaste priserna på den allmänna marknaden) skulle en icke oväsentlig spridning kring medelvärdet föreligga.

I denna undersökning har Q-värdenas fördelning kring sitt medelvärde kartlagts. Den spridningsbild som därvid erhållits ger uttryck för den samlade effekten av osäkerheten i taxeringen och slumpmässigheten inom själva marknaden. Däremot är det inte möjligt att särskilja dessa effekter.

I ett empiriskt material som det här är fråga om förekommer ytterligare en faktor som är väsentlig för tolkning av redovisade spridningsbilder. Materialet härrör från olika taxeringsnämnder, kommuner och län. Om därvid varje sådan enhet har samma spridning i Q-värdena kring medelvärdet, men detta medelvärde ligger på olika nivåer, kan det aggregerade materialet erhålla en större spridning än var och en av de ursprungliga enheterna. Effekten av sådana aggregeringar skulle i viss utsträckning kunna studeras utifrån det föreliggande materialet – t. ex. effekten av aggregeringen från de 24 länen till riket.

Syftet med den föreliggande undersökningen är emellertid att konkret studera utfallet av 1970 års taxering. Det finns därför ingen anledning att i detta sammanhang försöka att närmare analysera det mycket komplicerade samspel mellan olika faktorer som leder fram till den slutliga spridningsbilden. Det må vara tillfyllest med den korta redogörelse för problemets natur som ovan givits.

I detta avsnitt redovisas de faktiska spridningar kring medelvärdena (taxeringsvärdenivåerna) som förelegat för 1970 års köp. I diagrammen å s. 426 och 427 redovisas grafiskt spridningsbilden för intervallet Q = 0,25 till Q = 2,00 för vissa fastighetstyper. Diagrammen ger omedelbart vid handen att det finns mycket stora skillnader i spridning mellan dessa typer.

För att siffermässigt kunna beskriva spridningsbilden, har speciella precisionsmått använts. Som mått har därvid valts det antal köp – i procent av samtliga köp inom gruppen – som ligger inom ett bestämt intervall centrerat kring det beräknade medelvärdet. För samtliga undersökta kombinationer av fastighetstyper och regioner finns i primärmaterialet framräknad den procentuella andelen köp inom vart och ett av sex intervall av varierande bredd. Intervallen avser ± 5 %, ± 10 %, ± 15 %, ± 20 %, ± 25 % respektive ± 30 % kring det beräknade aritmetiska medelvärdet. Procentandelarna användes som precisionstal och betecknas P-värden, varvid beteckningarna P_5, P_{10} etc. användes för att särskilja de olika intervallen.

En sammanställning av huvudresultaten ges i *tabell 7*, där precisionstalen P_{10} och P_{20} förtecknats. De redovisade uppgifterna anger sålunda den procentuella andelen köp inom intervallen ± 10 % respektive ± 20 % kring medelvärdena.

Av tabellen framgår att den största spridningen i kvoterna mellan taxeringsvärden och 1970 års köpeskillingar föreligger för hyreshustomter (typkod 21) och för exploateringsfastigheter (typkod 40). Endast vid vart tredje köp ligger kvoten inom ± 20 % av det aritmetiska medelvärdet. Mycket låga precisionstal återfinnes också för tomter för permanentbostäder (typkod 11) och fritidsbostäder (typkod 12). – I andra änden av skalan återfinns fastighetsgrupper med liten spridning (högt precisionstal). Dit hör främst vissa grupper av villafastigheter men även de värdefullare hyreshusen.

I några fall ligger mer än 80 procent av samtliga köp samlade inom intervallet ± 20 % kring den genomsnittliga taxeringsvärdenivån och ca 50 procent inom intervallet ± 10 %. Det senare innebär att – om taxeringsvärdenivån i något fall är 75 procent – hälften av 1970 års köp skulle uppvisa kvoter inom intervallet 67,5–82,5 procent.

Tabell 7 Precisionstal. Den procentuella andelen köp inom intervallen ± 10 % (P_{10}) och ± 20 % (P_{20}) av den genomsnittliga taxeringsvärdenivån. Hela riket.

Fastighetstyp	P_{10}	P_{20}
Typkod 11	22	40
Typkod 12	26	45
Typkod 13	40	69
Typkod 13,14,15		
Samtliga	40	69
5– 50 tkr i tax.v.	27	52
50–100 tkr i tax.v.	47	77
100–150 tkr i tax.v.	49	79
150–225 tkr i tax.v.	52	81
Typkod 16	27	49
Typkod 21	17	33
Typkod 22,23		
Samtliga	34	59
5–200 tkr i tax.v.	32	56
200–500 tkr i tax.v.	43	73
över 500 tkr i tax.v.	47	82
Typkod 24,25,26,27		
Samtliga	33	56
5–200 tkr i tax.v.	29	51
200–500 tkr i tax.v.	39	57
över 500 tkr i tax.v.	38	68
Typkod 30	18	44
Typkod 40	16	33
Jordbruksfastigheter		
Samtliga	28	52
5–100 tkr i tax.v.	28	51
över 100 tkr i tax.v.	29	54

Sifferuppgifterna i tabell 7 ger en intressant bild av med vilken precision värderingar av fastigheter har kunnat göras vid fastighetstaxeringen. Inte minst ur den aspekten är uppgifterna för skilda fastighetstyper av intresse. De lägsta precisionstalen har erhållits för grupper av fastigheter där prisstatistik saknats, där erfarenheten av värdering är liten och/eller där fastighetsbeståndet rent allmänt är heterogent. – Mot denna bakgrund är de låga precisionstalen för jordbruksfastigheter ägnade att förvåna.

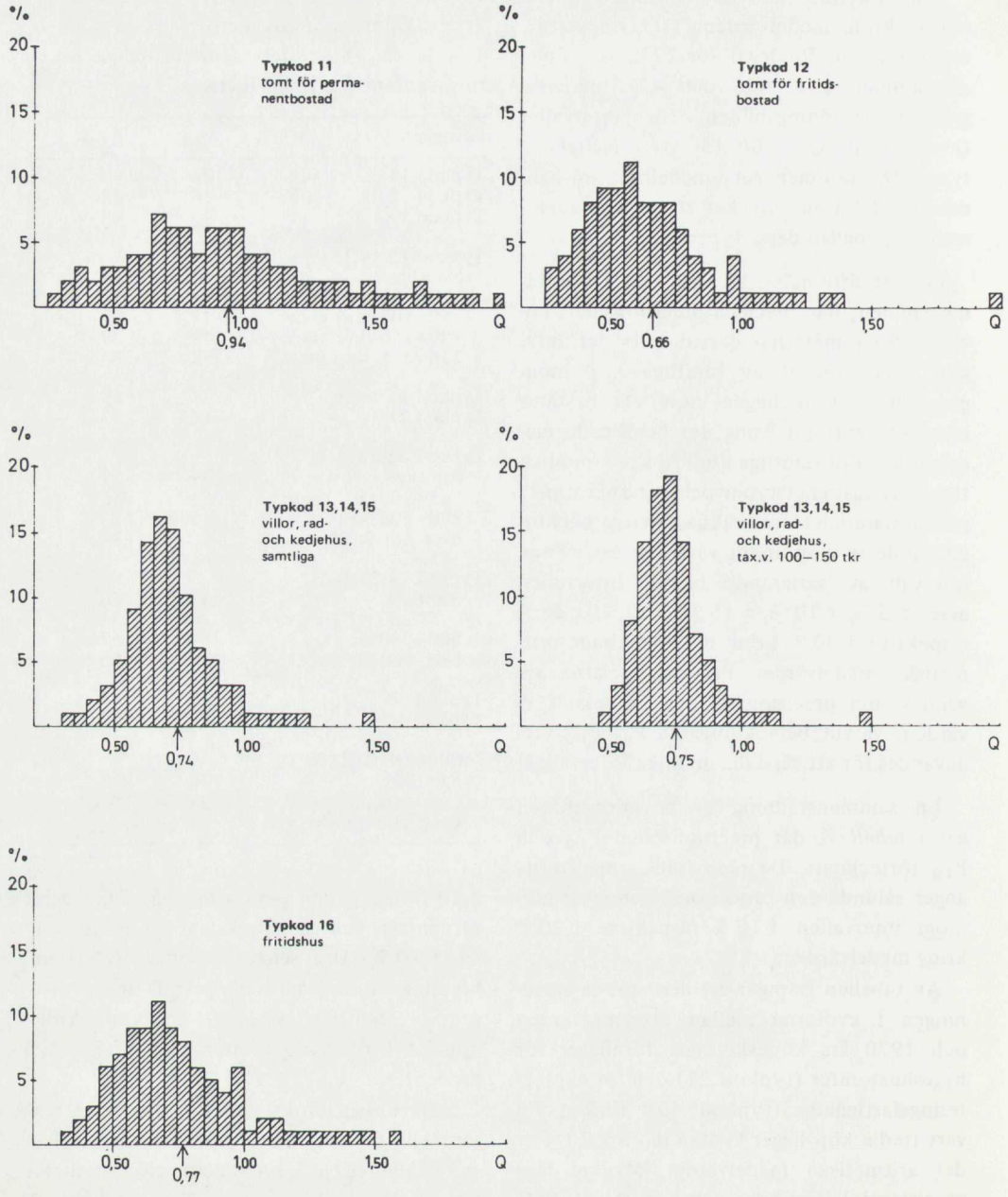


Diagram över spridning i taxeringsvärdenivåer (kvoten Q) för skilda fastighetstyper. 1970 års köp. Hela riket. Genomsnittlig taxeringsvärdenivå har markerats med pil.

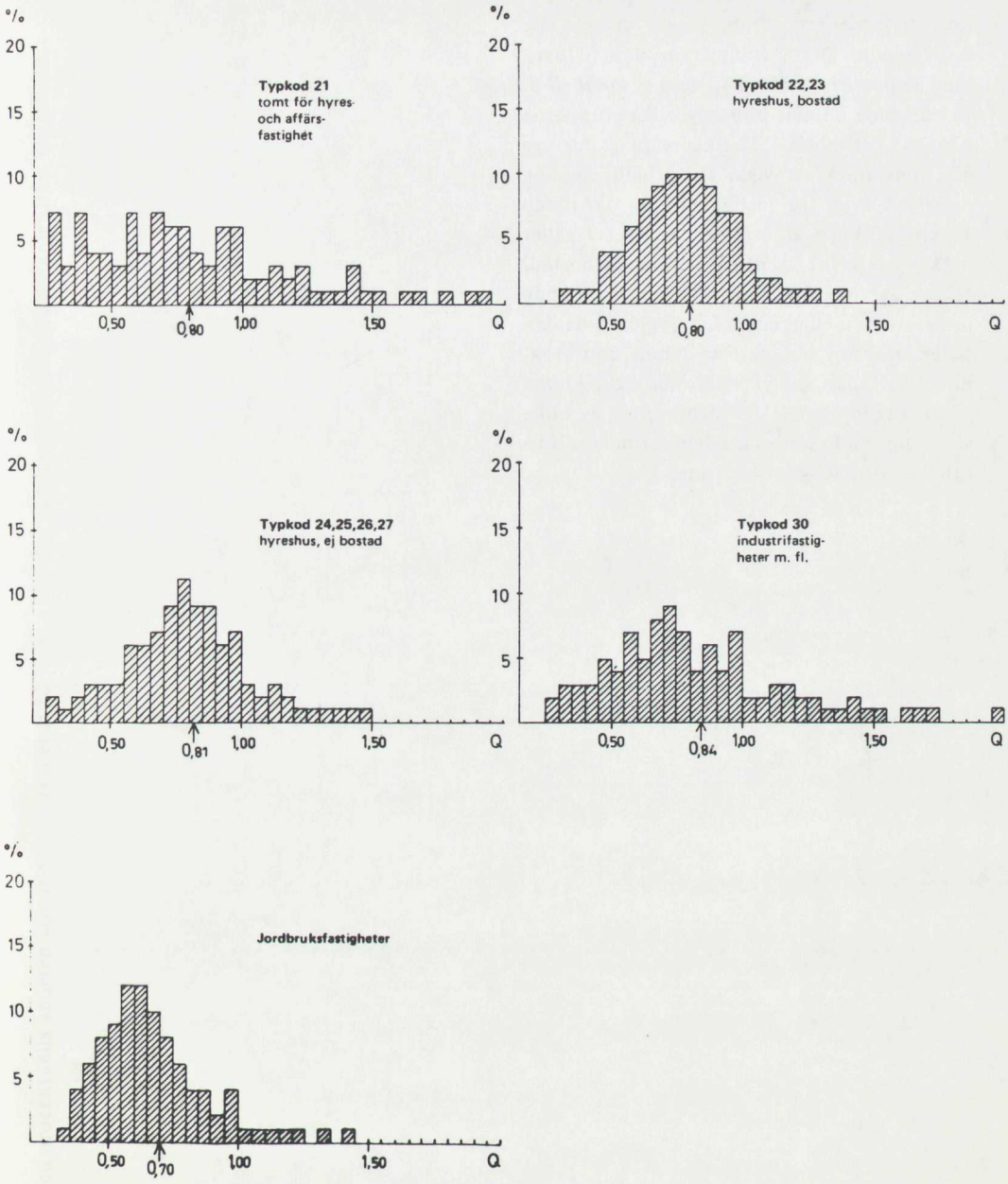


Diagram över spridning i taxeringsvärdenivåer (kvoten Q) för skilda fastighetstyper. 1970 års köp. Hela riket. Genomsnittlig taxeringsvärdenivå har markerats med pil.

En inte obetydlig skillnad i spridning – taxeringsprecision – föreligger mellan de olika länen. Detta framgår av den redovisning av precisionstalet P_{20} som ges i *tabell 8*. Beträffande antalet köp i de olika grupperna hänvisas till tabell 4. Det kan vara av intresse att konstatera att vissa län erhållit en hög precision även för fastighetstyper där precisionen vanligen är mycket låg. Detta gäller t. ex. typkod 11, tomt för permanentbostad. Någon systematisk analys av den varierande precisionen mellan länen har ej gjorts, då den faller utanför ramen för denna undersökning. En sådan analys skulle möjligen kunna ge en utgångspunkt för bedömning av olika värderingsmetoders och arbetsrutiners tillförlitlighet vid fastighetstaxering.

Tabell 8 Precisionstal. Den procentuella andelen köp inom intervallet ± 20 % (P_{20}) av den genomsnittliga taxeringsvärdenivån. Områdesvis.

Län/Kommun		Precisionstalet P_{20}										
		Fastighetstyp										
		11	12	13,14,15				16	22,23	24–27	30	Jordbruk
				Samtliga	Tax.v 5–50 tkr	Tax.v 50–100 tkr	Tax.v 100–150 tkr					
Hela riket		40	45	69	52	77	79	49	59	56	44	52
Län												
AB	Stockholms	41	51	75	51	69	75	57	69	61	42	50
C	Uppsala	63	42	71	43	78	74	55	x	67	33	51
D	Södermanlands	49	58	71	58	77	80	46	64	57	35	45
E	Östergötlands	64	34	74	55	79	87	47	57	57	53	61
F	Jönköpings	44	x	75	58	83	88	53	68	57	47	51
G	Kronobergs	64	x	73	54	81	92	47	61	70	43	53
H	Kalmar	38	40	71	58	84	96	48	64	43	38	51
I	Gotlands	x	71	58	48	69	x	38	x	x	x	61
K	Blekinge	34	25	68	46	89	72	58	53	50	35	39
L	Kristianstads	38	39	68	55	80	81	47	47	52	40	54
M	Malmöhus	47	49	71	56	76	86	54	66	62	49	67
N	Hallands	32	34	61	53	58	81	52	52	75	43	39
O	Göteborgs o Bohus	27	41	64	45	72	63	56	58	53	36	52
P	Älvsborgs	33	42	67	52	74	67	44	57	53	39	50
R	Skaraborgs	65	x	67	52	81	84	40	53	63	49	49
S	Värmlands	34	52	69	53	79	94	47	50	57	46	59
T	Örebro	26	65	66	53	75	88	50	68	59	51	49
U	Västmanlands	37	54	73	61	86	80	54	67	57	33	65
W	Kopparbergs	47	52	66	56	73	82	42	28	55	46	43
X	Gävleborgs	71	47	60	43	82	78	47	55	56	35	42
Y	Västernorrlands	35	50	63	50	78	84	37	66	50	47	48
Z	Jämtlands	44	48	61	47	79	98	43	65	32	46	33
AC	Västerbottens	71	31	61	51	78	84	40	70	69	29	48
BD	Norrbottens	58	x	58	43	78	86	39	60	48	38	33

Tabell 8 (forts.)

Län/kommun	Precisionstalet P_{20}									
	Fastighetstyp									
	11	12	13,14,15				16	22,23	Jordbruk	
			Samtliga	Tax.v 5–50 tkr	Tax.v 50–100 tkr	Tax.v 100–150 tkr				
Kommuner									*Prod. omr.*	
Stockholm	24	x	79	x	70	80	x	77	GSS	61
Göteborg	17	x	67	64	74	59	60	58	GMB	60
Malmö	55	x	76	56	78	88	x	64	GSK	51
Uppsala	78	75	69	39	72	79	47	x	GNS	51
Västerås	33	x	85	58	84	92	55	80	SS	54
Norrköping	36	33	76	70	73	77	49	63	SSK	49
Örebro	9	71	70	57	73	90	47	67	NN	43
Jönköping	37	x	81	49	82	92	40	70	NÖ	34
Linköping	74	71	84	55	87	94	58	58		
Helsingborg	56	x	75	55	83	89	x	76		

Anm. x-markering anger att underlaget är svagt, mindre än 10 köp.

4 Övertaxeringsfrekvens enligt 1970 års allmänna fastighetstaxering

4.1 *Allmänt*

Den detaljerade kartläggningen av de enskilda köpens fördelning omkring den genomsnittliga taxeringsvärdenivån kan användas för bestämning av andelen köp under 1970, där köpeskillingen understigit det åsatta taxeringsvärdet. Med tidigare använda beteckningar är detta liktydigt med att $T/K > 1$ eller $Q > 1$.

I drygt 6 000 av samtliga undersökta köp (ca 48 000), eller över 12 % av köpen, har köpeskillingarna understigit taxeringsvärdena. Det kan sägas att dessa fastigheter blivit övertaxerade. Termen övertaxerade får emellertid därvid ges en speciell innebörd, nämligen just att köpeskillingen vid köpet varit lägre än taxeringsvärdet. Däremot kan man inte i det enskilda fallet säga att fastighetens marknadsvärde understiger taxeringsvärdet. Som förut berörts kan ju det avtalade priset avvika från detta marknadsvärde.

I kommande avsnitt skall andelen övertaxerade fastigheter redovisas för olika fastighetstyper och regioner. Denna andel benämnes övertaxeringsfrekvens och betecknas med R. R-värdena hänför sig primärt till den del av fastighetsbeståndet som gått i köp under år 1970. I stort sett kan de köpta fastigheterna dock anses utgöra ett representativt urval av hela fastighetsbeståndet. R-värdena antyder därför hur stor del av landets hela fastighetsbestånd som enligt ovan angiven terminologi blivit övertaxerad.

Övertaxeringsfrekvensen R bestämmes formellt av två faktorer, nämligen dels av spridningsbilden eller taxeringens precision enligt den betydelse detta ord givits i föregående avsnitt, dels av den uppnådda taxeringsvärdenivån. Förhållandet illustreras genom principskisserna på nästa sida.

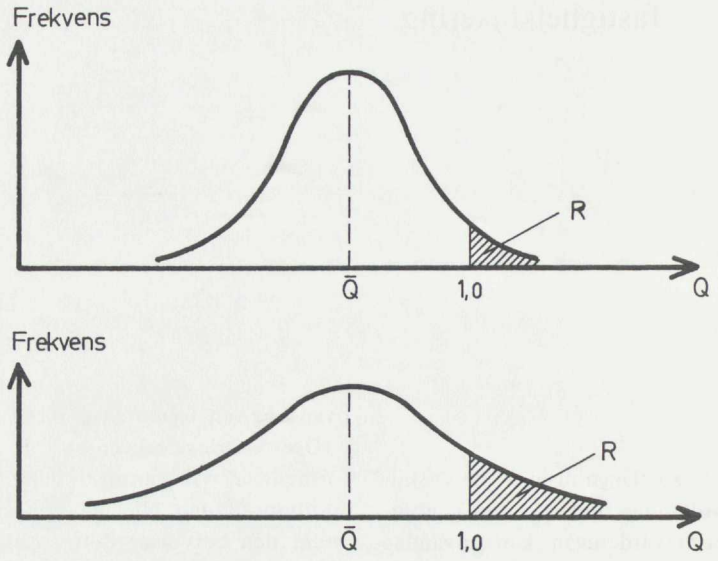
I föregående avsnitt har visats att såväl taxeringsvärdenivån som spridningen/precisionen har varierat starkt mellan olika fastighetstyper och/eller regioner. De faktiskt erhållna övertaxeringsfrekvenserna vid 1970 års taxering är sålunda resultatet av varierande kombinationer av den uppnådda taxeringsvärdenivån och spridningen. Det är dessa faktiska R-värden som ska behandlas i detta avsnitt.

4.2 *Det faktiska utfallet*

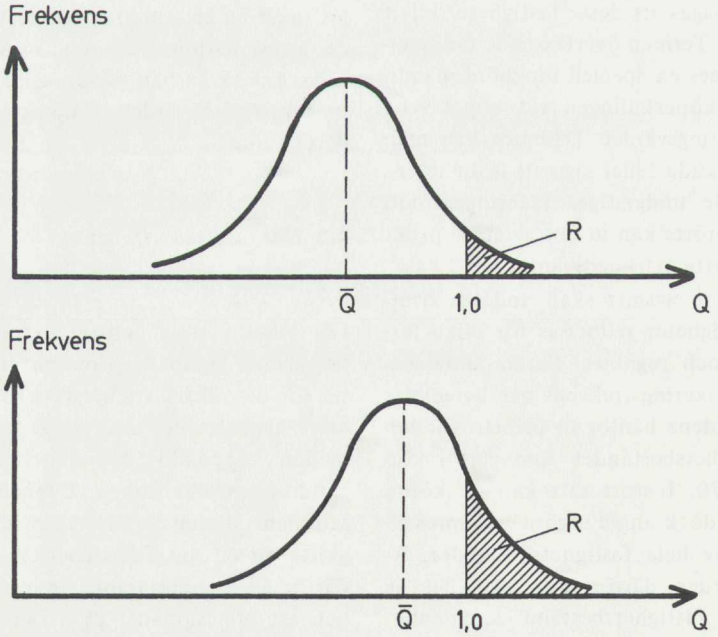
4.2.1 Hela riket

För riket i dess helhet föreligger mycket betydande skillnader i övertaxeringsfrekvenser för de olika fastighetstyperna. Som ovan sagts är detta ett resultat av en samverkan mellan uppnådd taxeringsvärdenivå och spridningen/precisionen. I *tabell 9*, där viss sammanställning av övertaxeringsfrekvenser gjorts för ett antal fastighetstyper, redovisas därför även motsvarande taxeringsvärdenivå och ett precisionstal, P_{20}. Detta precisions-

Vid given taxeringsvärdenivå, $\bar{Q}$, varierar övertaxeringsfrekvensen, R, med den föreliggande spridningen/precisionen:



Vid given spridning/precision varierar övertaxeringsfrekvensen, R, med taxeringsvärdenivån, $\bar{Q}$:



tal anger – enligt ovan – den procentuella andelen köp som faller inom intervallet ± 20 % kring den genomsnittliga taxeringsvärdenivån. Vid ett närmare studium av tabellen framstår de antydda sambanden mellan de tre faktorerna mycket klart. Lagbundenheten är t. o. m. så stor att man kan bestämma övertaxeringsfrekvensen med ganska stor noggrannhet så snart taxeringsvärdenivån $\bar{Q}$ och spridningsmåttet P_{20} är kända. Till detta förhållande återkommer framställningen i kapitel 6.

Tabell 9 Övertaxeringsfrekvens – taxeringsvärdenivå – precisionstal. Hela riket.

Fastighetstyp	Övertaxeringfrekvens	Taxeringsvärdenivå	Precisionstal
	R	$\bar{Q}$	P_{20}
11	35	94	40
12	8	66	45
13	7	73	69
13,14,15			
Samtliga	7	74	69
5– 50 tkr i tax.v.	12	75	52
50–100 tkr i tax.v.	5	73	77
100–150 tkr i tax.v.	6	75	79
150–225 tkr i tax.v.	3	70	81
16	13	77	49
21	23	80	33
22,23	13	80	59
24,25,26,27	16	81	56
30	23	84	44
Jordbruksfastigheter			
Samtliga	10	70	52
5–100 tkr i tax.v.	9	69	51
över 100 tkr i tax.v.	13	75	54

Den ojämförligt största andelen övertaxerade fastigheter finns inom typkod 11, tomt för permanentbostad. Mer än vart tredje köp under år 1970 har skett till köpeskilling som understiger det åsatta taxeringsvärdet. Detta utfall är ett resultat av den mycket höga taxeringsvärdenivån och den låga precisionen. Även typkod 21, tomt för hyres- och affärsfastighet, och typkod 30, industrifastigheter m. fl., har extremt höga R-värden. Även i dessa fall föreligger en kombination av höga taxeringsvärdenivåer och låg precision.

För vissa andra fastighetstyper är övertaxeringsfrekvensen låg. Framförallt gäller detta de större villorna (typkoderna 13,14,15). Här är taxeringsvärdenivån i tämligen god överensstämmelse med målsättningen inför 1970 års taxering samtidigt som taxeringsarbetet har kunnat ske med mycket hög precision.

4.2.2 Regionala variationer

Skillnaderna mellan länen är betydande. Detta gäller främst de fastighetstyper där – enligt tidigare redovisningar – det är svårt att styra taxeringen till önskad genomsnittsnivå och/eller där precisionen i taxeringen är låg. En sammanställning av länsuppgifter för ett antal fastighetstyper återfinnes i den första avdelningen av *tabell 10* under rubriken "Faktiskt utfall, 1970 års priser".

För typkod 11, tomt för permanentbostad, varierar övertaxeringsfrekvensen från 12 à 14 till mellan 50 och 60 procent och utgör i något fall till och med över 70 procent. Denna variation kan ganska klart föras tillbaka på skillnader i uppnådda genomsnittsnivåer och precisioner. Särskilt stora skillnader finns också för typkod 16, fritidshus, där tre län har mer än 20 procents övertaxeringar medan procenttalet för två län understiger 10. Även för typkod 22,23, bostadshyreshus, och för jordbruken har några län så höga övertaxeringsfrekvenser som över 20 procent. Två av fastighetsgrupperna – typkod 12, tomt för fritidsbostad och typkod 13,14,15, villor, rad- och kedjehus – uppvisar nästan genomgående relativt låga övertaxeringsfrekvenser. För den förstnämnda typkoden förklaras detta främst av den ovanligt låga genomsnittliga taxeringsvärdenivån och för den senare av den höga precisionen vid värdesättningen.

4.3 *Det beräknade utfallet vid lägre prisnivå*

Tidigare har framhållits att målsättningen beträffande taxeringsvärdenivå vid 1970 års taxering måste anses ha varit relaterad till en annan prisnivå än den som förelegat 1970

Tabell 10 Övertaxeringsfrekvens vid olika prisnivåer. Länsvis.

Län		Faktiskt utfall, 1970 års priser						Beräknat utfall, 5 % lägre prisnivå						Beräknat utfall, 10 % lägre prisnivå					
		Fastighetstyp						Fastighetstyp						Fastighetstyp					
		11	12	13–15	16	22,23	Jbr	11	12	13–15	16	22,23	Jbr	11	12	13–15	16	22,23	Jbr
	Hela riket	35	8	7	13	13	10	41	12	11	19	21	13	47	13	14	23	28	15
AB	Stockholms	16	8	7	11	15	x	22	12	8	16	22	x	24	14	10	21	32	x
C	Uppsala	37	5	6	14	x	15	41	10	9	19	x	15	65	11	11	23	x	17
D	Södermanlands	54	4	7	19	24	8	61	6	10	23	29	18	70	8	14	27	33	20
E	Östergötlands	16	12	5	13	14	10	28	15	8	20	20	12	45	16	10	25	29	12
F	Jönköpings	57	x	5	11	12	12	63	x	8	18	23	17	66	x	13	22	26	17
G	Kronobergs	18	x	6	13	x	11	24	x	10	20	x	18	31	x	13	24	x	20
H	Kalmar	53	16	7	12	11	13	58	19	11	19	19	18	62	21	14	23	28	20
I	Gotlands	x	x	9	10	x	x	x	x	13	17	x	x	x	x	13	21	x	x
K	Blekinge	73	x	9	8	x	x	73	x	12	15	x	x	75	x	15	20	x	x
L	Kristianstads	58	7	6	12	x	7	62	12	9	18	x	10	64	13	13	24	x	11
M	Malmöhus	33	8	4	10	14	8	41	17	7	16	23	10	49	17	10	20	35	12
N	Hallands	41	14	14	12	14	23	45	19	16	17	16	24	51	20	18	23	25	25
O	Göteborgs och Bohus	24	8	11	7	6	4	27	11	13	12	14	10	30	12	16	15	18	10
P	Älvsborgs	25	6	9	18	14	6	28	6	12	23	22	8	34	6	15	26	28	12
R	Skaraborgs	56	x	7	13	11	10	66	x	11	18	15	14	75	x	14	22	18	15
S	Värmlands	38	x	7	13	21	3	42	x	10	17	29	6	49	x	13	21	35	10
T	Örebro	23	5	6	10	8	12	25	10	8	13	12	13	29	10	11	17	20	13
U	Västmanlands	19	x	3	14	x	10	22	x	7	18	x	15	27	x	10	21	x	15
W	Kopparbergs	37	5	9	13	x	15	43	5	12	21	x	25	44	8	16	25	x	25
X	Gävleborgs	22	x	10	13	11	14	29	x	14	19	17	18	34	x	17	22	26	19
Y	Västernorrlands	48	x	9	23	x	9	55	x	13	30	x	13	58	x	17	33	x	16
Z	Jämtlands	24	6	14	27	x	x	41	6	19	34	x	x	52	x	24	37	x	x
AC	Västerbottens	14	x	11	22	7	10	15	x	16	36	15	15	16	x	20	39	22	23
BD	Norrbottens	12	x	14	12	x	12	17	x	21	18	x	19	22	x	26	22	x	21

Anm. x-markering anger att underlaget är svagt, mindre än 40 köp.

och som alltså tagit sig uttryck i priserna vid 1970 års köp. Det ligger närmast till hands att den åsyftade prisnivån "vid taxeringstillfället" var 1968/69 års. Mot denna bakgrund är de övertaxeringsfrekvenser som redovisats i föregående avsnitt inte direkt relevanta vid bedömning av andelen övertaxerade fastigheter "vid taxeringstillfället" eller ens vid ingången av år 1970.

Bedömning av andelen övertaxerade fastigheter vid taxeringstillfället, dvs. av hur många fastigheter som vid hypotetiska försäljningar vid detta tillfälle skulle ha försålts till priser understigande de åsatta taxeringsvärdena, är av särskilt intresse ur teknisk synpunkt. Sifferuppgifter härom skulle ge besked om vad man rent värderingstekniskt skulle kunna uppnå vid given målsättning och känd prisnivå. Samma slags synpunkter har tidigare lagts på de tekniska möjligheterna att uppnå en viss genomsnittlig taxeringsvärdenivå.

Ur rättssäkerhetssynpunkt torde intresset däremot mera knytas till frågan hur många fastigheter som kunde anses övertaxerade vid ingången av år 1970. De nya värdena gäller ju formellt från den 1 januari 1970 och påverkar fastighetsägarens beskattningssituation från denna tidpunkt.

Vid diskussion rörande de föreliggande – liksom rörande de för framtiden förväntade och/eller acceptabla – övertaxeringsfrekvenserna kan alltså tre tidpunkter aktualiseras. Det faktiska utfallet grundat på den genomsnittliga prisnivån 1970 har redovisats i föregående avsnitt. Någon direkt beräkning av övertaxeringsfrekvenserna vid de andra båda tidpunkterna har inte varit möjlig. En indirekt beräkning försvåras av att de allmänna prisrörelserna från taxeringstillfället till 1970 f. n. inte är kända. Liksom vid diskussionen om de uppnådda taxeringsvärdenivåerna kan emellertid vissa antaganden läggas till grund för en hypotetisk beräkning.

En förutsättning för att man skall kunna omräkna de direkt ur materialet framtagna övertaxeringsfrekvenserna till att avse ett annat prisläge än det genomsnittliga år 1970, är att alla prisrörelser varit homogena. Därmed avses att priset vid varje enskilt köp skulle ha påverkats på – procentuellt – samma sätt, dvs. att en antagen p-procentig förändring i den allmänna nivån skulle innebära att varje nu föreliggande prisuppgift också förändrats med p procent. Antagandet är i och för sig orealistiskt beträffande den enskilda fastigheten. Eftersom det i detta fall rör sig om ett relativt stort statistiskt material och variationer beträffande enskilda köp därigenom kompenserar varandra, kommer antagandet dock icke att påverka det sannolika antalet övertaxerade fastigheter.

Om de erlagda köpeskillingarna genomgående utgjort p procent av de verkliga (K), skulle övertaxering föreligga vid de köp där

$$\frac{T}{p \cdot K} > 1$$

För dessa köp är

$$\frac{T}{K} > p$$

eller $Q > p$.

Fördelningen för T/K är känd genom tidigare redovisningar. Uppgifter om andelen övertaxerade fastigheter (övertaxeringsfrekvensen R) vid prislägen 5 respektive 10 procent under 1970 års prisläge, dvs. för p-värden 0,95 respektive 0,90, har sammanställts i de båda sista avdelningarna av *tabell 10*.

Om man antager att fastigheterna åtminstone behållit sitt realvärde, dvs. nominellt följt den allmänna prisstegringen på konsumtionsvaror, skulle antagandet om 5 procent i huvudsak svara mot prisläget i senare delen av 1969 och 10 procent mot prisläget i mitten av 1968. Det framgår av tabellen att övertaxeringsfrekvensen vid dessa tidpunkter sålunda var betydligt högre än den som erhållits ur 1970 års prismaterial. För den mest omfattande fastighetsgruppen, nämligen villor, rad- och kedjehus (typkod 13,14,15) beräknas mer än var tionde (11 %) fastighet ha varit övertaxerad vid 5 procents lägre prisnivå och ungefär var sjunde (14 %) vid 10 procents lägre nivå. För tomter för fritidsändamål samt för jordbruksfastigheter

är storleksordningen likartad, medan för fritidshus och bostadshyreshus ungefär 20 procent antages ha varit övertaxerade vid en prisnivå som understiger 1970 års med 5 procent.

5 Övertaxeringsfrekvenser vid givna taxeringsvärdenivåer och 1970 års taxeringsprecision

5.1 *Allmänt*

Det faktiska utfallet beträffande andelen övertaxerade fastigheter (R-värdena) är, enligt vad tidigare sagts, resultatet av ett samspel mellan två faktorer – den uppnådda genomsnittliga taxeringsvärdenivån och spridningsbilden/precisionen.

Vid 1970 års allmänna fastighetstaxering kom taxeringsvärdenivån för vissa fastighetstyper att avvika betydligt från målsättningen. Det är uppenbart att detta också starkt påverkat övertaxeringsfrekvensen så som den redovisats i tidigare avsnitt. Sannolikt kan man vid kommande fastighetstaxeringar genom lämpliga styrmedel nå en bättre överensstämmelse mellan målsättning och utfall för taxeringsvärdenivån. Under alla förhållanden måste konsekvenserna av en viss målsättning bedömas utifrån antagandet att målsättningen åtminstone i huvudsak uppfylles.

I detta kapitel behandlas frågan om övertaxeringsfrekvenser vid vissa på förhand bestämda taxeringsvärdenivåer. Därvid har nivåerna 70, 75, 80 och 85 procent ansetts mest aktuella. Vidare antages att taxeringen sker med den precision som erhållits vid 1970 års taxering, dvs. att de tidigare redovisade spridningsbilderna kring medeltalet är tillämpliga även vid framtida taxeringar. I kapitel 6 skall frågan om inverkan av en förbättrad precision tagas upp.

5.2 *Beräkningsmetod*

Det faktiska utfallet beträffande övertaxeringsfrekvenserna (R-värdena) är känt genom tidigare beräkningar. Detta utfall anger därvid R-värdet vid den genomsnittliga taxeringsvärdenivå, $\bar{Q}_F$, som faktiskt uppnåddes vid 1970 års fastighetstaxering. För beräkning av R vid annan nivå, $\bar{Q}_M$ (nivå enligt målsättning), kan följande resonemang föras.

Under förutsättning av proportionella förändringar i taxeringsvärdena skulle nivån $\bar{Q}_M$ erhållas om varje enskild fastighet som vid 1970 års taxering åsatts taxeringsvärdet T i stället åsatts värdet

$$T \cdot \frac{\bar{Q}_M}{\bar{Q}_F}$$

Vid sådan taxering skulle övertaxering föreligga för varje fastighet där

$$\frac{T \cdot \frac{\bar{Q}_M}{\bar{Q}_F}}{K} > 1$$

Liksom tidigare betecknas kvoten T/K med Q, varvid ovanstående olikhet kan tecknas

$$Q > \frac{\bar{Q}_F}{\bar{Q}_M}$$

Varje fastighet som vid köp 1970 erhåller ett Q-värde som överstiger $\bar{Q}_F/\bar{Q}_M$ skulle alltså ha ansetts vara övertaxerad om taxeringen skett så att den genomsnittliga taxeringsvärdenivån blivit $\bar{Q}_M$ istället för $\bar{Q}_F$. Q-värden lika med $\bar{Q}_F/\bar{Q}_M$ betecknas därför lämpligen som kritiska Q-värden, Q_{krit}.

Eftersom såväl $\bar{Q}_F$ som $\bar{Q}_M$ är kända, kan Q_{krit} beräknas. Med utgångspunkt från de framtagna fördelningarna i Q-värdet kan vidare avgöras hur stor andel av totala antalet köp, som uppvisar Q större än Q_{krit}. Denna andel avser andelen övertaxerade fastigheter vid gjorda antaganden angående genomsnittlig taxeringsvärdenivå, eller – med tidigare använd terminologi – övertaxeringsfrekvensen R. Fördelningen för Q är emellertid redovisad endast för intervall om 0,05 enheter. För Q-värden däremellan måste alltså viss interpolation ske.

Ett exempel på hur övertaxeringsfrekvensen bestämmes för viss taxeringsvärdenivå ges nedan.

Antaganden:

1. För viss fastighetstyp gäller följande samband mellan Q- och R-värden (enligt datalista):

   Q: 0,80 0,85 0,90 0,95 1,00 1,05 1,10
   R: 30 22 17 12 8 6 5 %

2. Uppnådd taxeringsvärdenivå, $\bar{Q}_F = 70\,\%$ (enligt datalista)

Sökt:

Antal övertaxerade fastigheter vid hypotetisk taxeringsvärdenivå, $\bar{Q}_M = 75$ respektive 80 %.

Beräkning:

1. Bestäm de kritiska Q-värdena i respektive fall. Därvid erhålles:

   vid $\bar{Q}_M = 75\,\%$: $Q_{krit} = \frac{70}{75} = 0{,}93$

   vid $\bar{Q}_M = 80\,\%$. $Q_{krit} = \frac{70}{80} = 0{,}88$

2. Bestäm det R-värde som svarar mot Q_{krit}. Genom interpolation i tabellen under antaganden 1. fås

   om $Q_{krit} = 0{,}93$ R = 14 %
   om $Q_{krit} = 0{,}88$ R = 19 %

Interpolationen har gjorts grafiskt efter uppritande i diagram av sambandet mellan Q_{krit} och R för varje aktuell kombination av fastighetstyp och region. Därigenom har säkrare värden kunnat erhållas i de fall sambandskurvan varit ojämn, t. ex. på grund av litet underlag. Vidare har man på detta sätt i huvudsak kunnat eliminera de fel som annars skulle uppstå på grund av en anhopning av antalet köp med Q = 1, dvs. köp till taxeringsvärdet. De fel som kan uppstå i R-värdena genom den använda beräkningstekniken uppgår till högst någon procenfenhet och är sålunda helt oväsentliga.

5.3 *Övertaxeringsfrekvens*

5.3.1 Hela riket

Beräkning av övertaxeringsfrekvenser (R-värden) har skett på sätt som ovan angivits. Beräkningen bygger på att en viss given genomsnittlig taxeringsvärdenivå (= målsättningen) uppnås samt att taxeringen sker med den precision (spridning kring denna nivå), som förelegat vid 1970 års fastighetstaxering.

För riket i dess helhet erhålles de i *tabell 11* angivna övertaxeringsfrekvenserna för vissa fastighetstyper.

De angivna tabellvärdena ger besked om vilka övertaxeringsfrekvenser som – vid 1970 års taxeringsprecision – vore att förvänta, om en genomsnittlig taxeringsvärdenivå om 70, 75, 80 respektive 85 procent uppnåddes. Man kan uttrycka det så att de faktiskt erhållna övertaxeringsfrekvenserna, så som de redovisats i tabell 9, korrigerats för nivåfel.

Tabellen visar – för var och en av de olika målsättningsnivåerna – betydligt jämnare sifferserier än för det faktiska utfallet 1970. Man kan direkt ur tabellen utläsa de övertaxeringsfrekvenser som kunnat förväntas, om de vid 1970 års taxering rekommenderade taxeringsvärdenivåerna (75 respektive 80 %) verkligen uppnåtts. För de viktigaste fastighetstyperna anges dessa övertaxeringsfrekvenser enligt följande:

Fastighetstyp	Procent
Tomt för permanentbostad	18
Tomt för fritidsbostad	15
Villor, rad- och kedjehus	8
Fritidshus	14
Tomt för hyres- och affärsfastighet	24
Hyreshus, bostad	14
Hyreshus, ej bostad	16
Industrifastigheter m. fl.	21
Jordbruksfastigheter	14

Endast för en av fastighetstyperna – men samtidigt den största – skulle alltså övertaxeringsfrekvensen vid uppnådd målsättning ha understigit 10 procent. Övriga fastighetstyper skulle ha erhållit betydligt högre övertaxeringsfrekvens, för vissa t. o. m. överstigande 20 procent.

5.3.2 Regionala variationer

På grund av att precisionen/spridningsbilden kring medelvärdet varierar från län till län, kommer givetvis också den hypotetiska övertaxeringsfrekvensen vid given genomsnittlig taxeringsvärdenivå att variera länsvis. För att visa vilka variationer det därvid kan vara fråga om har i *tabell 12* sammanställts uppgifter för de olika länen och vissa fastighetstyper. För övriga fastighetstyper är länsvis redovisning av hypotetiska övertaxeringsfrekvenser tämligen meningslös på grund av det ringa antal köp som kan läggas till grund för bedömningen. Vidare har redovisningen inskränkts till att avse taxeringsvärdenivåerna 70, 75 och 80 procent. – Några speciella kommentarer till redovisningen har inte ansetts erforderliga.

Tabell 11 Beräknad övertaxeringsfrekvens. Förutsättning: Given taxeringsvärdenivå och 1970 års taxeringsprecision. Hela riket.

Fastighetstyp	Taxeringsvärdenivå				Faktiskt utfall 1970
	70	75	80	85	
11	15	18	23	27	35
12	11	15	18	22	8
13	6	8	12	16	7
13,14,15					
Samtliga	6	8	12	16	7
5– 50 tkr i tax.värde	10	13	17	22	12
50–100 tkr i tax.värde	3	6	9	14	5
100–150 tkr i tax.värde	5	6	8	12	6
150–225 tkr i tax.värde	3	5	8	12	3
16	10	14	18	22	13
21	16	20	24	29	23
22,23	6	10	14	22	13
24,25,26,27	8	11	16	22	16
30	14	18	21	26	23
Jordbruksfastigheter					
Samtliga	10	14	17	21	10
5–100 tkr i tax.värde	10	13	17	21	9
över 100 tkr i tax.värde	10	13	16	19	13

Tabell 12 Beräknad övertaxeringsfrekvens. Förutsättning: Given taxeringsvärdenivå och 1970 års taxeringsprecision. Länsvis.

Län		Taxeringsvärdenivå 70 %						Taxeringsvärdenivå 75 %						Taxeringsvärdenivå 80 %					
		Fastighetstyp						Fastighetstyp						Fastighetstyp					
		11	12	13–15	16	22,23	Jbr	11	12	13–15	16	22,23	Jbr	11	12	13–15	16	22,23	Jbr
Hela riket		15	11	6	10	6	10	18	15	8	14	10	14	23	18	12	18	14	17
AB	Stockholms	14	10	6	8	4	x	17	13	7	10	6	x	20	17	9	14	10	x
C	Uppsala	9	10	5	8	x	15	12	16	7	11	x	16	14	21	10	14	x	18
D	Södermanlands	10	7	5	14	5	10	15	10	8	17	8	16	20	14	11	20	13	22
E	Östergötlands	6	16	6	10	6	11	8	19	8	14	11	12	10	22	10	18	17	12
F	Jönköpings	13	x	3	12	6	13	17	x	5	16	8	16	22	x	9	20	12	19
G	Kronobergs	8	x	6	9	x	10	10	x	9	12	x	15	13	x	12	16	x	20
H	Kalmar	12	16	5	10	3	10	19	19	8	14	7	14	25	22	12	19	12	19
I	Gotlands	x	x	10	12	x	x	x	x	14	15	x	x	x	x	17	19	x	x
K	Blekinge	4	x	7	9	x	x	10	x	9	13	x	x	24	x	12	17	x	x
L	Kristianstads	12	13	6	9	x	9	16	16	8	12	x	12	23	19	12	17	x	17
M	Malmöhus	11	11	4	8	4	8	15	15	6	11	7	10	21	19	10	16	12	13
N	Hallands	22	15	6	7	10	20	25	18	11	12	16	22	27	22	17	17	21	23
O	Göteborgs och Bohus	18	12	8	8	6	12	21	16	10	11	12	14	25	19	12	15	17	17
P	Älvsborgs	17	11	8	11	6	6	21	13	10	15	10	10	25	14	13	19	16	16
R	Skaraborgs	7	x	8	14	6	10	9	x	10	18	11	13	12	x	13	21	17	16
S	Värmlands	21	x	6	9	9	4	25	x	8	13	14	10	28	x	12	17	20	16
T	Örebro	20	10	6	10	5	12	22	12	8	12	6	14	24	14	11	16	8	17
U	Västmanlands	13	x	3	10	x	7	14	x	4	13	x	10	16	x	9	17	x	14
W	Kopparbergs	10	9	7	10	x	12	15	12	10	14	x	16	20	16	14	18	x	22
X	Gävleborgs	13	x	8	12	8	12	14	x	10	16	12	16	15	x	14	20	16	20
Y	Västernorrlands	13	x	7	15	x	10	20	x	9	17	x	13	26	x	14	20	x	17
Z	Jämtlands	14	7	9	9	x	x	19	13	11	15	x	x	20	20	14	21	x	x
AC	Västerbottens	10	x	7	14	2	7	12	x	10	15	4	10	13	x	14	18	9	17
BD	Norrbottens	6	x	8	12	x	16	8	x	10	16	x	21	11	x	13	20	x	26

Anm. x-markering anger att underlaget är svagt, mindre än 40 köp.

6 Bedömning av övertaxeringsfrekvens vid kommande fastighetstaxering

6.1 *Allmänt*

Diskussionen och redovisningarna i föregående avsnitt har byggt på två väsentliga antaganden: (1) att målsättningen beträffande taxeringsvärdenivåerna skulle kunna uppnås (70, 75, 80 respektive 85 procent) och (2) att den taxeringsprecision (spridning kring genomsnittlig taxeringsvärdenivå) som för varje fastighetstyp och/eller län kan utläsas ur 1970 års taxering är tillämplig även vid kommande taxeringar.

För en mera realistisk bedömning av situationen inför kommande fastighetstaxeringar bör en viss modifiering av dessa antaganden ske. Erfarenheterna från 1970 års allmänna fastighetstaxering visar att det inte är möjligt att helt uppnå önskad genomsnittlig taxeringsvärdenivå. Å andra sidan torde man kunna räkna med att taxeringsprecisionen vid kommande fastighetstaxering något kan förbättras i jämförelse med den som uppnåddes 1970. – I avsnitten 6.3 och 6.4 nedan kommer frågorna om osäkerhet i den genomsnittliga taxeringsvärdenivån respektive om taxeringsprecisionen vid nästa fastighetstaxering att något närmare diskuteras i syfte att ge underlag för en prognos beträffande övertaxeringsfrekvensen vid denna taxering.

Prognosen bygger på det tidigare konstaterade förhållandet att övertaxeringsfrekvensen är resultatet av ett samspel mellan taxeringsvärdenivån och precisionen vid taxeringen. Ett närmare studium av detta samspel har visat att en mycket stor lagbundenhet föreligger. Redovisning härav sker i avsnitt 6.2.

6.2 *Samband mellan taxeringsvärdenivå, taxeringsprecision och övertaxeringsfrekvens*

Analys av sambandet mellan de tre faktorerna har genomförts och i första hand byggt på de uppgifter som tidigare lämnats i tabell 7 (precisionstalet P_{20}) och tabell 11 (övertaxeringsfrekvenser vid givna taxeringsvärdenivåer).

Analysen har skett grafiskt genom uppritning i diagram av sambandet mellan taxeringsvärdenivå, precisionstal och övertaxeringsfrekvens. Den grafiska redovisningen har kontrollerats genom en numerisk analys i form av multipel regressionsanalys. Slutligen har en jämförelse gjorts med länsvisa uppgifter beträffande de tre faktorerna. Vid dessa kompletterande analyser har den grafiska analysen visat sig hållbar. Endast i undantagsfall uppgår avvikelserna mellan det i diagrammet avlästa värdet på övertaxeringsfrekvensen (R-värdet) vid given taxeringsvärdenivå och precision och motsvarande värde enligt primärmaterialet till mer än en procentenhet.

För redovisningen i detta sammanhang har det primära diagrammet översatts till tabella-

risk form. Därvid har intervall för förväntade övertaxeringsfrekvenser vid olika taxeringsvärdenivåer och precisionstal (P_{20}) angivits. Intervallen har valts så att de täcker dels förekommande avvikelser i det nyssnämnda utgångsmaterialet från det strikta sambandet dels en viss variation i taxeringsvärdenivå (ca ± 2 procentenheter). Intervallen redovisas i *tabell 13*.

Tabell 13 Intervall för förväntade övertaxeringsfrekvenser. Vissa taxeringsvärdenivåer och varierande precisionstal.

Precisionstal P_{20}	Taxeringsvärdenivå, $\bar{Q}_M$			
	70	75	80	85
85	2– 4	3– 6	6– 9	9–13
80	2– 4	4– 7	7–10	10–14
75	3– 5	5– 8	8–12	11–16
70	4– 6	6– 9	9–13	13–17
65	5– 8	7–11	11–14	14–19
60	5– 9	8–12	12–16	16–21
55	6–10	10–14	13–18	18–23
50	8–12	12–16	15–20	19–25
45	9–14	14–18	17–22	21–27
40	10–15	15–20	19–24	23–29

6.3 *Osäkerhet i genomsnittlig taxeringsvärdenivå*

Det är uppenbart att man inte kan förvänta sig att eftersträvade taxeringsvärdenivåer exakt erhålles vare sig för riket i dess helhet eller för de enskilda länen. Svårigheterna i bedömning av rådande prisnivåer vid taxeringstillfället och värderingsteknikens ofrånkomliga svagheter är därtill alltför stora. Erfarenheterna från 1970 års allmänna fastighetstaxering visar emellertid att man för vissa av de största fastighetsgrupperna kunnat erhålla en god överensstämmelse med givna rekommendationer. För andra grupper – främst obebyggda tomter av olika slag samt industrifastigheter – har det uppenbarligen varit svårare att styra taxeringsvärdenivån till den önskade. Närmare redovisning av dessa förhållanden har lämnats i kapitel 3.

Vid bedömning av 1970 års resultat bör några väsentliga förhållanden noteras. För det första prövades vid 1970 års taxering en rad värderingsmetoder och även därtill knutna administrativa förfaranden för första gången. De erfarenheter som nu vunnits kan utnyttjas i samband med den utveckling av metoder och förfaranden som torde komma att ske inför 1975 års allmänna fastighetstaxering och leda till förbättrade möjligheter att styra taxeringen mot en önskad nivå. För det andra var det prisstatistiska underlaget inför 1970 års taxering bristfälligt för vissa fastighetstyper. För obebyggda fastigheter och industrifastigheter saknades överhuvudtaget centralt statistiskt prismaterial. I detta avseende torde ett klart förbättrat utgångsläge föreligga vid 1975 års taxering. En omläggning av statistiska centralbyråns fastighetsprisstatistik har skett från och med 1970 års köp, varvid bl. a. en nära samordning skett med fastighetstaxeringens klassificeringsnormer. Detta rikhaltiga primärmaterial kan genom specialbearbetningar och analyser tillföra taxeringsarbetet säkrare grunder för bedömning av rådande prisnivåer inom skilda delmarknader.

Det är givetvis inte möjligt att förutsäga vilken inverkan nämnda förhållanden kan ha på överensstämmelsen mellan önskad och uppnådd genomsnittlig taxeringsvärdenivå. Det finns dock anledning att tro att överensstämmelsen i stort sett kan bli bättre än vid 1970 års taxering.

6.4 *Bedömning av precisionstal vid kommande fastighetstaxering*

De allmänna omdömen rörande förutsättningarna vid kommande fastighetstaxering som givits i föregående avsnitt är tillämpliga även vid bedömning av den andra väsentliga faktorn – precisionen vid taxeringen. Såväl de vid 1970 års taxering vunna erfarenheterna som den förbättrade prisstatistiken torde möjliggöra högre precision vid 1975 års taxering än vid 1970 års. Några speciella aspekter på denna fråga skall dock redovisas.

Värdering av en enskild fastighet är alltid förenad med stor osäkerhet även om den genomföres av tränad expertis och med tillgång till omfattande bakgrundsdata. Denna osäkerhet, vars storlek i huvudsak är

okänd, är givetvis ofrånkomlig i taxeringssammanhang. Den kombineras därtill med den likaledes ofrånkomliga spridningen i köpeskillingarna kring ett tänkt sant marknadsvärde.

Utöver nämnda båda faktorer har spridningen vid 1970 års fastighetstaxering givetvis påverkats av ofullständiga och/eller felaktiga data rörande de enskilda fastigheterna (brister i deklarationsmaterial), av ofullkomliga metoder, av ofullkomlig tillämpning av dessa metoder och av bristande kännedom om marknadens prisvariationer. Till den del dessa ofullkomligheter och brister kan överbryggas vid en kommande taxering skulle alltså motsvarande förbättringar i precisionen kunna förväntas. En viss bedömning härav kan göras med utgångspunkt från resultaten vid 1970 års allmänna fastighetstaxering.

Som mått på precision i detta speciella sammanhang har tidigare införts begreppet P_{20}-värde, som anger den procentuella andel fastigheter vilkas Q-värden faller inom intervallet $\bar{Q} \pm 20\ \%$. Q är därvid kvoten taxeringsvärde/köpeskilling för enskild fastighet och $\bar{Q}$ den genomsnittliga kvoten, eller genomsnittliga taxeringsvärdenivån, för samtliga fastigheter i gruppen. Sådana P_{20}-värden har redovisats i avsnitt 3.3.

De skillnader som visats föreligga i P_{20}-värdena för olika fastighetstyper är uppenbarligen uttryck för olika svårighetsgrader vid taxeringen och för prissplittringen inom respektive delmarknad. Skillnaderna kommer därför sannolikt att i huvudsak kvarstå vid kommande taxeringar.

Variationerna mellan olika län för en given fastighetstyp torde delvis kunna förklaras av regionala skillnader i fastighetsbeståndets homogenitet och i marknadssituationen. Även faktorer som direkt sammanhänger med själva taxeringsarbetet torde dock spela en viktig roll. Exempel på sådana faktorer är tillgången på tränade värderingsmän med god kännedom om marknadssituationen, tillgången på och utnyttjandet av tillförlitlig prisstatistik och omsorgen vid taxeringsarbetets förberedande och genomförande. Man synes ha skäl att antaga att precisionen genomsnittligt kan förbättras något vid kommande taxeringar, samtidigt som variationsbredden mellan länssiffrorna något krymper. Det är givetvis inte möjligt att förutsäga hur kraftig denna förändring kan bli. Vissa bedömningar har dock gjorts.

Bedömningen av vilka precisionstal, P_{20}, som kan förväntas vid kommande taxering har skett mot bakgrund av erfarenheter och överväganden beträffande

- den vid 1970 års taxering uppnådda precisionen
- möjligheterna att förbättra det prisstatistiska underlaget
- möjligheterna att utveckla värderingsmetodiken.

Resultatet av bedömningar har sammanställts i *tabell 14*. Det måste framhållas att där givna uppgifter grundar sig på subjektiva överväganden och därför närmast får betraktas som "kvalificerade gissningar". Som jämförelse har i tabellen även redovisats de vid 1970 års taxering uppnådda precisionstalen.

Tabell 14 Precisionstal, P_{20}, vid kommande fastighetstaxering. Bedömning mot bakgrund av erfarenheter vid 1970 års taxering.

Fastighetstyp	P_{20} enligt 1970 års taxering	P_{20} vid kommande fastighetstaxering
11	40	50–55
12	45	45–50
13,14,15		
Samtliga	69	65–70
5– 50 tkr i tax.v.	52	50–55
50–100 tkr i tax.v.	77	75–80
100–150 tkr i tax.v.	79	80–85
16	49	50–55
22,23	59	60–65
24,25,26,27	56	55–60
30	44	45–50
Jordbruksfastigheter	52	50–55

6.5 *Sannolik övertaxeringsfrekvens vid kommande fastighetstaxering*

De i tabell 13 redovisade förväntade övertaxeringsfrekvenserna vid varierande preci-

Tabell 15 Övertaxeringsfrekvenser. Sannolika intervall för olika fastighetstyper vid kommande fastighetstaxering.

Fastighetstyp	Taxeringsvärdenivå			
	70	75	80	85
11	6–12	10–16	13–20	18–25
12	8–14	12–18	15–22	19–27
13,14,15				
Samtliga	4– 8	6–11	9–14	13–19
5– 50 tkr i tax.värde	6–12	10–16	13–20	18–25
50–100 tkr i tax.värde	2– 5	4– 8	7–12	10–16
100–150 tkr i tax.värde	2– 4	3– 7	6–10	9–14
16	6–12	10–16	13–20	18–25
22,23	5– 9	7–12	11–16	14–21
24,25,26,27	5–10	8–14	12–18	16–23
30	8–14	12–18	15–22	19–27
Jordbruksfastigheter	6–12	10–16	13–20	18–25

sionstal kan nu kombineras med de precisionstal för skilda fastighetstyper som bedömes sannolika vid kommande fastighetstaxering och som angivits i tabell 14. Därvid erhålles de sannolika intervallen för övertaxeringsfrekvenserna för de olika fastighetstyperna och vid varierande målsättning beträffande taxeringsvärdenivån. Intervallen hänför sig i första hand till övertaxeringsfrekvensen för riket i dess helhet. I andra hand kan man förmoda att övertaxeringsfrekvenserna för huvuddelen av rikets län likaledes kommer att hålla sig inom de angivna intervallen. Redovisning sker i *tabell 15*.

De redovisade intervallen bygger enligt ovan på antaganden främst rörande en viss förbättring av taxeringsprecisionen och rörande möjligheterna att uppnå den önskade taxeringsvärdenivån. Det är ofrånkomligt att en osäkerhet föreligger härvidlag. Med utgångspunkt från det redovisade sambandet mellan taxeringsvärdenivå, precision och övertaxeringsfrekvens är det dock möjligt att bedöma effekten av andra antaganden särskilt beträffande den framtida taxeringsprecisionen.

I stort sett torde de i tabell 15 redovisade övertaxeringsfrekvenserna ge ett gott underlag för bedömning av skäligheten i framtida målsättningar beträffande taxeringsvärdenivån och för eventuell differentiering av densamma för skilda fastighetstyper. Utgångspunkten därvidlag torde vara en bedömning av den övertaxeringsprocent, som kan anses acceptabel ur rättssäkerhetssynpunkt. Någon sådan bedömning kan inte göras utifrån tekniska aspekter och kan alltså inte ske inom ramen för denna utredning.

Bihang B

Värderingsmetoder för bestämning av tekniskt nuvärde på jordbrukets ekonomibyggnader och bostadshus

av professor Rolf Henriksson

Institutionen för lantbrukets byggnadsteknik
Lantbrukshögskolan, Lund

Undersökningen är genomförd på uppdrag
av 1971 års fastighetstaxeringsutredning

Inledning

Institutionen för lantbrukets byggnadsteknik har för 1971 års fastighetstaxeringsutredning genomfört en separatutredning, vars avsikt varit att försöka utarbeta olika metoder för värdering av ekonomibyggnader och bostadshus. Utredningen har utmynnat i tre alternativa värderingsmetoder för varje byggnadstyp. De olika metoderna kommer här nedan att närmare beskrivas.

Värderingsmetoder för bestämning av tekniskt nuvärde på jordbrukets ekonomibyggnader

Alt. 1

Vid värdering enligt alt. 1 uppdelas ekonomibyggnaderna i djurstallar och övriga byggnader. Inom gruppen övriga byggnader ingår loge och lada, magasin, potatislagerhus, maskinhall, garage och reparationsverkstad samt diverse byggnader, såsom mjölkrum, förråd, vagnbod etc. I denna grupp ingår även torkanläggningar för spannmål, torkanläggningar för hö, silor samt gödselförvaring.

Vid värdering av djurstallar sker en uppdelning i byggnadsskal, inredning samt utrustning. Beräkningen av nyvärdet för byggnadsskalet sker med hjälp av beräknade m^2-kostnader för olika hustyper av djurstallar. De olika hustyperna finns beskrivna i värderingsformuläret.

Värdet av inredningen beräknas med avseende på vilket djurslag byggnaden är avsedd för. Till inredningen hör allt det som är speciellt för produktionen, såsom för mjölkkor foderbord, uppbindningsanordning, båsavskiljare, kalvboxar, ungdjursboxar osv., för svin den totala boxinredningen med foderhoar osv.

Till utrustningen hör foderhantering, mjölkhantering och gödselhantering. Vad som ingår i utrustningen för olika djurslag finns i stort redovisat i anvisningarna för värderingsmetoden enligt alt. 1.

Nyvärdet för djurstallar beräknas med hjälp av de erhållna uppgifterna och de i värderingsmetoden angivna m^2-kostnaderna. Genom den noggrannhet med vilken värderingsmetoden är utarbetad torde felet i nyvärdet maximalt uppgå till 15 %.

Det tekniska nuvärdet beräknas med hjälp av beskaffenhetsfaktorn, som är beroende av byggnadsår och befintligt skick. Eftersom beskaffenhetsfaktorn är relativt grovt beräknad, är det av vikt att byggnadskostnaden för det aktuella objektet, dvs. uppförandekostnaden, anges om denna är känd. Vidare bör anges kostnaden för till- och ombyggnad och kostnaden för väsentliga reparationer samt vilket år åtgärden vidtogs.

Som tidigare nämnts beräknas beskaffenhetsfaktorn med utgångspunkt från byggnadsår och byggnadens befintliga skick. I en särskild tabell anges delfaktorn för byggnadsår samt delfaktorn för angivande av byggnadens befintliga skick. Genom att summera dessa båda faktorer och beräkna medelvärdet erhålls den beskaffenhetsfaktor eller medelfaktor som nyvärdet skall multipliceras med för att nuvärdet skall erhållas.

Såväl för loge och lada som för potatislagerhus beräknas nyvärdet efter en volymsmetod. Volymsmetoden ger ett säkrare värde än m^2-metoden, eftersom man även får med variationen i vägghöjd. Volymen beräknas med hjälp av längd-, bredd- och höjdmått och den erhållna volymen multipliceras med en beräknad volymsbyggnadskostnad som ger nyvärdet. Med hjälp av byggnadsår och befintligt skick beräknas på samma sätt som för djurstallar beskaffenhetsfaktorn, som multipliceras med nyvärdet för att nuvärdet skall erhållas.

Nyvärdet för magasin, maskinhall, garage och reparationsverkstad samt diverse mindre byggnader beräknas enligt m^2-metoden. Med hjälp av längd och bredd erhålls ytan som multipliceras med m^2-kostnaden, vilken för maskinhall, garage och reparationsverkstad förutom för oisolerad byggnad även beräknas för isolerad byggnad. Beskaffenhetsfaktorn och nuvärdet beräknas såsom tidigare beskrivits.

Nyvärdet för torkanläggningar för spannmål och torkanläggningar för hö beräknas

efter torkarnas storlek i ton respektive ton per timme och för silor och gödselförvaringsanläggningar såsom en volymskostnad eller m^2-kostnad. I båda fallen beräknas nyvärde, beskaffenhetsfaktor och nuvärde som beskrivits för övriga byggnader.

Alt. 2

Värderingsmetoden enligt alt. 2 är närmast att betrakta såsom en schablonmetod. Samtliga byggnader är beräknade enligt m^2-metoden och därutöver är för djurstallar såväl byggnadsskal som inredning inbakade i samma m^2-kostnad. m^2-kostnaden är beräknad såväl för isolerad som för oisolerad byggnad.

Sedan nyvärdet är beräknat med hjälp av byggnadsyta och m^2-kostnad, multipliceras nyvärdet med beskaffenhetsfaktorn som är sammanvägd av faktorer beroende av byggnadsår, standard och befintligt skick. Faktorerna för byggnadsår och befintligt skick är uppbyggda på samma sätt som för värderingsmetoden enligt alt. 1. Eftersom kostnaden för inredning är inbakad i byggnadsskalet som en m^2-kostnad, beror kostnadsstorleken på vilken standard byggnaden med inredning har. Standarden är därför indelad i fyra grupper, från omodern byggnad till modern byggnad med hög teknisk standard, varvid varje steg är närmare beskrivet i anvisningarna till värderingsmetoden.

Som framgått av beskrivningen har värderingsmetoden enligt alt. 2 en sämre noggrannhet än värderingsmetoden enligt alt. 1. Man torde kunna räkna med att maximala felet i beräkningen av nyvärdet ligger vid 30 %.

Alt. 3

Värderingsmetoden enligt alt. 3 utgör endast en nuvärdesberäkning av byggnadsskalet. Inredning och maskinell utrustning lämnas utan avseende.

Hustyperna är uppdelade i fem grupper, vari ingår såväl djurstallar som övriga ekonomibyggnader. Hustyperna kan därför inte bli lika differentierade i alt. 3 som i alt. 1. Bl. a. kan inte variationer, exempelvis i höjd för logar, lador och potatislagerhus, komma med i beräkningen.

Nyvärdet beräknas enligt m^2-metoden. m^2-kostnaden är angiven för såväl isolerad som oisolerad byggnad.

Beskaffenhetsfaktorn är uppbyggd av faktorn för byggnadsår och befintligt skick på samma sätt som tidigare beskrivits för värderingsalternativ 1. Beskaffenhetsfaktorn multiplicerad med nyvärdet anger nuvärdet.

Vid en jämförelse mellan de olika värderingsmetoderna kan först konstateras att värderingsmetoden enligt alt. 3 endast ger värdet för överbyggnaden och kommer därför inte att närmare kommenteras. Det maximala felet i nyvärdesberäkningen uppgår till 25 %.

Vid jämförelse mellan alt. 1 och alt. 2 kan först konstateras att alt. 1 har en avsevärt mycket större säkerhet i nyvärdesberäkningen än alt. 2. Detta torde vara av stor vikt eftersom värderingsmetoden skall användas som avskrivningsunderlag vid beskattning. Vidare kan konstateras att alt. 2 är något enklare att använda, eftersom antalet uppgifter som erfordras vid värderingen är mindre än för alt. 1. Det bör dock framhållas att användningen av alt. 1 för värdering ej är mer komplicerad än nuvärdesmetoden för "särskild fastighetsdeklaration för särskild villafastighet". Enligt institutionens bedömning bör därför alt. 1 läggas till grund för användning vid bestämning av det tekniska nuvärdet för jordbrukets ekonomibyggnader vid fastighetstaxering.

Värderingsmetod för bestämning av tekniskt nuvärde på bostadshus

Alt. 1

Vid värdering enligt alt. 1 uppdelas bostadshuset i permanent bostad eller fritidshus. Vidare har en uppdelning skett i olika hustyper, från 1-planshus till 2-planshus eller flera plan med eller utan inredningsbar vind. Dessutom kan källare eller delvis källare ingå.

Nyvärdet på bostadshuset beräknas enligt m^2-metoden med användande av husets längd och bredd samt angivna enhetsvärden för byggnadsstommen för den angivna längden och bredden.

Utrustningen är uppdelad i vatten och avlopp, el och värme, uppvärmning samt biutrymmen i anslutning till bostaden. Därutöver upptages viss specificerad utrustning. Nyvärdet av utrustningen är upptaget såsom en styckekostnad utom för biutrymmen i anslutning till bostaden som är upptaget såsom en m^2-kostnad.

Det tekniska nuvärdet beräknas med hjälp av en beskaffenhetsfaktor som är beroende av byggnadsår och befintligt skick och bestäms på samma sätt som tidigare angetts för alt. 1 vid värdering av ekonomibyggnader.

I värderingsformuläret finns även möjlighet för uppgiftslämnaren att ange byggnadskostnaden uppdelad i uppförandekostnad, till- eller ombyggnad, väsentlig reparation samt dessutom att ange året för åtgärden. Härigenom blir det möjligt att få en kollationering av det framräknade nyvärdet och nuvärdet.

Alt. 2

Värderingsmetoden enligt alt. 2 är närmast att betrakta såsom en schablonmetod, där beräkningen av nyvärdet sker enligt m^2-metoden. Värderingsmetoden gäller såväl för permanent bostadshus som fritidshus. Uppdelningen av hustyper har endast skett i 1-planshus utan inredningsbar vind och 1,5-plans- eller flerplanshus. Med hjälp av byggnadens storlek erhålls nyvärdet per m^2 byggnadsyta och därmed även nyvärdet för bostadshuset. Byggnadsår, standard och befintligt skick används för bestämning av beskaffenhetsfaktorn på samma sätt som för alt. 2 vid värdering av ekonomibyggnader.

Alt. 3

Alt. 3 utgörs av värderingsmetoden enligt den särskilda fastighetsdeklarationen, blankett A 1.

Vid jämförelse mellan de olika alternativen kan först noteras att alt. 2 utgörs av en värdering enligt m^2-metoden och därför ger denna metod en relativt dålig noggrannhet. Det maximala felet i nyvärdesberäkningen uppgår till ca 30 %. Detta betyder således att beräkningsmetoden är för grov för att kunna läggas till grund för användning som avskrivningsunderlag vid beskattning.

Värderingsmetoderna enligt alt. 1 och alt. 2 är i stort sett likvärdiga. Båda metoderna torde ge ett maximalt fel på ca 15 %. Enda skillnaden mellan dem är att särskilda fastighetsdeklarationen har i sin blankett upptaget ett större antal hustyper än som angetts för alt. 1 samt att för alt. 1 i beskaffenhetsfaktorn ingår faktorer för såväl byggnadsår som befintligt skick, medan för alt. 3 beskaffenhetsfaktorn endast bestäms med utgångspunkt från byggnadsår.

Med anledning av att alt. 3 i dag är den metod som används av taxeringsmyndigheterna och på grund av att den ger samma noggrannhet som alt. 1, förordar således institutionen att alt. 3 läggs till grund för användning vid bestämning av det tekniska nuvärdet för bostadshus vid fastighetstaxering.

Värdering av ekonomibyggnader
Djurstall



1. *Hustyp* 1:1 □ 1:2 □ 1:3 □ 1:4 □ 1:5 □

2. *Yttermått*

Längd:. . . . . m Bredd:. . . . . m Yta: . . . . . m²

3. *Väggtyp*

□ Isolerad □ Oisolerad

4. *Inredning avsedd för*

4.1 Mjölkkor . . . . . st □ Uppbundna □ Lösgående

4.2 Slaktnöt . . . . . st □ Uppbundna □ Lösgående

4.3 Avelsvin Antal suggor . . . . . st

4.4 Slaktsvin . . . . . st

4.5 Får och getter Antal moderdjur . . . . . st

4.6 Fjäderfä . . . . . st

□ Buruppfödning □ Golvuppfödning

5. *Utrustning för*

5.1 Foderhantering

□ Manuell utfodring □ Maskinell anläggning för utfodring

5.2 Mjölkhantering

□ Spannmjölknings-anläggning □ Rörmjölkningsanläggning

□ Mjölningsstall med

. . . . mjölningsplatser

5.3 Gödselhantering

□ Flytgödselhantering □ Fastgödselhantering

□ Maskinell utgödslings-anordning □ Halvmaskinell utgödslingsanordning

6. *Byggnadsår*

□ Före 1930 □ 1930–1949 □ 1950–1959 □ 1960–1970 □ Efter 1970

7. *Befintligt skick*

□ Dåligt skick □ Mindre gott skick □ Gott skick □ Mycket gott skick

8. *Byggnadskostnad*

Uppförandekostnad (om den är känd) . . . . . kr
Till- eller ombyggnad . . . . . år . . . . . kr
Väsentlig reparation . . . . . år . . . . . kr

Övriga ekonomibyggnader

9. *Loge och lada*

Byggnad nr	Yttermått, m			Volym m^3	Byggnadskostnad kr (om den är känd)	Väsentlig reparation		Byggnadsår	Befintligt skick[a]
	Längd	Bredd	Väggh.			År	Kr		
1.									
2.									
3.									
4.									

10. *Magasin*

Byggnad nr	Yttermått			Sammanlagd golvyta	Byggnadskostnad kr (om den är känd	Väsentlig reparation		Byggnadsår	Befintligt skick[a]
	Längd	Bredd	m^2			År	Kr		
1.									
2.									

11. *Potatislagerhus*

Byggnad nr	Yttermått			Volym m^3	Byggnadskostnad kr (om den är känd)	Väsentlig reparation		Byggnadsår	Befintligt skick[a]
	Längd m	Bredd m	Väggh. m			År	Kr		
1.									
2.									

12. *Maskinhall, garage och reparationsverkstad*

12.1 Sammanlagd oisolerad yta . . . . . m^2 Sammanlagd isolerad yta . . . . . m^2

12.2 Byggnadsår för den värdefullaste byggnaden: . . . . . .

12.3 Befintligt skick på den värdefullaste byggnaden: . . . . . .

13. *Diverse byggnader* (vidstående eller vidbyggt mjölkrum, förråd, vagnbod etc.)

13.1 Sammanlagd oisolerad yta . . . . . m^2 Sammanlagd isolerad yta . . . . . m^2

13.2 Byggnadsår för den värdefullaste byggnaden . . . . . .

13.3 Befintligt skick på den värdefullaste byggnaden: . . . . . .

[a] *Befintligt skick*
1. Dåligt skick
2. Mindre gott skick
3. Gott skick
4. Mycket gott skick

14. *Torkanläggningar för spannmål*

14.1 Kalluftstork (även med tillsatsvärme)

Golvtork . . . . . ton

Torntork . . . . . ton

14.2 Varmluftstork

Satstork . . . . . .ton

Kontinuerlig tork . . . . . ton per timme

15. *Torkanläggningar för hö*

15.1 Kalluftstork (även med tillsatsvärme)

Golvtork . . . . . ton

Torntork . . . . . ton

16. *Silor*

16.1 Silo (ficka) för spannmål . . . . . m^3

16.2 ” ” ” kraftfoder . . . . . ”

16.3 ” ” ensilage, tornsilo . . . . . ”

16.4 plansilo . . . . . ”

16.5 ” ” hösilage . . . . . ”

17. *Gödselförvaring*

17.1 Gödselbehållare . . . . . m^3

17.2 Gödselplatta . . . . . m^2

17.3 Urinbrunn . . . . . m^3

18. *Särskilda upplysningar*

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

Anvisningar till "Värdering av ekonomibyggnader"

Allmänt

Dessa blanketter används i fråga om ekonomibyggnader på lantbruksfastighet. En blankett ifylles för varje djurstall. Samtliga övriga ekonomibyggnader redovisas under respektive rubriker.

Djurstall

1. Hustyp

1.1 Byggnad med pulpettak.
1.2 Byggnad med flackt tak utan förvaringsutrymme på skullen.
1.3 Byggnad med upptill 1,5 m hög skullvägg eller med sådan takresning som möjliggör foderförvaring på skullen.
1.4 Byggnad med över 1,5 m hög skullvägg.
1.5 Byggnad utan mellanbjälklag.

2. Yttermått

I byggnadens yttermått inräknas ej sockelutsprång och andra mindre avvikelser från fasadlivet. Vidbyggt mjölkrum redovisas som särskild byggnad under rubriken "13. Diverse byggnader". När djurstallet är sammanbyggt med loge eller annan ekonomibyggnad redovisas djurstallet som separat byggnad. Logen eller annan ekonomibyggnad redovisas som hel byggnad under "Övriga ekonomibyggnader".

3. Väggtyp

Avser byggnadens ytterväggar.

4. Inredning

För respektive djurslag antecknas det antal djurplatser som stallets inredning är avsedd för, oavsett om stallet utnyttjas för dessa djurslag eller användes för annat ändamål.

4.1 Antalet båsplatser för uppbundna mjölkkor och antalet liggbås för lösgående mjölkkor redovisas här.
4.2 Till slaktnöt hänföres även di- och amkor.
4.3 Antalet suggboxar och sinsuggplatser anges.
4.4 Antalet slaktsvinsplatser anges.
4.5 Endast antalet moderdjur redovisas.
4.6 Antalet redovisas oberoende av produktion och fjäderfäslag.

5. Utrustning

5.1 I begreppet manuell utfodring kan ingå enklare maskinella anordningar som t. ex. spårbunden fodervagn.
5.2 Mjölkningsstall hänföres till lösdriftsanläggningar och mjölkningsstallets storlek redovisas med exempelvis 2 x 4 = 8 mjölkningsplatser.
5.3 Till flytgödselhantering räknas all hantering av gödsel vars slutprodukt lagras i behållare och är pumpbar.
Till fastgödselhantering räknas all hantering av gödsel vars slutprodukt lagras på gödselplatta och ej är pumpbar.
Maskinell utgödslingsanordning avser utgödsling med enbart maskinell utrustning.
Halvmaskinell utgödslingsanordning avser manuell ihopsamling av gödsel inomhus men maskinell transport ut ur stallet.
Vid flytgödselhantering i kombination med skrapor förkryssas flytgödselhantering och maskinell utgödslingsanordning.

6. Byggnadsår

Om byggnadsåret ej är känt anges trolig byggnadstid.

7. Befintligt skick

Dåligt skick = byggnaden är mycket dåligt underhållen. Genomgripande reparationer fordras för att återställa byggnaden i dess ursprungliga skick t. ex. utbyte av takstolar, omläggning av tak, lagning och utbyte av ytterväggar, omläggning av ledningar för elektricitet och vatten.

Mindre gott skick = byggnaden är dåligt underhållen. Vissa delar av byggnaden är i behov av reparation t. ex. utbyte av fönster och dörrar, utbyte av inredning, reparation av ytterväggar och tak, viss omläggning av ledningar för elektricitet och vatten.

Gott skick = byggnaden är väl underhållen. Några byggnadsdelar är i behov av reparation t. ex. utbyte av enstaka inredningsdetaljer, mindre lagningar av väggar och tak.

Mycket gott skick = byggnaden är nybyggd eller i skick som ny. Inga reparationer är nödvändiga de närmaste åren.

8. Byggnadskostnad

Uppförandekostnaden skall anges om den är känd eller kan uppskattas.

Till- eller ombyggnad avser omändring av byggnadens stomme, kraftiga förändringar av inredning och planlösning, förändring av byggnadens volym genom flyttning av väggar, höjning eller sänkning av golv eller tak, upptagning av nya fönster och dörröppningar o. dyl.

Med väsentlig reparation avses större reparation för att återställa byggnaden i dess ursprungliga skick, t. ex. omläggning av tak, utbyte av fönster och inredningsdetaljer.

Övriga ekonomibyggnader

9. Loge och lada

Varje byggnad redovisas separat på samma blankett.

Yttermått
Vägghöjd mätes till takfot. I övrigt se punkt 2.

Volym
Volym är lika med golvyta gånger vägghöjd.

Byggnadskostnad
Se punkt 8.

Väsentlig reparation
Se punkt 8.

Byggnadsår
Om byggnadsåret ej är känt anges trolig byggnadstid.

Befintligt skick
Se punkt 7.

10. Magasin

Varje byggnad redovisas separat på samma blankett.

Yttermått
Se punkt 2.

Sammanlagd golvyta
Vid flera plan i samma magasinsbyggnad redovisas den sammanlagda golvytan av de olika våningsplanen.

Byggnadskostnad
Se punkt 8.

Väsentlig reparation
Se punkt 8.

Byggnadsår
Om byggnadsåret ej är känt anges trolig byggnadstid.

Befintligt skick
Se punkt 7.

11. Potatislagerhus

Varje byggnad redovisas separat på samma blankett.

Yttermått
Vägghöjd mätes till takfot. I övrigt se punkt 2.

Volym
Volym = golvyta x vägghöjd.

Byggnadskostnad
Se punkt 8.

Väsentlig reparation
Se punkt 8.

Byggnadsår
Om byggnadsåret ej är känt anges trolig byggnadstid.

Befintligt skick
Se punkt 7.

12. Maskinhall, garage och reparationsverkstad

Dessa byggnader redovisas gemensamt oberoende av antal och typ av byggnad.

12.1 Redovisning sker av sammanlagd oisolerad resp. isolerad yta.
12.2 Om byggnadsåret för den värdefullaste byggnaden ej är känd anges trolig byggnadstid.
12.3 Befintligt skick på den värdefullaste byggnaden anges enligt punkt. 7.

13. Diverse byggnader
(Fristående eller vidbyggt mjölkrum, förråd, vagnbod etc.) redovisas gemensamt oberoende av antal och typ av byggnad.

13.1 Redovisning sker av sammanlagd oisolerad resp. isolerad yta.
13.2 Om byggnadsåret för den värdefullaste byggnaden ej är känd anges trolig byggnadstid.
13.3 Befintligt skick på den värdefullaste byggnaden anges enligt punkt 7.

14. Torkanläggningar för spannmål

14.1 Den spannmålsmängd torken rymmer anges i ton.
14.2 Torkningskapaciteten anges i ton per timme.

15. Torkanläggning för hö

15.1 Den totala torkningsmängden anges i ton.

16. Silor

16.1–5 Total lagringskapacitet i m^3.

17. Gödselförvaring

17.1 Total lagrinskapacitet i m^3.
17.2 Lagringsyta i m^2.
17.3 Lagringsvolym i m^3.

18. Särskilda upplysningar

Eventuella anmärkningar och förtydligande av lämnade uppgifter antecknas här.

Bestämmande av tekniskt nuvärde

För djurstall multipliceras djurstallets yta med summan av m^2-priserna för byggnadsskal, inredning och utrustning = byggnadskostnaden.

För övriga ekonomibyggnader multipliceras de olika byggnadernas ytor med m^2-priserna och volymer med m^3-priserna = byggnadskostnaden.

Värderingsfaktorer för byggnadsår och befintligt skick sammanläggs och divideras med två = medelfaktorn.

Tekniska nuvärdet erhålles genom att multiplicera byggnadskostnaden med medelfaktorn.

Värderingsfaktorer

Faktorer för byggnadsår

0,2 = byggnad uppförd före år 1930
0,4 = byggnad uppförd mell. år 1930–1949
0,6 = byggnad uppförd mell. år 1950–1959
0,8 = byggnad uppförd mell. år 1960–1970
0,9 = byggnad uppförd efter år 1970

Faktorer för byggnadens befintliga skick

0,2 = dåligt skick
0,5 = mindre gott skick
0,8 = gott skick
1,0 = mycket gott skick

Djurstall. Kostnader för byggnadsskalet per m^2 byggnadsyta.

Byggnadsyta	 1:1	 1:2	 1:3		 1:4		 1:5	
	Isolerad byggnad kr/m^2	Oisolerad byggnad kr/m^2	Isolerad byggnad kr/m^2	Oisolerad byggnad kr/m^2	Isolerad byggnad kr/m^2	Oisolerad byggnad kr/m^2	Isolerad byggnad kr/m^2	Oisolerad byggnad kr/m^2
Under 50 m^2	510	330	650	460	700	530	600	390
50–100 m^2	390	260	520	380	550	420	470	310
101–150 m^2	350	240	470	350	500	380	420	280
151–250 m^2	320	220	440	320	460	360	390	250
251–400 m^2	300	210	420	310	440	340	370	240
401–600 m^2	290	200	410	300	430	330	350	230
601–800 m^2	280	200	400	300	420	320	350	230
Över 800 m^2	280	200	400	300	420	320	350	230

Djurstall. Kostnader för inredning per m^2 byggnadsyta.

Byggnadsyta	Mjölkkor		Slaktnöt		Avelsvin kr/m^2	Slaktsvin kr/m^2	Får Getter kr/m^2	Fjäderfä	
	Uppbundna kr/m^2	Lösgående kr/m^2	Uppbundna kr/m^2	Lösgående kr/m^2				Bur kr/m^2	Golv kr/m^2
Under 50 m^2	51	–	51	67	108	86	30	250	32
50–100 m^2	50	–	51	65	105	76	30	250	34
101–150 m^2	49	–	52	64	97	70	30	260	41
151–250 m^2	48	–	53	63	98	66	30	270	46
251–400 m^2	49	40	54	63	99	70	30	270	54
401–600 m^2	51	40	54	62	103	76	30	280	57
601–800 m^2	52	41	55	61	105	77	30	280	59
Över 800 m^2	52	41	55	61	106	78	30	290	60

Djurstall. Kostnader för utrustning per m^2 byggnadsyta.

Byggnadsyta	Foderhantering		Mjölkhantering			Gödselhantering			
						Fastgödsel		Flytgödsel	
	Manuell utfodring kr/m^2	Maskinell utfodring kr/m^2	Spannmjölkning kr/m^2	Rörmjölkning kr/m^2	Mjölkningsstall kr/m^2	Maskinell utgödsling kr/m^2	Halvmaskinell utgödsling kr/m^2	Utan maskinell utrustning kr/m^2	Med maskinell utrustning kr/m^2
Under 50 m^2	–	–	76	–	–	–	–	–	–
50–100 m^2	–	–	38	–	–	–	–	–	–
101–150 m^2	–	–	25	90	–	–	160	–	–
151–250 m^2	–	–	19	64	–	140	115	145	155
251–400 m^2	16	46	15	49	–	110	83	115	130
401–600 m^2	13	43	–	34	56	92	72	100	105
601–800 m^2	10	40	–	29	36	85	68	92	94
Över 800 m^2	9	38	–	30	31	82	66	86	89

Loge, lada. Kostnader per m^3 byggnadsvolym

Byggnadsvolym	Vägghöjd			
	3 m Kr/m^3	4 m Kr/m^3	5 m Kr/m^3	6 m Kr/m^3
Under 250 m^3	130	115	105	–
250–500 m^3	102	88	83	80
501–750 m^3	89	76	69	66
751–1 250 m^3	80	67	59	54
1 251–2 000 m^3	74	61	53	46
1 001–3 000 m^3	73	58	50	45
3 001–4 000 m^3	–	56	48	43
Över 4 000 m^3	–	–	47	41

Magasin. Kostnad per m^2 sammanlagd golvyta.

Sammanlagt golvyta	kr/m^2 2
Under 150 m^2	195
150–300 m^2	170
301–500 m^2	150
501–800 m^2	140
801–1 300 m^2	135
1 301–2 000 m^2	131
2 001–3 000 m^2	129
Över 3 000 m^2	128

Potatislagerhus. Kostnader per m^3 byggnadsvolym

Byggnadsvolym	kr/m^3
Under 250 m^3	170
250–500 m^3	130
501–750 m^3	110
751–1 250 m^3	100
1 251–2 000 m^3	90
2 001–3 000 m^3	80
3 001–4 000 m^3	70
Över 4 000 m^3	70

Maskinhall, garage och reparationsverkstad samt diverse byggnader. Kostnader per m^2 byggnadsyta.

Byggnadsyta	Oisolerad byggnad kr/m^2	Isolerad byggnad kr/m^2
Under 25 m^2	400	650
25–75 m^2	270	490
76–150 m^2	190	360
151–300 m^2	160	300
301–600 m^2	140	270
601–1 000 m^2	130	260
Över 1 000 m^2	120	250

Torkanläggningar för spannmål och hö. Kostnad per ton.

Storlek	Spannmål				Hö	
	Kalluftstork (även med tillsatsvärme)		Varmluftstork		Golvtork kr/ton	Torntork kr/ton
	Golvtork kr/ton	Torntork kr/ton	Satstork kr/ton	Kontinuerlig tork kr/ton		
Under 3 ton	–	–	19 800	21 400	–	–
3,1–6 ton	–	–	12 300	13 600	–	–
6,1–10 ton	–	–	9 900	11 000	–	–
11–20 ton	170	390	–	–	150	950
21–50 ton	155	290	–	–	140	660
51–100 ton	145	270	–	–	130	460
101–200 ton	140	–	–	–	125	410
201–500 ton	140	–	–	–	125	410
Över 500 ton	140	–	–	–	125	410

Fodersilor. Kostnader per m^3 totalvolym.

Silostorlek	Spannmålssilo (ficka) kr/m^3	Kraftfodersilo kr/m^3	Ensilagesilo		Hösilagesilo kr/m^3
			Tornsilo kr/m^3	Plansilo kr/m^3	
Under 15 m^3	330	660	–	–	–
15–25 m^3	290	370	–	–	–
26–50 m^3	260	340	150	110	–
51–100 m^3	230	–	120	90	–
101–200 m^3	210	–	100	75	–
201–400 m^3	170	–	75	61	230
401–800 m^3	130	–	54	43	225
Över 800 m^3	115	–	52	41	220

Gödselförvaring. Kostnader per m^3 totalvolym resp. m^2 gödselplatta.

Storlek	Gödselbehållare kr/m^3	Gödselplatta kr/m^2	Urinbrunn kr/m^3
Under 25 m^3 (m^2)	–	70	150
25–75 m^3 (m^2)	–	60	120
76–150 m^3 (m^2)	–	50	100
151–300 m^3 (m^2)	65	45	90
301–500 m^3 (m^2)	55	45	85
501–800 m^3 (m^2)	49	45	–
Över 800 m^3 (m^2)	46	45	–

Värdering av ekonomibyggnader

		Byggnad nr							
		1	2	3	4	5	6	7	8
1.	*Byggnader väsentligen avsedda till*								
	1.1 Mjölkkor	□	□	□	□	□	□	□	□
	1.2 Slaktnöt	□	□	□	□	□	□	□	□
	1.3 Slaktsvin eller suggor	□	□	□	□	□	□	□	□
	1.4 Andra djurslag än nöt och svin	□	□	□	□	□	□	□	□
	1.5 Loge, lada, maskinhall	□	□	□	□	□	□	□	□
	1.6 Potatislagerhus, magasin	□	□	□	□	□	□	□	□
2.	*Storlek*								
	2.1 Yta av isolerad byggnad m^2								
	2.2 Yta av oisolerad byggnad m^2								
3.	*Byggnadsår*								
	3.1 Före 1930	□	□	□	□	□	□	□	□
	3.2 1930–1949	□	□	□	□	□	□	□	□
	3.3 1950–1959	□	□	□	□	□	□	□	□
	3.4 1960–1970	□	□	□	□	□	□	□	□
	3.5 Efter 1970	□	□	□	□	□	□	□	□
4.	*Standard*								
	4.1 Omodern byggnad	□	□	□	□	□	□	□	□
	4.2 Halvmodern byggnad	□	□	□	□	□	□	□	□
	4.3 Modern byggnad	□	□	□	□	□	□	□	□
	4.4 Modern byggnad med hög teknisk standard	□	□	□	□	□	□	□	□
5.	*Befintligt skick*								
	5.1 Dåligt skick	□	□	□	□	□	□	□	□
	5.2 Mindre gott skick	□	□	□	□	□	□	□	□
	5.3 Gott skick	□	□	□	□	□	□	□	□
	5.4 Mycket gott skick	□	□	□	□	□	□	□	□

Anvisningar till "Värdering av ekonomibyggnader"

Allmänt

Denna blankett används i fråga om ekonomibyggnader på lantbruksfastigheter. Fastighetens olika ekonomibyggnader redovisas var för sig i de olika kolumnerna 1, 2, 3 osv. Är djurstallet sammanbyggt med loge eller annan ekonomibyggnad redovisas djurstallet som hel byggnad på någon av punkterna 1:1–1:4 och loge eller annan ekonomibyggnad på punkt 1:5 eller 1:6.

1. Byggnaden väsentligen avsedd till

Djurstallets inredning bestämmer på vilket djurslag byggnaden skall redovisas, oavsett om stallet utnyttjas för detta djurslag eller ej. Är djurstallet inrett för flera djurslag redovisas hela byggnaden på det djurslag, som upptar den största ytan av djurstallet. Om loge och lada används för någon form av djurhållning redovisas de ändå som loge och lada, oavsett om de permanent eller tillfälligt används som djurstall.

2. Storlek

Ekonomibyggnadernas storlek redovisas i m^2 med uppdelning i isolerad och oisolerad yta. Redovisningen avser utvändigt mått.

3. Byggnadsår

Om byggnadsåret ej är känt anges trolig byggnadstid.

4. Standard

Byggnadens standard indelas i fyra grupper. Det allmänna helhetsintrycket och inte vissa enstaka detaljer avgör i vilken grupp byggnaden skall placeras. Nedan angivna beskrivning av standardgrupperna skall därför inte tolkas alltför strikt. Den avser endast att ge vägledning vid inplacering i respektive grupp.

4.1 Omodern byggnad
enkel inredning av trä, ingen ventilation, manuell utfodring, manuell utgödsling, spannmjölkning

4.2 Halvmodern byggnad
inredning av stålrör eller god träinredning, självdragsventilation, manuell utfodring, manuell utgödsling eller halvmaskinell utgödsling, spannmjölkning eller rörmjölkning, golvtork för hö och spannmål, enkel anordning för ensilageberedning

4.3 Modern byggnad
inredning av stålrör eller god träinredning, fläktventilation, manuell utfodring med enkel maskinell utrustning, maskinell eller flytande gödselhantering, rörmjölkning, golvtork eller torntork för hö, ensilageberedning med eller utan maskinell utrustning, foderbehållare, maskinell anordning för spannmålshantering

4.4 Modern byggnad med hög teknisk standard
inredning av stålrör, fläktventilation, manuell eller maskinell utfodring, maskinell eller flytande gödselhantering, rörmjölkning, mjölkningsstall, golvtork eller torntork för hö, hösilagetorn, ensilageberedning med maskinell utrustning, foderbehållare, maskinell anordning för spannmålshantering och kraftfoderberedning

5. Befintligt skick

5.1 *Dåligt skick* = byggnaden är mycket dåligt underhållen. Genomgripande reparationer fordras för att återställa byggnaden i dess ursprungliga skick t. ex. utbyte av takstolar, omläggning av tak, lagning och utbyte av ytterväggar, omläggning av ledningar för elektricitet och vatten.

5.2 *Mindre gott skick* = byggnaden är dåligt underhållen. Vissa delar av byggnaden är i behov av reparation, t. ex. utbyte av fönster och dörrar, utbyte av inredning, reparation av ytterväggar och tak, viss omläggning av ledningar för elektricitet och vatten.

5.3 *Gott skick* = byggnaden är väl underhållen. Några byggnadsdelar är i behov av reparation t. ex. utbyte av enstaka inredningsdetaljer, mindre lagningar av väggar och tak.

5.4 *Mycket gott skick* = byggnaden är nybyggd eller i skick som ny. Inga reparationer är nödvändiga de närmaste åren.

Bestämmande av tekniskt nuvärde

Ytan av respektive byggnad multipliceras med m^2-priset i prislistan = byggnadskostnaden.

Värderingsfaktorer för byggnadsår, standard och befintligt skick sammanläggs och divideras med tre = medelfaktor.

Tekniska nuvärdet erhålles genom att multiplicera byggnadskostnaden med medelfaktorn.

Värderingsfaktorer

Faktorer för byggnadsår

0,2 = byggnad uppförd före år 1930
0,4 = byggnad uppförd mell. år 1930–1949
0,6 = byggnad uppförd mell. år 1950–1959
0,8 = byggnad uppförd mell. år 1960–1970
0,9 = byggnad uppförd efter år 1970

Faktorer för byggnadsstandard

0,2 = omodern byggnad
0,7 = halvmodern byggnad
1,2 = modern byggnad
1,6 = modern byggnad med hög teknisk standard

Faktorer för byggnadens befintliga skick

0,2 = dåligt skick
0,5 = mindre gott skick
0,8 = gott skick
1,0 = mycket gott skick

Byggnadskostnader för ekonomibyggnader

Isolerade och oisolerade byggnader. Kostnader per m^2 byggnadsyta.

Storlek	Stall för mjölkkor		Stall för slaktnöt		Stall för slaktsvin eller suggor		Stall för andra djurslag än nöt o. svin		Loge, lada maskinhall		Potatislagerhus, magasin	
	Isol. kr/m^2	Oisol. kr/m^2	Isol. kr/m^2	Oisol. kr/m^2	Isol. kr/m^2	Oisol. kr/m^2	Isol. kr/m^2	Oisol. kr/m^2	Isol. kr/m^2	Oisol. kr/m^2	Isol. kr/m^2	Oisol. kr/m^2
Under 50 m^2	910	510	720	430	760	–	540	360	490	330	680	560
50–100 m^2	740	390	600	350	630	–	420	290	390	260	520	470
101–150 m^2	670	350	560	320	580	–	390	270	350	240	440	440
151–250 m^2	590	320	490	290	500	–	370	250	300	220	360	410
251–400 m^2	550	310	450	280	450	–	350	240	280	210	320	400
401–600 m^2	530	300	430	270	440	–	350	230	270	200	300	390
601–800 m^2	520	300	410	270	430	–	340	230	260	200	280	380
Över 800 m^2	510	290	410	270	420	–	340	230	250	200	280	380

Värdering av ekonomibyggnader

		Byggnad nr							
		1	2	3	4	5	6	7	8
1.	*Hustyp*								
	1.1 	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	1.2 	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	1.3 	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	1.4 	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	1.5 	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
2.	*Storlek* 2.1 Yta av isolerad byggnad m^2 2.2 Yta av oisolerad byggnad m^2								
3.	*Byggnadsår*								
	3.1 Före 1930	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	3.2 1930–1949	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	3.3 1950–1959	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	3.4 1960–1970	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	3.5 Efter 1970	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
4.	*Befintligt skick*								
	4.1 Dåligt skick	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	4.2 Mindre gott skick	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	4.3 Gott skick	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
	4.4 Mycket gott skick	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐

Anvisningar till "Värdering av ekonomibyggnader

Allmänt

Denna blankett används i fråga om ekonomibyggnader på lantbruksfastigheter. Fastighetens olika ekonomibyggnader redovisas var för sig i de olika kolumnerna 1, 2, 3 osv. Det är endast byggnadsskalet som skall värderas. Inredning och maskinell utrustning lämnas utan avseende. Är två eller flera byggnader av olika hustyper sammanbyggda redovisas var och en som separat byggnad.

1. Hustyper

1.1 Byggnad med pulpettak.
1.2 Låg byggnad med innertak utan förvaringsutrymme på skullen samt byggnad utan mellanbjälklag och med isolerat eller oisolerat yttertak.
1.3 Byggnad med mellanbjälklag och med förvaringsutrymme på skullen.
1.4 Byggnad med mer än ett mellanbjälklag.
1.5 Oisolerad byggnad utan mellanbjälklag.

2. Storlek

Ekonomibyggnadernas storlek redovisas i m^2 med uppdelning i isolerad och oisolerad yta. Redovisningen avser utvändigt mått.

3. Byggnadsår

Om byggnadsåret ej är känt anges trolig byggnadstid.

4. Befintligt skick

4.1 *Dåligt skick* = byggnaden är mycket dåligt underhållen. Genomgripande reparationer fordras för att återställa byggnaden i dess ursprungliga skick t. ex. utbyte av takstolar, omläggning av tak, lagning och utbyte av ytterväggar, omläggning av ledningar för elektricitet och vatten.
4.2 *Mindre gott skick* = byggnaden är dåligt underhållen. Vissa delar av byggnaden är i behov av reparation t. ex. utbyte av fönster och dörrar, utbyte av inredning, reparation av ytterväggar och tak, viss omläggning av ledningar för elektricitet och vatten.
4.3 *Gott skick* = byggnaden är väl underhållen. Några byggnadsdelar är i behov av reparation t. ex. utbyte av enstaka inredningsdetaljer, mindre lagningar av väggar och tak.
4.4 *Mycket gott skick* = byggnaden är nybyggd eller i skick som ny. Inga reparationer är nödvändiga de närmaste åren.

Bestämmande av tekniskt nuvärde

Ytan av respektive byggnad multipliceras med m^2-priset i prislistan = byggnadskostnaden.

Värderingsfaktorer för byggnadsår och befintligt skick sammanläggs och divideras med två = medelfaktorn.

Tekniska nuvärdet erhålles genom att multiplicera byggnadskostnaden med medelfaktorn.

Värderingsfaktorer

Faktorer för byggnadsår

0,2 = byggnad uppförd före år 1930
0,4 = byggnad uppförd mell. år 1930–1949
0,6 = byggnad uppförd mell. år 1950–1959
0,8 = byggnad uppförd mell. år 1960–1970
0,9 = byggnad uppförd efter år 1970

Faktorer för byggnadens befintliga skick

0,2 = dåligt skick
0,5 = mindre gott skick
0,8 = gott skick
1,0 = mycket gott skick

Kostnader för byggnadsskalet per m^2 byggnadsyta.

Byggnadsyta	 1:1	 1:2	 1:3		 1:4		 1:5
	Isolerad byggnad kr/m^2	Oisolerad byggnad kr/m^2	Isolerad byggnad kr/m^2	Oisolerad byggnad kr/m^2	Isolerad byggnad kr/m^2	Oisolerad byggnad kr/m^2	Oisolerad byggnad kr/m^2
Under 50 m^2	510	330	680	490	920	560	530
50–100 m^2	390	260	540	400	730	470	390
101–150 m^2	350	240	490	370	660	440	320
151–250 m^2	320	220	450	340	610	410	280
251–400 m^2	300	210	430	330	580	400	260
401–600 m^2	290	200	420	320	570	390	240
601–800 m^2	280	200	410	310	560	380	230
Över 800 m^2	280	200	410	310	560	380	230

Bihang C

Analys av underlaget för beräkning av skogsbruksvärden vid 1970 års allmänna fastighetstaxering

av civiljägmästare
Staffan Sundlöf
och skog. lic.
Ulf Wahlström

Institutionen för skogstaxering
Skogshögskolan

Undersökningen är genomförd på uppdrag
av 1971 års fastighetstaxeringsutredning

Innehåll

Kapitel 1 *Inledning* 467

Kapitel 2 *Undersökningens uppläggning* 468
2.1 Allmänt 468
2.2 Urval av fastigheter 468

Kapitel 3 *Fältarbetet* 470
3.1 Normal rutin för inventering av en fastighet 470
3.2 Fältarbetets genomförande . . . 470

Kapitel 4 *Sammanställning och bearbetning av inventeringsdata* 471
4.1 Den fastighetsvisa bearbetningen . 471
4.2 Sammanställning och resultatsredovisning 471
4.2.1 Deklarationsunderlaget . . 471
4.2.2 Taxerade och beräknade skogsbruksvärden 471
4.2.3 Analys av värdefaktorer . . 474
4.2.4 Fortsatta bearbetningar . . 475

Tabellförteckning

1 Fastigheternas fördelning på arealgrupper 469

2 Skogliga data för de inventerade fastigheterna i jämförelse med länsmedeltal enligt 1964–68 års riksskogstaxering 469

3 Grad av fullständighet hos undersökta deklarationer samt utnyttjade uppgifter med avseende på skogstaxeringen 472

4 Sammanställning av beräknade och taxerade skogsbruksvärden 473

5 Frekvenstabell över inventerad och taxerad godhetsklass 474

Figurförteckning

1 Beräknade och taxerade skogsbruksvärden, AC-län 476

2 Beräknade och taxerade skogsbruksvärden, E- och T-län 477

3 Beräknade och taxerade skogsbruksvärden, L- och M-län 478

4 Inventerade och taxerade virkesförråd, AC-län 479

5 Inventerade och taxerade virkesförråd, E- och T-län 480

6 Inventerade och taxerade virkesförråd, L- och M-län 481

7 Inventerade och taxerade grovskogsprocenter, AC-län 482

8 Inventerade och taxerade grovskogsprocenter, E- och T-län 483

9 Inventerade och taxerade grovskogsprocenter, L- och M-län 484

1 Inledning

Genom skrivelse till statsrådet och chefen för finansdepartementet den 10 april 1972 hemställde 1971 års fastighetstaxeringsutredning om bemyndigande att låta genomföra vissa undersökningar beträffande skogstaxeringen. Till en del skulle undersökningen omfatta en analys av nuvarande underlag för beräkning av skogsbruksvärden vid fastighetstaxering.

Syftet med denna del av undersökningen skulle huvudsakligen vara att ge en uppfattning om säkerheten i de skogliga fastighetsdata som via fastighetsdeklarationerna f. n. läggs till grund för värderingen. Inför uppgiften att modernisera den tillämpade värderingsmetoden ansågs detta vara av primärt intresse bl. a. med hänsyn till önskvärdheten av att skapa en ur noggrannhetssynpunkt lämplig balans mellan olika led i värderingen.

Departementschefen medgav den 2 maj 1972 fastighetstaxeringsutredningen att göra "en undersökning av de fastighetsdata som skall ligga till grund för beräkning av skogsbruksvärdet vid allmän fastighetstaxering."

Undersökningen har genomförts på institutionen för skogstaxering vid skogshögskolan under ledning av skog. lic. Ulf Wahlström, expert i fastighetstaxeringsutredningen. I arbetet har därutöver civiljägmästare Staffan Sundlöf, Skogshögskolan samt civiljägmästare Fredrik Strömfelt och fältpersonal vid lantmäteristyrelsens värderingsbyrå medverkat.

2 Undersökningens uppläggning

2.1 *Allmänt*

Den metod som används för uppskattning av skogsbruksvärdet vid fastighetstaxering förutsätter kännedom om vissa grunddata för varje enskild fastighet. På grund av att skogsbruksvärdet till betydande del bestäms av den växande skogens värde måste betydligt större krav ställas på data från den enskilda fastigheten än när det gäller uppskattning av exempelvis åkervärde. Inför uppgiften att modernisera värderingsmetoden bör man givetvis försöka åstadkomma en rimlig balans mellan de ansträngningar som görs för att erhålla relevanta grunddata och de som läggs ned på värderingsförfarandet som sådant.

De fastighetsdata på vilka beräkningen av skogsbruksvärdet grundas är följande:

1. Skogsmarkens areal
2. Avsättningsläge
3. Godhetsklass
4. Virkesförrådets storlek och fördelning på trädslag och dimension eller ålder.

Uppgifterna lämnas av skogsägaren i fastighetsdeklarationen. Denna granskas sedan på rummet av fastighetstaxeringsnämndens skogssakkunniga, som förutsätts ha lokalkännedom nog att bedöma primäruppgifternas riktighet och att göra erforderliga justeringar.

Beträffande virkesförrådet tillämpades vid 1970 års allmänna fastighetstaxering tre noggrannhetsnivåer, de s. k. T0-, T1- och T2-metoderna. I den förstnämnda (som endast används för "småfastigheter") anges förrådsstorlek och grovskogsprocent endast i en verbal relativskala. Den sistnämnda metoden förutsätter däremot en hushållningsplan med uppgifter om virkesförrådets fördelning på dimensionsklasser. I den mest använda metoden, nämligen T1, anges virkesförrådets fördelning på trädslagsklasser (med angivande av granskogsandel i Norrland och Kopparbergs län) samt grovskogsprocent inom dessa.

Sammanfattningsvis kan sägas, att värderingen i nuvarande tillämpning till stor del bygger på skogliga grunddata, som levereras av lekmän och som sällan i fält kan kontrolleras av fackmän.

En analys av ingångsdata förutsätter därför en fältinsamling av data på ett lämpligt stickprov av fastigheter.

2.2 *Urval av fastigheter*

Med hänsyn till önskvärdheten att kunna nyttiggöra den ökade kännedomen om ett begränsat antal fastigheter även för analyser rörande jordbruksfastigheternas marknadsvärden har undersökningen geografiskt anknutits till pågående undersökning beträffande jordbrukets byggnader dvs. den har förlagts till tre områden nämligen Västerbottens

Tabell 1 Fastigheternas fördelning på arealgrupper.

Område	Areal skogsmark														
	10–Ha		20–Ha		30–Ha		40–Ha		50–Ha		100–Ha		Totalt		Σ
	MÅ[a]	UÅ[b]	MÅ[a]	UÅ[b]	MÅ[a]	UÅ[b]	MÅ[a]	UÅ[b]	MÅ[a]	UÅ[b]	MÅ[a]	UÅ[b]	MÅ[a]	UÅ[b]	
AC-län	8	2	10	2	5	0	1	1	6	4	7	1	37	10	47
E o T-län	11	0	6	1	2	0	1	0	8	0	6	0	34	1	35
L o M-län	11	6	9	4	5	0	1	1	9	2	1	2	36	15	51
Totalt	30	8	25	7	12	0	3	2	23	6	14	3	107	26	133

[a] = Med åker
[b] = Utan åker

kustland, Örebro och Östergötlands län samt Kristianstad och Malmöhus län.

Erforderligt antal fastigheter uppskattades till ca 50 i varje område eller totalt 150 st.

Vid urvalet av de enskilda fastigheterna uppställdes följande krav:

1. Fastigheten skulle ha bytt ägare genom köp något av åren 1970 eller 1971.
2. Fastigheten skulle vara entydigt definierad beträffande areal och köpeskilling.
3. Fastigheten skulle ha en betydande arealandel skog.

Någon form av slumpmässigt urval har icke eftersträvats då möjligheterna till detta starkt begränsas vid uppfyllande av ovanstående krav. Målsättningen femtio undersökta fastigheter i varje område har inte kunnat uppfyllas helt. I AC kustland har sålunda 47 fastigheter inventerats och bearbetats, i T och E län 35 och i M och L län 51 fastigheter.

De undersökta fastigheternas fördelning med hänsyn till skogsmarksareal och åkerareal redovisas i tabell 1.

Fastigheternas tillstånd beträffande vissa skogsdata jämfört med motsvarande länsmedeltal belyses av tabell 2.

Tabell 2 Skogliga data för de inventerade fastigheterna i jämförelse med länsmedeltal enligt 1964–1968 års riksskogstaxering.

Område	Jonson-bonitet m³ sk/Ha [a]		Förråd m³ sk/Ha		Grovskogs procent		Avverkning m³ sk/År o Ha	
	I	R	I	R	I	R	I [b]	R
AC-län	3,6	3,0	82	83	22	25	4,7	2,5
E o. T-län	5,2	5,7	113	134	42	47	10,4	5,4
L o. M-län	7,8	6,7	109	133	31	48	6,1	6,8

I = Inventerade fastigheter
R = Riksskogstaxeringen
a = Skogskubikmeter
b = Efter överlåtelsen (se ovan).

3 Fältarbetet

3.1 *Normal rutin för inventering av en fastighet*

För att kontrollera att uppgifterna enligt lokal skattemyndighets fastighetstaxeringsavi (FAVIL) för fastigheten var aktuella med avseende på areal skogsmark, kontrollerades fastighetens gränser vid länsstyrelsens lantmäteriavdelning. De gränser som inlades på arbetskartorna var de som var aktuella vid köpetillfället. Som arbetskartor användes ekonomiska kartan skala 1: 10 000 eller kopior av de ajourförda kartor som lantmäteriavdelningen disponerar.

3.2 *Fältarbetets genomförande*

Fältarbetet utfördes under månaderna maj–augusti 1972 av fem taxeringslag bestående av lagledare samt hantlangare. Inventeringen utfördes genom utläggning av arealprovytor och relaskopytor utefter systematiskt utlagda taxeringslinjer. På varannan yta skedde relaskopmätning för uppskattning av grundytan samt andelen grovskog. För volymuppskattningen mättes medelhöjden såväl för hela virkesförrådet som för den grova skogen (> 25 cm i brösthöjd). Närmare detaljer framgår av "Fältinstruktion vid FTU:s fastighetsinventering", som kan rekvireras från institutionen för skogstaxering, Skogshögskolan, 104 05 Stockholm 50.

Inventeringsmetodens utformning har styrts av önskemålet att så långt möjligt utnyttja arbetsrutiner, som redan är inarbetade hos fältpersonalen.

4 Sammanställning och bearbetning av inventeringsdata

4.1 *Den fastighetsvisa bearbetningen*

Fältprotokollen från varje fastighet har bearbetats enligt särskild instruktion som också kan rekvireras från institutionen för skogstaxering vid Skogshögskolan. Resultatet av bearbetningen har införts i blanketter av den typ som finns i bearbetningsinstruktionen. Några av de viktigaste data som direkt kan utläsas efter bearbetningen är inventerad areal, bonitet, trädslagsblandning, medeldiameter, den grova skogens kvalitet, grovskogsprocenter, förråd vid deklarationstillfället och förråd vid köpetillfället. Även vissa uppgifter från FAVIL har införts i protokollen, så att jämförelser kan göras mellan inventerade data och data från 1970 års fastighetstaxering. För att underlätta vidare bearbetning har alla primärdata stansats på hålkort. På grundval av erhållna inventeringsdata utfördes sedan en värdering av varje fastighet enligt de regler som tillämpades vid 1970 års taxering.

4.2 *Sammanställning och resultatsredovisning*

4.2.1 Deklarationsunderlaget

Undersökningens primära syfte har varit att belysa kvaliteten på de ingångsdata som funnits att tillgå vid taxeringens utförande.

I första hand är det då av intresse att belysa fastighetsdeklarationernas innehåll och kvalitet. Det har dock inte varit möjligt att samla in samtliga deklarationer bl. a. på grund av att de utlånats för annat ändamål. Den redovisning som lämnas nedan är måhända därför ej fullt representativ. Man måste dock ifrågasätta om det nedslående resultatet vad beträffar deklarationernas kvalitet inte borde föranleda en särskild undersökning av deklarationernas fullständighetsgrad inför RSV:s arbete med 1975 års fastighetstaxering.

I tabell 3 redovisas graden av fullständighet samt i vilken utsträckning deklarationernas uppgifter följts vid taxeringen för de 119 av totalt 133 deklarationer som hittills kunnat genomgås. Det framgår av redovisningen att endast 74 av 119 deklarationer gav tillräckliga uppgifter för en värdering enligt någon av de tre alternativa metoderna. Av de 74 fullständigt ifyllda deklarationerna utnyttjades endast 32 för taxering enligt den metod som svarade mot de deklarerade uppgifterna. T1-metoden har använts i de allra flesta fall och det förefaller som det förelegat en strävan hos nämnderna att i första hand använda denna metod.

4.2.2 Taxerade och beräknade skogsbruksvärden

En jämförelse mellan taxerade och på grundval av den utförda inventeringen beräknade

Tabell 3 Grad av fullständighet hos undersökta deklarationer samt utnyttjade uppgifter med avseende på skogstaxeringen.

Område	Antal deklarationer	Antal ifyllda dekl. T0, T1, T2	Ändringar av tax.myndighet			Värdering enl. dekl. metod
			Förråd	Godhetskl.	Grovskogs %	
AC	33	16	12	2	5	9
E o T	35	25	7	3	6	10
L o M	51	33	12	9	12	13
Totalt	119	74	31	14	23	32

skogsbruksvärden ger en sammanfattande bild av kvaliteten på ingångsdata. Med ingångsdata förstås därvid av taxeringsnämnderna åsatta värdefaktorer (areal, godhetsklass, omkostnadsklass och virkesförråd). En sådan jämförelse måste bygga på arbetshypotesen att den utförda inventeringen ger så pass säkra ingångsdata att dessa kan betraktas som "riktiga". Eftersom inventeringen utgör en stickprovsundersökning är den givetvis behäftad med vissa medelfel men ger utan tvekan ett underlag som är avsevärt bättre än man någonsin kan räkna med vid fastighetstaxeringar.

I figur 1–3 representerande de tre regionala områdena har taxerade värden avsatts utefter den horisontala axeln och beräknade värden utefter den vertikala axeln. Vid överensstämmelse mellan taxerat och beräknat värde skulle alltså alla punktmarkeringar falla på linjen $y = x$ (45° – diagonalen). Denna linje har markerats heldragen. De streckade linjerna anger 20 % avvikelse för det taxerade värdet i förhållande till beräknat värde.

Det framgår av diagrammen att det i genomsnitt föreligger en förvånansvärt god överensstämmelse mellan taxerade och beräknade värden. Vid summering av taxerade och beräknade värden regionvis framgår att det i AC-län och M+L-län föreligger en viss tendens till för lågt taxerade värden medan i E+T-län de taxerade värdena ligger högre än de beräknade (se detaljredovisning i tabell 4).

Avvikelserna för enskilda fastigheter kan däremot vara betydande.

I AC-län ligger i 17 fall det taxerade värdet mer än 20 procent under det beräknade värdet, i 11 fall ligger det taxerade värdet mer än 20 procent över det beräknade värdet. De största relativa avvikelserna föreligger givetvis ifråga om mycket små fastigheter. I ett fall svarar ett beräknat värde av 78 300 kr mot ett taxerat värde av 37 200 kr. I ett annat fall svarar ett beräknat värde av 23 400 kr mot ett taxerat värde av 57 300 kr.

I E- och T-län ligger i 9 fall det taxerade värdet mer än 20 procent under det beräknade och i 12 fall mer än 20 procent över det beräknade värdet. I ett fall svarar ett beräknat värde av 48 400 kr mot ett taxerat värde av 25 900 kr. I ett annat fall svarar ett beräknat värde av 244 200 kr mot ett taxerat värde av 362 000 kr.

I M- och L-län ligger i 18 fall det taxerade värdet mer än 20 procent under det beräknade värdet och i 5 fall mer än 20 procent högre. I ett fall svarar mot ett beräknat värde av 101 500 kr ett taxerat värde av 54 500 kr. I ett annat fall svarar ett beräknat värde av 61 700 kr mot ett taxerat värde av 78 600 kr.

En sammanställning av beräknade och taxerade skogsbruksvärden finns i tabell 4. I de allra flesta fall beror stora avvikelser på skiljaktigheter i förrådsuppskattningen. En närmare analys av de olika värdefaktorerna redovisas i nästa avsnitt.

Tabell 4 Sammanställning av beräknade och taxerade skogsbruksvärden.

AC-län			E- och T-län			L- och M-län		
Nr	Beräknat	Taxerat	Nr	Beräknat	Taxerat	Nr	Beräknat	Taxerat
100	8 500	21 900	200	7 400	13 800	300	6 500	7 200
101	15 300	8 000	201	30 900	42 000	301	28 400	21 800
102	1 600	1 900	202	35 000	43 000	302	26 100	13 100
103	3 100	3 200	203	17 600	11 000	303	28 000	28 900
104	39 100	13 800	204	54 800	77 400	304	182 200	180 400
105	2 100	1 700	205	26 600	30 100	305	86 700	71 300
106	21 600	13 200	206	48 400	25 900	306	83 000	93 900
107	4 900	4 100	207	7 500	17 500	307	46 900	30 100
108	11 100	3 700	208	25 100	13 600	308	27 400	30 300
109	9 700	7 000	209	33 800	22 400	309	37 800	28 700
110	43 700	35 800	210	7 800	8 500	310	127 100	129 400
111	11 700	6 800	211	397 400	412 700	311	19 900	32 000
112	3 400	7 000	212	7 300	16 200	312	59 000	39 500
113	9 900	3 300	213	38 300	29 900	313	61 700	78 600
114	8 100	4 700	214	47 100	48 800	314	56 100	38 400
115	2 100	3 100	215	32 200	20 000	315	11 400	10 900
116	18 700	14 900	216	70 400	79 400	316	6 900	5 300
117	2 700	4 000	217	40 100	40 000	317	19 900	15 100
118	30 100	25 000	218	90 200	87 700	318	10 300	12 000
119	4 500	4 600	219	33 400	25 400	319	7 200	5 000
120	6 900	3 700	220	207 600	239 100	320	19 900	22 000
121	10 300	7 000	221	297 200	257 000	321	30 300	18 200
122	20 000	20 300	222	144 200	124 000	322	12 900	9 500
123	12 700	15 300	223	54 200	58 000	323	25 600	18 800
124	8 000	11 800	224	110 500	130 000	324	33 200	30 700
125	8 600	9 000	225	244 200	362 000	325	20 900	16 200
126	15 000	6 400	226	13 000	12 000	326	26 200	16 200
127	51 100	27 800	227	17 400	13 000	327	29 300	29 900
128	–	–	228	6 700	15 000	328	263 100	278 400
129	11 000	14 200	229	28 000	42 000	329	10 500	9 200
130	47 900	55 200	230	81 000	105 000	330	20 200	17 000
131	78 300	37 200	231	92 600	100 000	331	14 800	12 800
132	12 000	6 900	232	21 400	16 000	332	18 500	6 200
133	2 400	3 200	233	97 600	164 000	333	23 700	13 800
134	34 400	42 200	234	36 900	51 000	334	12 400	12 500
135	18 100	6 400	235	–	–	335	16 000	11 000
136	3 000	2 500	236	–	–	336	40 900	50 200
137	10 100	8 000	237	–	–	337	15 100	14 000
138	6 400	6 200	238	–	–	338	97 100	95 000
139	51 300	19 500	239	–	–	339	16 700	15 200
140	23 400	57 300	240	–	–	340	101 100	102 400
141	18 300	16 900	241	–	–	341	92 300	98 500
142	1 300	1 200	242	–	–	342	31 900	29 900
143	–	–	243	–	–	343	101 500	54 500
144	11 300	15 800	244	–	–	344	8 400	8 800
145	27 000	16 200	245	–	–	345	16 800	13 600
146	5 000	12 000	246	–	–	346	6 000	6 400
147	20 700	17 000	247	–	–	347	4 900	11 900
148	27 900	33 900	248	–	–	348	9 500	13 000
149	–	–	249	–	–	349	7 900	7 500
150	–	–	250	–	–	350	33 800	20 600
Summa	794 300	660 800	Summa	2 503 800	2 753 400	Summa	2 093 900	1 935 800

4.2.3 Analys av värdefaktorer

Skogsmarksareal

Arealbestämningarna synes genomgående vara i stort sett riktiga. Den tillämpade inventeringsmetoden har sålunda endast i något enstaka fall resulterat i så stora avvikelser i arealuppskattningen att de inte kan förklaras av metodens karaktär av stickprovsundersökning.

Några fall av större avvikelser torde sammanhänga med bedömningssvårigheter när det gäller gränsdragning mellan skogsmark och övrig mark.

Godhetsklass

I samtliga områden föreligger en viss tendens till att godhetsklassen underskattats vid taxeringen. I AC län är den genomsnittliga avvikelsen cirka tre tiondelar av en klassbredd, i E och T län är den genomsnittliga avvikelsen helt obetydlig, medan avvikelsen i M och L län uppgår till cirka sex tiondelar av en klassbredd. Eftersom en klassbredd är lika med bredden av en Jonson-klass motsvarar en avvikelse av sex tiondelar en avvikelse i produktionsförmåga av ca 15 %. Bestämningen av godhetsklassen påverkar emellertid i väsentlig utsträckning endast markvärdet och i mindre grad skogsvärdet.

En genomgående iakttagelse är att man vid taxeringen erhåller för liten spridning vid bestämning av godhetsklassen. Detta sammanhänger med den kända tendensen att dra sig mot medeltalet vid klassificering. T0 och T1 metoderna inbjuder utan tvivel till en "rättning mittåt" genom att endast erbjuda tre alternativa klasser.

I tabell 5 redovisas en frekvenstabell över inventerad och taxerad godhetsklass som belyser vad som ovan anförts.

Virkesförråd

Av den tidigare redovisningen har framgått att de taxerade skogsbruksvärdena i AC län och M och L län är lägre än de beräknade medan det motsatta förhållandet gäller för E och T län. Avvikelserna kan till stor del härledas ur skiljaktigheter beträffande virkesförrådets uppskattning, vilket framgår av nedanstående sammanställning, som avser medeltal för samtliga bearbetade fastigheter.

I AC-län samt M och L län har underskattningarna av virkesförrådet förstärkts genom en samtidig underskattning av godhetsklassen såsom tidigare redovisats.

En mot figur 1–3 svarande redovisning av virkesförråden redovisas i figur 4–6. Spridningsbilden är likartad men med en något bättre koncentration av punktmarkeringarna kring linjen Y = x.

Tabell 5 Frekvenstabell över inventerad och taxerad godhetsklass.

AC-län

Tax \ Inv	A	B	C	Σ
B	16	27	1	44
C		3		3
Σ	16	30	1	47

E o T-län

Tax \ Inv	A	B	C	Σ
B	3	13	6	22
C		5	8	13
Σ	3	18	14	35

L o M-län

Tax \ Inv	A	B	C	D	Σ
B	4	10	2		16
C	9	13	10	1	33
D				1	1
Σ	13	23	12	2	50

Län	Skogsbruksvärde kronor			Virkesförråd m^3sk		
	Taxerat	Beräknat	T/B	Taxerat	Beräknat	T/B
AC-län	14 100	16 900	0.83	3 700	4 100	0.90
E och T-län	78 700	71 500	1.10	7 900	7 200	1.10
M och L-län	38 000	41 100	0.92	4 100	4 200	0.98

Grovskogsandel

Vid införande av den nu tillämpade taxeringsmetoden anfördes det farhågor för att det skulle bli mycket svårt att uppskatta andelen skog grövre än 25 cm. Samtidigt stod det klart att denna parameter är effektiv vid uppskattning av skogsvärdet. Vid jämförelse mellan taxerad och beräknad grovskogsandel för barrskog visar det sig förvånansvärt nog föreligga en mycket god överensstämmelse mellan medeltalen, vilket framgår av nedanstående sammanställning som avser enkla aritmetiska medeltal.

Län	Grovskogsandel (procent)	
	Taxerad	Beräknad
AC län	21	22
E och T län	38	42
M och L län	31	31

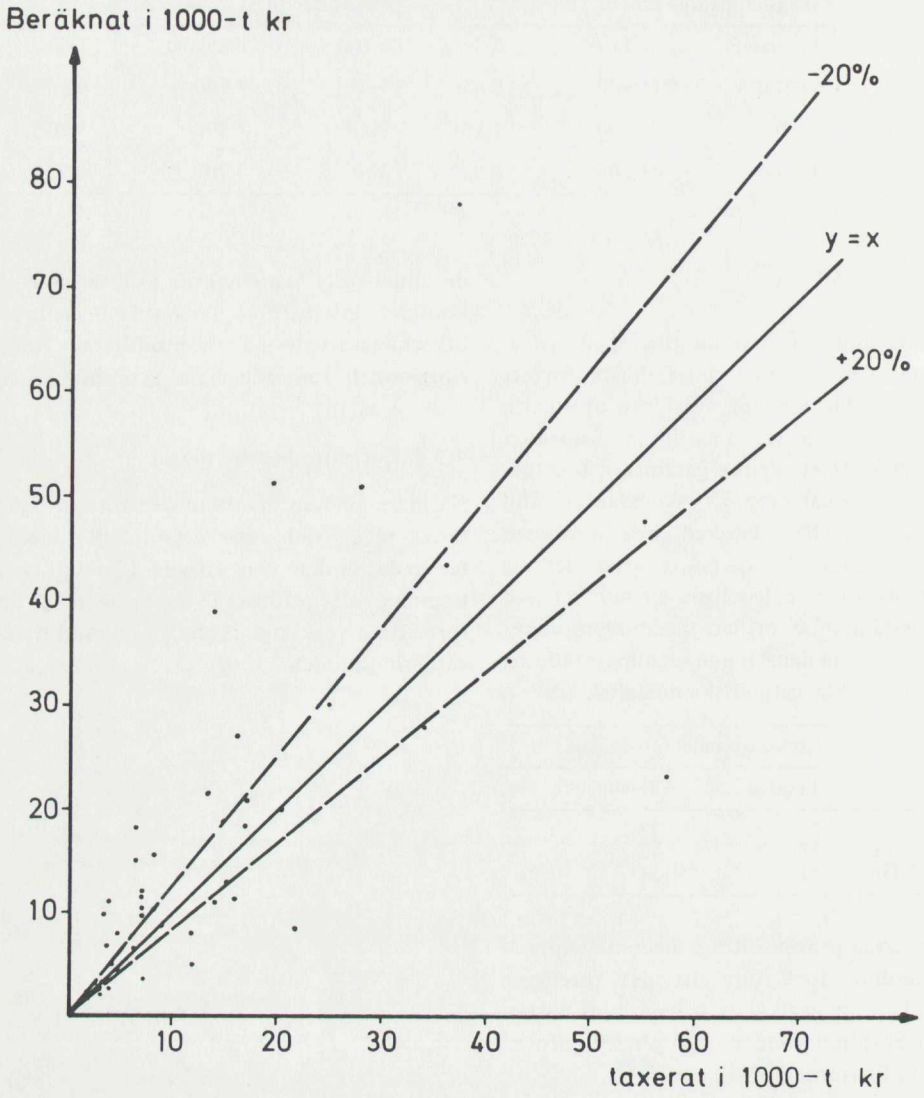
Den goda genomsnittliga överensstämmelsen hindrar dock inte att det föreligger mycket stora avvikelser för enskilda fastigheter. Spridningsbilden framgår av redovisningen i figurerna 7–9.

Omkostnadsklass

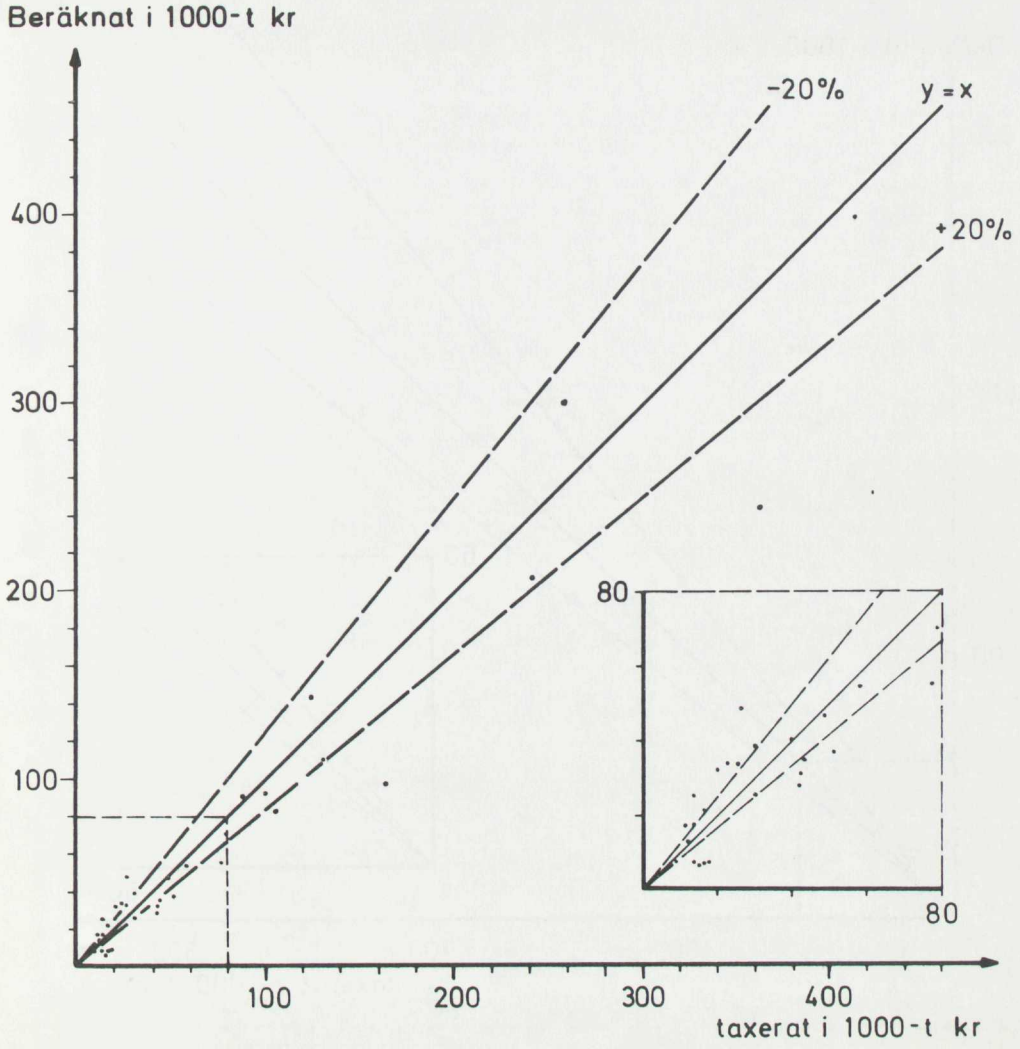
Omkostnadsklassen avser i huvudsak att karakterisera fastigheternas avsättningsläge och utgör närmast en beskrivning av det geografiska läget i förhållande till leveransplatsen för virke. Man torde kunna förutsätta att fastighetstaxeringsnämnderna haft relativt goda förutsättningar att inbördes gradera fastigheterna vad avser omkostnadsklass. I de bearbetningar som hittills utförts har därför den av nämnderna åsatta omkostnadsklassen betraktats som riktig. Närmare analyser av de undersökta fastigheterna i detta avseende kommer att utföras i samband med det utvecklingsarbete på en modifierad värderingsmodell som pågår vid Skogshögskolan.

4.2.4 Fortsatta bearbetningar

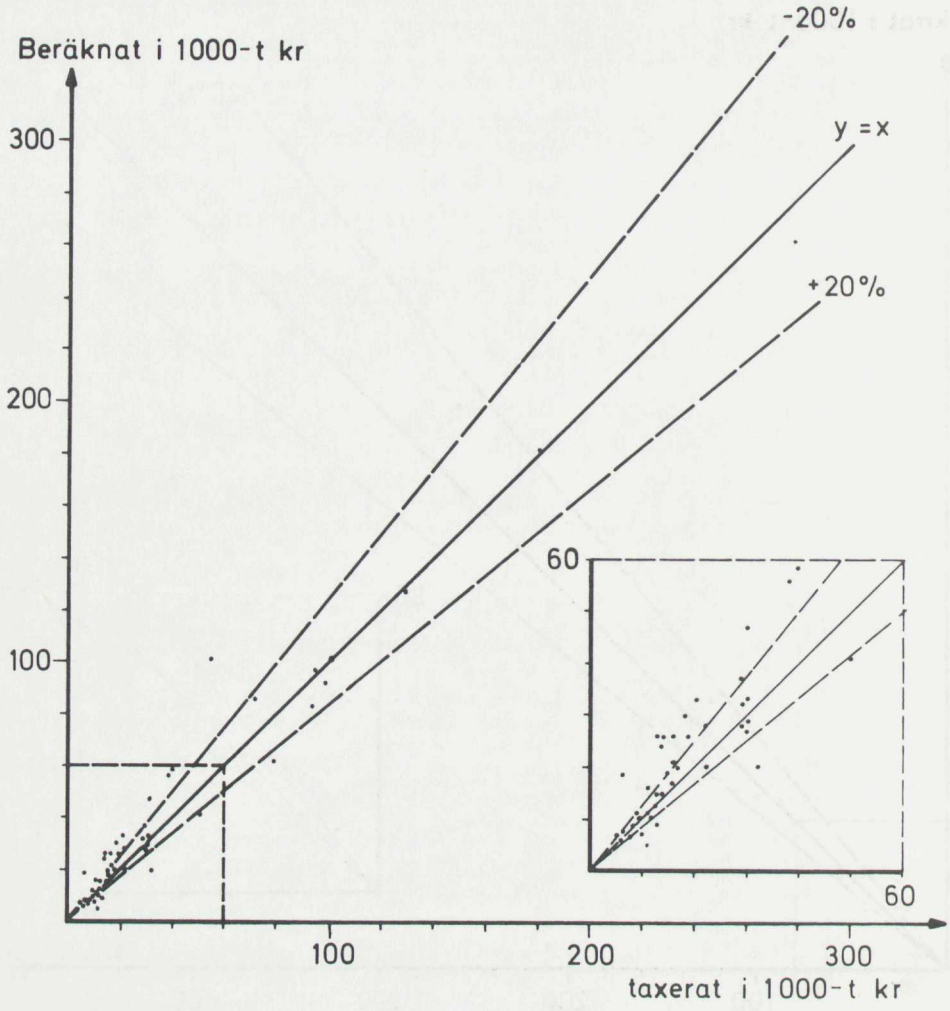
Närmare analyser av de undersökta fastigheterna bl. a. vad avser relationerna mellan taxerade värden och erlagda köpeskillingar kommer att utföras i samband med det fortsatta utvecklingsarbetet på en modifierad värderingsmodell.



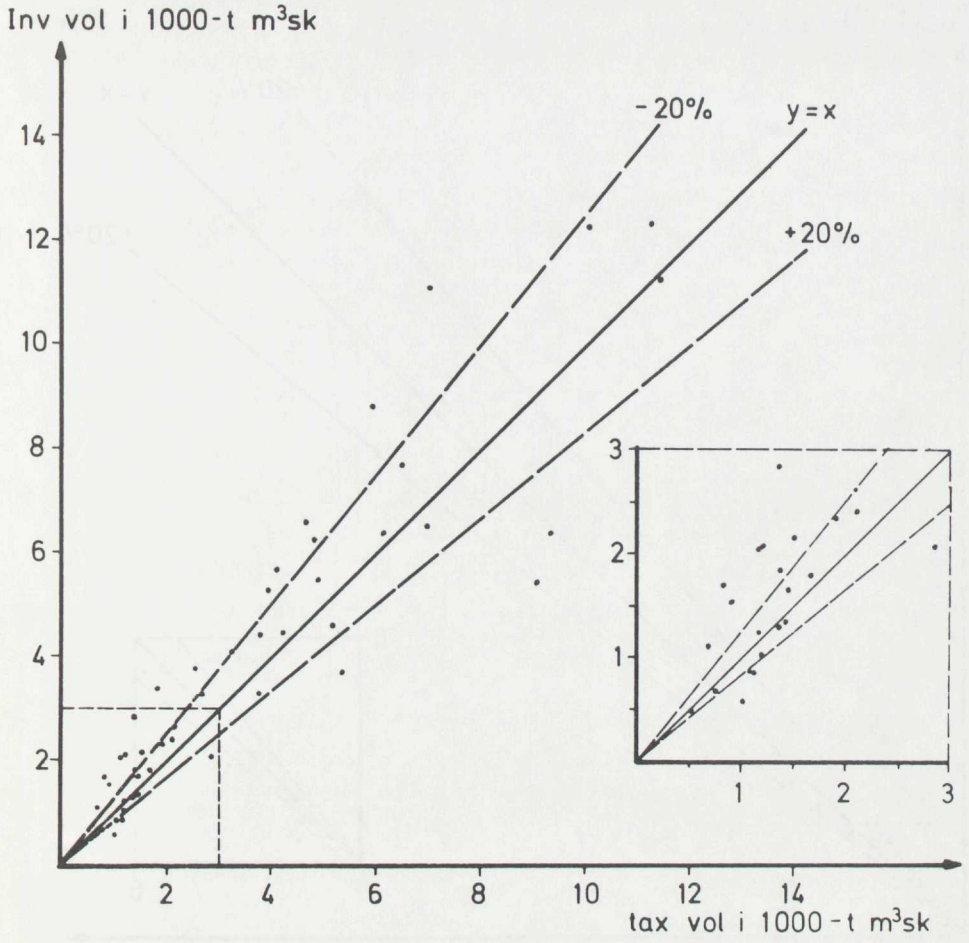
Figur 1 Beräknade och taxerade skogsbruksvärden, AC-län.



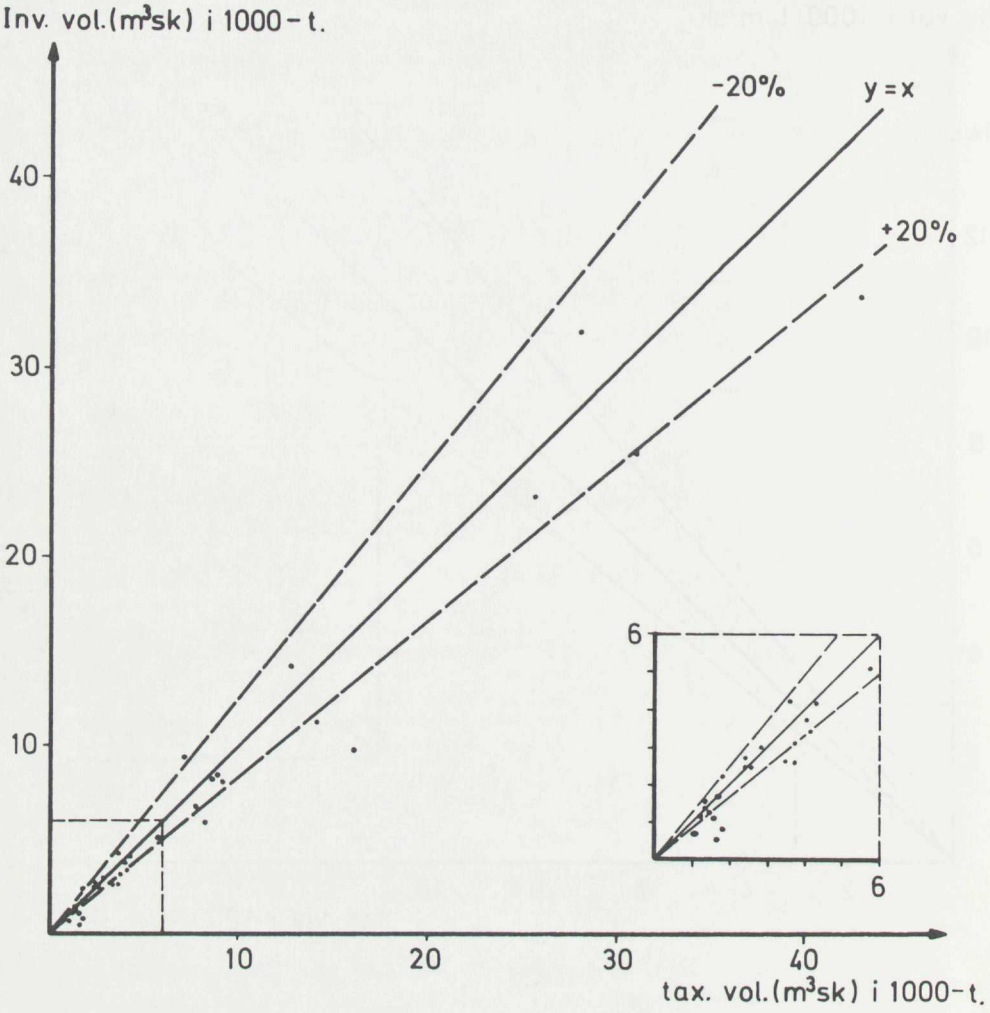
Figur 2 Beräknade och taxerade skogsbruksvärden E- och T-län.



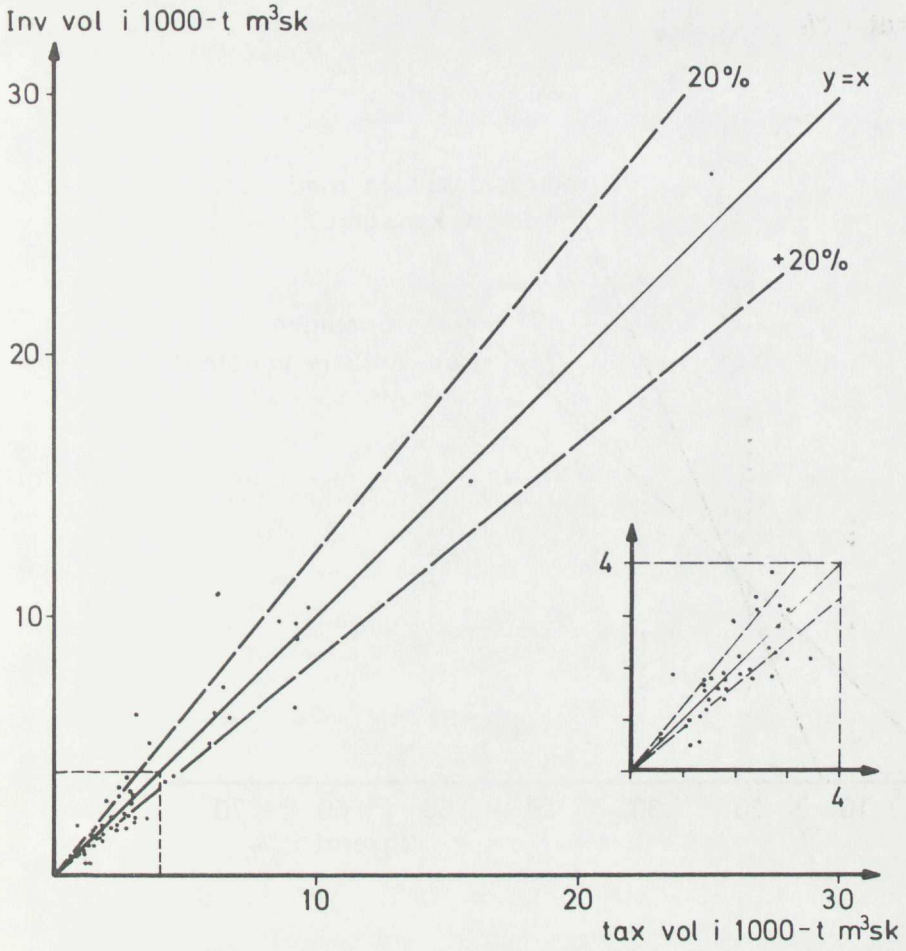
Figur 3 Beräknade och taxerade skogsbruksvärden, L- och M-län.



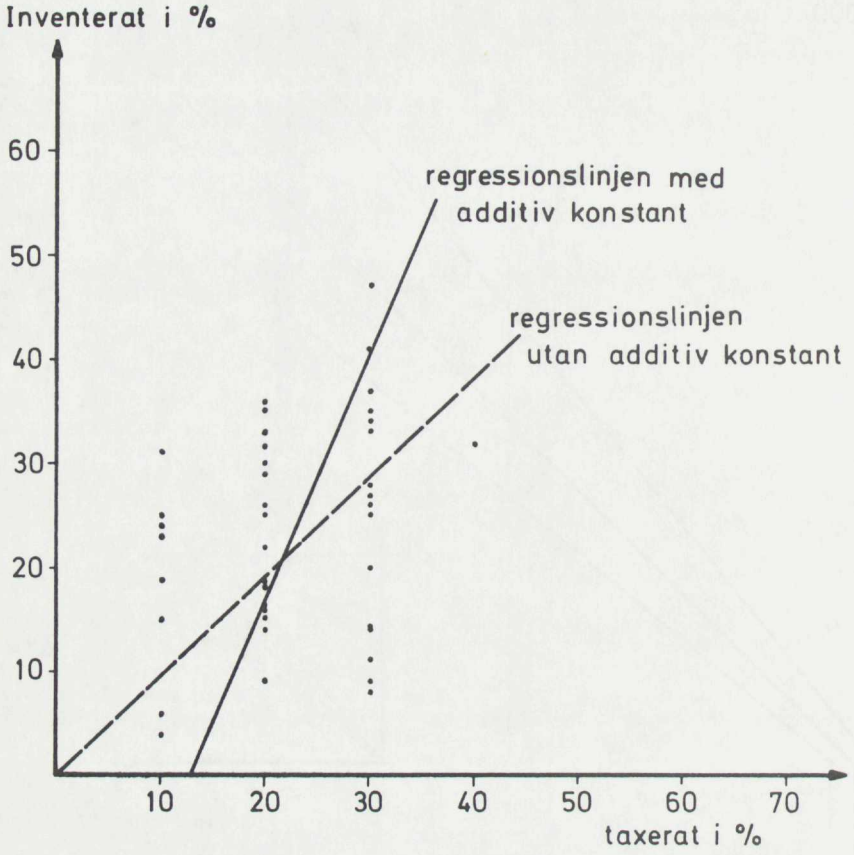
Figur 4 Inventerade och taxerade virkesförråd, AC-län.



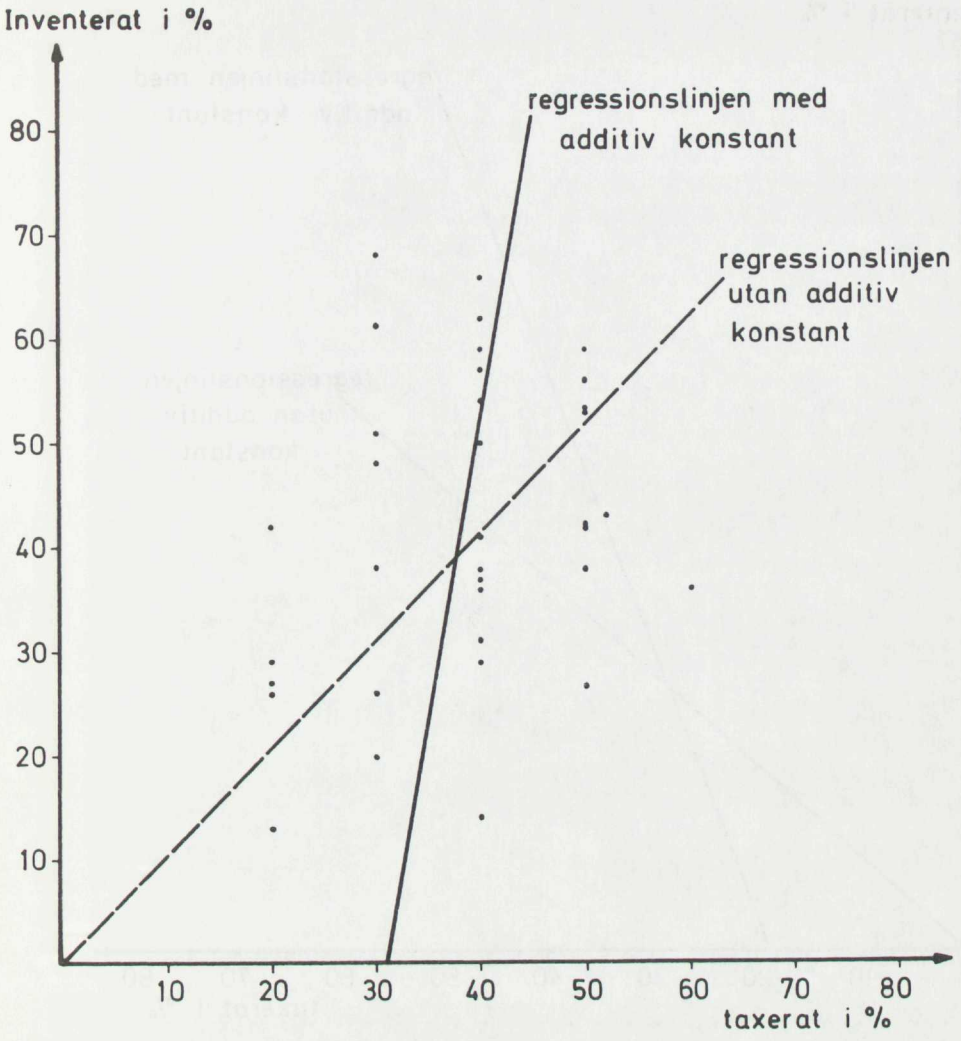
Figur 5 Inventerade och taxerade virkesförråd, E- och T-län.



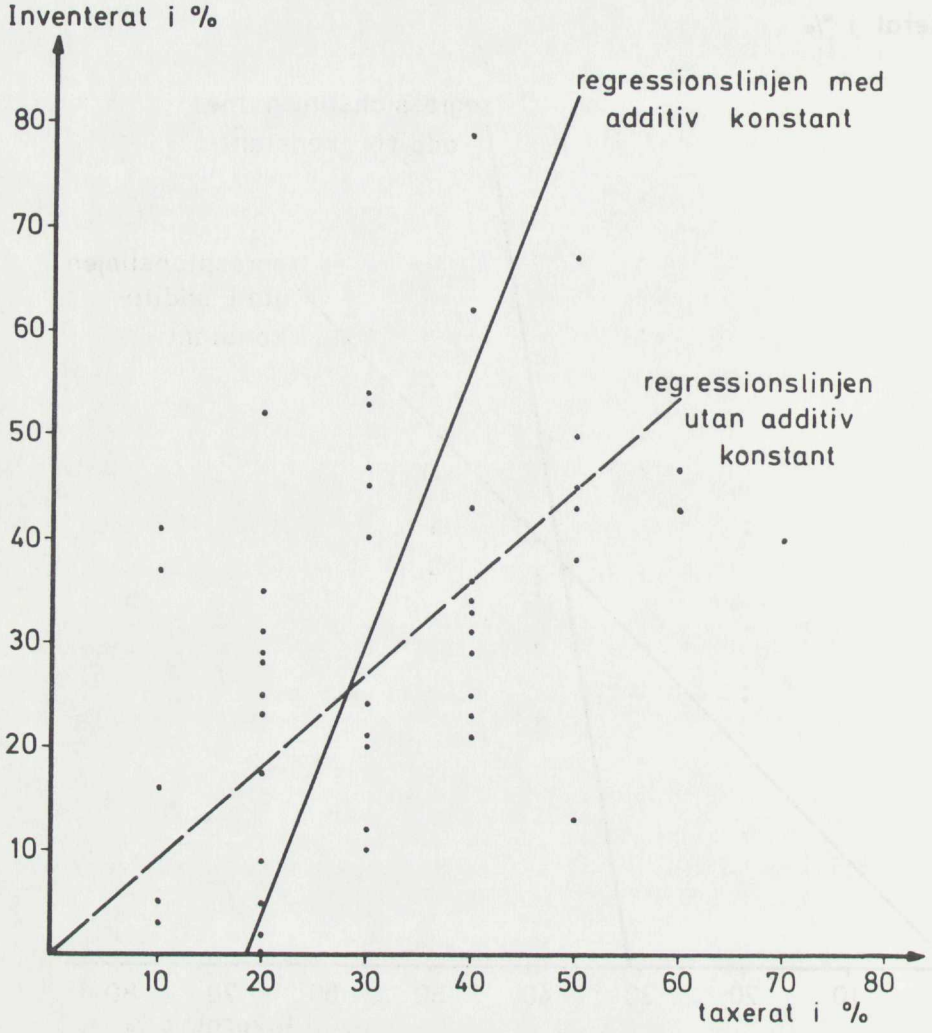
Figur 6 Inventerade och taxerade virkesförråd, L- och M-län.



Figur 7 Inventerade och taxerade grovskogsprocenter, AC-län.



Figur 8 Inventerade och taxerade grovskogsprocenter, E- och T-län.



Figur 9 Inventerade och taxerade grovskogsprocenter, L- och M-län.

Bihang D

Redogörelse för pågående utvecklingsarbete för modernisering av den vid fastighetstaxering tillämpade skogsvärderingsmodellen

av professor Nils-Erik Nilsson
och skog. lic. Ulf Wahlström

Institutionen för skogstaxering
Skogshögskolan

Redogörelsen är upprättad på uppdrag
av 1971 års fastighetstaxeringsutredning

Innehåll

Kapitel 1	*Inledning*	487
Kapitel 2	*Allmänna överväganden*	488
Kapitel 3	*Avkastningsvärderingen*	490
3.1	Principiell utformning	490
3.2	Utgångsläge, skogsskötselmodell och avverkningsberäkning	490
3.3	Avkastningsberäkning	492
Kapitel 4	*Marknadsvärdeanpassning*	495
4.1	Allmänna synpunkter	495
4.2	Nuläget beträffande marknadsvärdeanpassningen	495
4.3	Det fortsatta arbetet	495
Tabell 1	Exempel på värdetabell	497

1 Inledning

Genom skrivelse till statsrådet och chefen för finansdepartementet den 10 april 1972 hemställde 1971 års fastighetstaxeringsutredning om bemyndigande att låta utföra visst utvecklingsarbete för modernisering av den vid skogstaxeringen tillämpade värderingsmodellen. Departementschefen medgav detta i skrivelse den 2 maj 1972.

På uppdrag av fastighetstaxeringsutredningen har det hittills utförda utvecklingsarbetet bedrivits vid institutionen för skogstaxering å Skogshögskolan av undertecknade Nils Erik Nilsson och Ulf Wahlström, ledamot resp. expert i fastighetstaxeringsutredningen.

Utgångspunkt för arbetet har varit att på grundval av de intentioner och målsättningar som diskussionsvis framförts inom fastighetstaxeringsutredningen överväga olika möjligheter att på grundval av aktuella data från riksskogstaxeringen modifiera och modernisera den vid fastighetstaxeringen tillämpade värderingsmodellen, med beaktande av de möjligheter som kan finnas att samordna detta arbete med annat utvecklingsarbete som bedrivs vid institutionen.

Skälen för en modernisering kan sammanfattas i följande punkter.

1. Den nu tillämpade metoden baseras på ett grundmaterial, som numera är inaktuellt.
2. Den bygger på förutsättningen att varje skogsbestånd kommer att gallras och slutavverkas, som om det ingick i en normalskog. Den tar alltså inte hänsyn till att skevhet i skogens åldersklassfördelning normalt ger upphov till förtidsavverkning eller ransonering innebärande inoptimalförluster.
3. Beräkningen av "allmänna kostnader" i den nu tillämpade metoden (procentuellt avdrag på rotvärdet) leder i vissa fall till orealistiska belopp.

Förutom moderniseringen enligt ovan fordras också en komplettering av metoden så att den medger en anpassning av beräknade värden till marknadsvärde.

2 Allmänna överväganden

Nuvarande skogsvärderingsinstruktion föreskriver en värderingsmodell som skall möjliggöra att man för varje enskild fastighet kan uppskatta nuvärdet av i framtiden förväntade nettoavkastningar under förutsättning av ett uthålligt skogsbruk (avkastningsvärdet).

Den gällande värderingsmetoden beaktar att skogsbruksvärdet i stor utsträckning bestäms av virkesförrådets storlek och beskaffenhet. God tillgång på grov skog som kan avverkas mer eller mindre omedelbart ger sålunda ett högt skogsbruksvärde. Valet av ingångsdata, dvs. de värdefaktorer som skall beskriva den enskilda fastighetens beskaffenhet, har därför utslagsgivande betydelse.

Vid ett allmänt övervägande av de riktlinjer som bör följas vid en modifiering av den gällande metoden är det därför naturligt att i första hand ifrågasätta huruvida någon mera genomgripande ändring ifråga om ingångsdata är önskvärd. Med ingångsdata avses härvid följande värdefaktorer nämligen skogsmarkens godhetsklass och kostnadsklass samt virkesförrådets storlek, trädslagssammansättning och dimensionsfördelning.

Erfarenheterna från metodens hittillsvarande tillämpning vid fastighetstaxering har dock givit vid handen att de grundläggande värdefaktorerna är mycket väl avpassade med hänsyn till nödvändigheten att finna en kompromiss mellan de värdefaktorer som skulle kunna åstadkomma bästa värdebestämning och de faktorer som med hänsyn till kostnader och övriga praktiska begränsningar kan göras tillgängliga för varje enskild fastighet. Kännedom om skogens åldersfördelning skulle i hög grad underlätta en riktig värdering men denna uppgift kan bedömas vara helt utom praktiskt räckhåll.

Den uppfattning som här redovisats har styrkts av den särskilda utredning rörande ingångsdata som finns redovisad i Bihang C: "Analys av underlaget för beräkning av skogsbruksvärden vid 1970 års taxering".

Det förhållandet att nu tillämpade ingångsdata bedömts lämpliga även i fortsättningen innebär dock inte att beskaffenheten av tillgängliga data är tillfredsställande. Ovan nämnda undersökning visar klart att så inte är fallet. Man kan därför göra gällande att det är mera väsentligt att lägga ned möda på att förbättra beskaffenheten av ingångsdata än på att förbättra värderingsmodellen.

När det gäller taxeringens tekniska utförande synes det ofrånkomligt att bibehålla den typ av värdetabeller som använts hittills. På grundval av erfarenheterna från 1970 års taxering kan man dock bedöma det lämpligt att sammanföra den mera sällan tillämpade TO-metoden samt TI-metoden till en metod som närmast utgör en kompromiss mellan TO och TI. Metoden skulle liksom TO karakteriseras av en klassificering av virkesförrådet per ha i förrådsklasser ehuru mera utbyggd (kanske med en klassbredd av

10–20 skogskubikmeter) samt i likhet med nuvarande TI-metod av en indelning i grovskogsprocentklasser med klassbredden tio procentenheter.

Sammanfattningsvis skulle alltså arbetet med en modifierad (eller om man så vill ny värderingsmodell) utgå från i huvudsak samma grunder som i gällande metod. Med i stort sett samma ingångsdata som hittills skall värderingsmodellen alltså leda fram till värdetabeller av i princip samma beskaffenhet som nu användes. Vid arbetet på modellen skall emellertid de förhållanden beaktas som anförts i inledningen vartill kommer de modifikationer som föranleds av att de eftersträvade slutvärdena skall vara anpassade till marknadsprisnivå.

Av kostnadsskäl torde det dessutom finnas anledning att så gott det göra går anpassa arbetet till det utvecklingsarbete som pågår vid institutionen för skogstaxering i syfte att komma fram till bättre metoder för avverkningsberäkning. Med hänsyn till tidsförhållandena inför 1975 års allmänna fastighetstaxering är det också nödvändigt att i någon mån kompromissa med de kvalitetskrav på värderingsmodellens beskaffenhet som annars vore önskvärda.

3 Avkastningsvärderingen

3.1 *Principiell utformning*

Avkastningsvärderingen föreslås i princip få en utformning enligt följande:

1. Beskrivning av skogstillståndet i ett utgångsläge inom ett antal värderingsområden (ca 10).
2. Detaljerad modell för skogens tillstånd och behandling under 30 år med differentiering på godhetsklass, trädslag och dimension (skogsskötselmodell).
3. Avverkningsberäkning.
4. Avkastningsberäkning (prissättning och kapitalisering).
5. Nuvärden av skog och mark differentierade med hänsyn till
   godhetsklass,
   kostnadsklass,
   trädslag och
   dimensionsklass.

3.2 *Utgångsläge, skogsskötselmodell och avverkningsberäkning*

Eftersom fastighetstaxeringen i princip skall avse tillståndet vid ingången av taxeringsåret borde en värderingsmodell vara baserad på ett utgångsläge som beskriver tillståndet vid just denna tidpunkt. Vid Skogshögskolans institution för skogstaxering pågår ett utvecklingsarbete vad beträffar regionala avverkningsberäkningar som bl. a. syftar till att möjliggöra noggranna extrapoleringar av vid riksskogstaxeringen registrerade skogstillstånd i syfte att kunna definiera ett utgångsläge för nya avverkningsberäkningar som ligger några år fram i tiden. Man skulle bl. a. därigenom möjliggöra att modellerna för den framtida skogsskötseln kunde baseras på ett fullt aktuellt skogstillstånd och icke som nu på ett skogstillstånd som ligger några år tillbaka i tiden. I den mån man finner det lämpligt att knyta värderingsmodellen för fastighetstaxering till regionala avverkningsberäkningar bör det således på sikt vara möjligt att basera beräkningarna på det tillstånd som väntas råda vid ingången av taxeringsåret.

I fråga om 1975 års taxering är detta icke möjligt om man vill undvika mycket stora extra kostnader utan i stället måste man knyta värderingsmodellen till redan befintliga regionala avverkningsberäkningar. Senast utförda beräkningar är kända under beteckningen Avverkningsberäkningar 1969 (AVB 69) och publicerade som rapport nr 15 från institutionen för skogstaxering. De utfördes ursprungligen för att ligga till grund för den senaste långtidsutredningen men har sedermera utnyttjats för mer eller mindre officiella bedömningar av skogsindustriens expansionsförutsättningar, bl. a. i utredningen "Skogsindustri i södra Sverige" (SOU 1971:85).

Avverkningsberäkningarna i AVB 69 bygger i väsentlig omfattning på de beräkningar

som utfördes av virkesbalansutredningen och som finns redovisade i "Virkesbalanser 1967" (SOU 1968:9). Man kan anföra vissa invändningar mot skogsskötselmodellen eftersom den förutsätter en större andel gallringshuggning än som numera bedöms vara möjlig av kostnadsskäl. I den mån det bedöms önskvärt kan emellertid modifikationer i detta avseende genomföras. Enligt vår bedömning är det emellertid önskvärt att gallringshuggningar utförs i största möjliga utsträckning; vad som hindrar i praktiken är svårigheten att mekanisera denna huggningsform. Om man accepterar AVB 69 utan modifikationer torde detta resultatmässigt komma att ge en något lägre värdenivå än om man minskar omfattningen av gallringshuggningarna. Detta torde dock i viss utsträckning sammanhänga med att de tillväxtfunktioner som kan göras tillgängliga sannolikt inte helt kan fånga de positiva tillväxtreaktionerna efter utförd gallring.

AVB 69 baseras på 1964–1968 års riksskogstaxeringar, varför utgångsläget närmast svarar mot skogstillståndet år 1966. Vid bedömning av denna olägenhet kan man emellertid konstatera att det genomsnittliga skogstillståndet i landet just nu inte ändras särdeles snabbt. Under närmast föregående decennier har virkesförrådet ökat mycket snabbt liksom andelen grov skog. Genom industriens expansion har emellertid avverkningarna nu ökat så snabbt att de nära nog svarar mot nettotillväxten. Vid en framtida avverkning svarande mot AVB 69 alternativ C, som är det alternativ som närmast bedömts realistiskt och erforderligt, skulle emellertid virkesförråden snart börja minska något. Med hänsyn till att vi sålunda för närvarande befinner oss på en maximumnivå torde olägenheterna av att basera modellberäkningarna på ett något inaktuellt skogstillstånd ej vara särskilt stora. Det bör i sammanhanget framhållas att värderingen av enskilda fastigheter givetvis baseras på de aktuella data om fastigheterna, som gäller vid taxeringstillfället, varför det nu förda resonemanget endast är relevant för själva värderingsmodellen. Det väsentliga syftet med moderniseringen av skogsvärderingsmodellen är alltså närmast att mera anpassa avverkningsberäkningen till verklighetens skogsbruk än vad som tidigare varit fallet.

Beräkningarna i AVB 69 är primärt utförda för grupper av län eller länsdelar, vilka bildats huvudsakligen efter bedömning av förutsättningarna för skogsproduktion. Beräkningarna grundas emellertid på data från storleksordningen 50 000 provytor, som är karakteriserade i avseende på alla de värdefaktorer som är relevanta för skogsvärderingen. Varje provyta representerar således en viss andel av den totala avverkningen. Den avkastningsvärdering som skall utföras kan därför sägas innebära att man primärt beräknar värdetillskottet från varje enskild provyta. Det är detta tillvägagångssätt som skall möjliggöra att det totala avkastningsvärdet inom ett värderingsområde kan fördelas på olika värdeklasser på ett sådant sätt att man erhåller de önskade värdetabellerna. Detta förhållande innebär emellertid dessutom att man med hänsyn till värdefaktorerna primärt är relativt obunden vid indelningen i värderingsområden, som också kommer att influeras av landets indelning i prisområden (områden för bruttoprissättning) samt av avtalsområden för avverknings- och transportkostnader. Det är också möjligt att hänsynen till prisstatistik för marknadsvärdeanpassning bör väga tyngre vid indelningen i värderingsområden än hänsynen beträffande avkastningsvärderingen. Preliminära överväganden pekar dock i riktning mot ca 10 värderingsområden i huvudsak bestående av grupper av län. I norra Sverige torde det vara ofrånkomligt att låta värderingsområdena skära vissa länsgränser. Norrbottens och Västerbottens lappmark torde kunna sammanföras till ett område och kustlandet till ett område. AVB 69 redovisar avverkningsberäkningar som avser en 10-årsperiod. En avkastningsvärdering, som grundas på samma diskonteringsprocent som hittills tillämpats (5 %), bör grundas på en avverkningsberäkning som är någorlunda detaljerad åtminstone för de tre närmaste 10-årsperioderna.

Efter en mera allmän bedömning av de

långsiktiga förutsättningarna för skogsproduktion, bl. a. med hänsynstagande till vissa tendenser till minskad tillväxt eller i vart fall retarderad tillväxtökning (se SOU 1971: 85 s. 208 och 209) vill vi föreslå följande ramar för de områdesvisa avverkningsberäkningarna.

Period 1975–1984. Samma uttagsnivå och fördelning på gallring och slutavverkning som alternativ C i AVB 1969 (Skogshögskolan, Institutionen för skogstaxering, rapport nr 15, 1970). 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– . Framtida uttag antas till storlek och dimensionsfördelning svara mot tillväxten under första 5-årsperioden (2005–2009).

När det gäller att uppskatta de avkastningar som ligger mer än 10 år framåt i tiden börjar tillväxten att få en allt större betydelse. Det pågående utvecklingsarbetet med tillväxtfunktioner grundade på riksskogstaxeringens provträd bör kunna föras fram så pass snabbt att dessa kan utnyttjas för nu förestående beräkningar.

Preliminära tillväxtfunktioner föreligger för närvarande för Norrland och Kopparbergs län. Dessa kommer att testas under våren 1973 samtidigt som funktioner för södra Sverige kommer att utarbetas. Arbetet leds av bitr. professor Bengt Jonsson, Skogshögskolan.

3.3 *Avkastningsberäkningen*

Med de riktlinjer som ovan angivits skulle avkastningsberäkningen alltså kunna utgå från en redan existerande avverkningsberäkning vad beträffar den första 10-årsperioden, dvs. AVB 69.

Grundmaterial för fortsatta beräkningar existerar i form av magnetband som innehåller data (bl. a. avverkad kvantitet) för varje enskild provyta (ca 50 000 provytor).

Efter bedömning av olika alternativ för det fortsatta beräkningsarbetet har vi funnit att ett hos Stiftelsen Skogsarbeten befintligt program "Volym och värdeberäkningar för långsiktsplanering" bör kunna användas efter jämförelsevis små modifieringar. Programmet finns beskrivet i Skogsarbetens Ekonomi, nr 9 1970, nr 14 1970 och nr 2 1972. Det har utvecklats av skog. dr. Stig Andersson och bygger på dennes doktorsavhandling (Modeller för långsiktiga driftsplaner i skogsbruket, Skogsarbeten, Meddelande nr 7, 1971). Visst arbete i syfte att anpassa detta program för användning av riksskogstaxeringens provytedata har redan tidigare utförts med hjälp av anslag från Statens råd för skogs- och jordbruksforskning. Detta arbete har utförts av dr Stig Andersson och bitr. professor Gustaf von Segebaden vid institutionen för skogstaxering. Provbearbetningar som inkluderar värdering och kapitalisering av avverkningsuttagen samt beräkning av resulterande skogstillstånd har utförts inom tre län (W, F och BD) med i vart fall i tekniskt avseende tillfredsställande resultat.

Eftersom det ifrågavarande beräkningsprogrammet täcker stora delar av de beräkningar som i SkvI är noggrant detaljreglerade (exempelvis beräkning av virkesvärden och produktionskostnader, dvs. bruttopriser och drivningskostnader) kan en kort beskrivning av programmet vara motiverad.

Syftet med programmet är väsentligen att ge underlagsdata till långsiktig planering inom ett skogsföretag. Genom flexibel utformning kan det även användas i fristående sammanhang. Detta har främst möjliggjorts genom flexibel uppläggning av tillförd information. Denna är uppdelad i tre grupper av data benämnda programdata, företagsdata och fältdata.

Programdata är sådana data som är gemensamma för större regioner exempelvis tillväxtfunktioner samt avsmalnings- och kuberingsfunktioner.

Företagsdata är sådana data som normalt är gemensamma för ett företag nämligen:

allmänna data såsom geografiskt läge, startår, periodlängd, antal beräkningsperioder m. m.

skogsvårdsdata som reglerar gallringspolicy och förnyelsearbeten, ev. även gödsling,

drivningsdata som reglerar avverkningen, arbetstid per dag, terrängtransporten, apteringsregler, transportalternativ för vidaretransport m. m.

pris- och kostnadsdata som reglerar virkesvärden vid leveransplats för virke, tidskostnader för olika personalkategorier samt för maskiner, samt kostnader för vägar, avlägg och vissa skogsvårdsarbeten, samt

prognosdata som gör det möjligt att i tiden variera de utgångsdata som valts både vad avser virkesvärden, effektivitetsutveckling och kostnadsutveckling.

Programdata och företagsdata skulle vid en tillämpning för nu avsett ändamål i huvudsak vara specificerade för de olika värderingsområdena (ca tio områden). Vissa av dessa data är av rent teknisk karaktär och torde inte behöva göras föremål för några allmänna överväganden. Pris- och kostnadsdata torde däremot böra preciseras med beaktande av önskemålet att avkastningsberäkningen primärt skall leda till en värdenivå som ej alltför mycket avviker från marknadsvärdenivån. Det kommer sannolikt att visa sig lämpligt att RSV bl. a. för detta ändamål successivt konsulterar en på lämpligt sätt sammansatt referensgrupp.

Genom att hela beräkningsgången blir lagd på dator med stor beräkningskapacitet bortfaller behovet av det s. k. relativprissystemet. Det är nämligen möjligt att prissätta träd av olika dimensioner utan att förutsätta rätlinjiga samband. Om man av något skäl vill bibehålla relativprissystemet möter detta i sig självt dock inte något hinder.

Den tredje gruppen av erforderlig information är de s. k. fältdata. Vid normal användning av beräkningsprogrammet utgörs fältdata av sådana data som beskriver de olika skogsbestånden eller behandlingsenheterna. För nu ifrågavarande ändamål skulle fältdata utgöras av provytedata från riksskogstaxeringen, vilka beskriver avsättningsläge och skogstillstånd på ett sådant sätt att de för värdetabellerna relevanta värdeklasserna låter sig urskiljas.

Det fortsatta arbetet med att modifiera detta program innefattar bland annat byte till mera differentierade tillväxtfunktioner än de som nu användes (vilket för övrigt har förutskickats redan i Stig Anderssons doktorsavhandling). Med hänsyn till att värderingsmodellen skall resultera i värden som är differentierade på dimensionsklasser är detta en tvingande nödvändighet eftersom de nu använda funktionerna (som också grundas på riksskogstaxeringens provträdsmaterial från åren 1964–1968) bygger på medeldiameterns tillväxt.

Vidare skall reproduktionskostnader och allmänna omkostnader införas samt värdering av den avkastning, som ligger längre fram i tiden än 30 år. Härtill kommer behovet av kompletterande program för beräkning och utskrift av värdetabeller inkl. justering av värdenivån.

Som riktpunkt för detta arbete kan följande framhållas:

Bruttopriser, avverknings- och transportkostnader

Dessa faktorer skall vara representativa för värderingsområdet i första hand beträffande dimensionsinflytandet. De kommer beträffande nivån att användas som instrument vid marknadsrelateringen av avkastningsvärdena (se avsnitt 4).

Reproduktionskostnader

Dessa ingår i den nu tillämpade modellen i posten allmänna kostnader. I den moderniserade modellen kommer de att behandlas separat som en funktion av godhetsklassen.

Dagens kostnadsnivå för reproduktionsåtgärder leder för svaga marker ofta till mycket låga (t. o. m. negativa) kalkylmarkvärden. Reproduktionskostnaden bör emellertid icke behandlas som en nivåfaktor på samma sätt som t. ex. bruttopriset. Even-

tuellt kan övervägas om den räknetekniskt bör behandlas som en avverkningskostnad.

Allmänna omkostnader

De allmänna omkostnaderna beräknas enligt den modell som för närvarande tillämpas vid lantbruksnämndernas värderingar dvs. enligt formeln:

Totala allmänna omkostnader per år = $k_1 \cdot A \cdot B + k_2 \cdot V$

A = produktiv skogsmarksareal i ha
B = idealbonitet
V = avverkad kubikmassa i skogskubikmeter
k_1 = konstant (f. n. = 0:50 kr vid lantbruksnämndernas värderingar)
k_2 = konstant (f. n. = 2:00 kr vid lantbruksnämndernas värderingar)

Den principiella frågan om de allmänna omkostnadernas fördelning med hänsyn till dimension är inte helt löst. Det kan eventuellt finnas anledning att använda fördelningen av dessa kostnader som ett av instrumenten för uppnående av marknadsmässiga värderelationer mellan yngre och äldre skog.

Kalkylräntefoten

Kan användas som ett instrument för erhållande av marknadsmässiga relationer mellan yngre och äldre skog och bör därför kunna varieras. Med hänsyn till vissa allmänna överväganden rörande relationen mellan 1970 års taxeringsvärden samt rådande marknadsvärdenivå torde samma kalkylräntefot som hittills tillämpats, nämligen fem procent, kunna utgöra en lämplig utgångsnivå.

4 Marknadsvärdeanpassning

4.1 *Allmänna synpunkter*

1971 års fastighetstaxeringsutredning har uppställt målet, att skogsbrukens taxeringsvärdenivå skall motsvara viss procent av marknadsvärdenivån.

Tidigare har det varit en allmän uppfattning att omsättningen på skogsbruk (skogsfastigheter) skulle vara alltför ringa för att man skulle kunna tala om en utbildad marknadsvärdenivå.

Utredningens ståndpunkt är att köpeskillingstatistiken visserligen inte kan ge tillräcklig grund för en differentiering av de enskilda fastigheternas skogsbruksvärden men att den skulle kunna ge vägledning för fastställande av en värdenivå som är relaterad till marknadsvärdet.

4.2 *Nuläget beträffande marknadsvärdeanpassningen*

Som framgår av huvudbetänkandet bedrivs undersökningarna rörande marknadsvärdeanpassningen av värderingsbyrån på lantmäteristyrelsen i samarbete med vissa lantbruksnämnder. Detta arbete inriktas i första hand på problem som sammanhänger med värdering av byggnaderna. Visst underlag för närmare analys av marknadsvärdenivån på skogsbruksdelen har erhållits i samband med den under sommaren 1972 utförda undersökningen av underlaget för beräkning av skogsbruksvärdet vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Bearbetning av detta material tyder på att sambandet mellan erlagda köpeskillingar per ha skogsmark räknat och de undersökta fastigheternas beskaffenhet i fråga om areal, virkesförråd, godhetsklass etc. är svagare än vad man skulle ha anledning att vänta. Detta kan bero på att materialet är för litet för att tillåta uppdelning i homogena undergrupper. Det är även möjligt att köpeskillingarna i vissa fall till en del bestämts av andra faktorer än virkesavkastningen. För utarbetande av en metod för marknadsrelatering av avkastningsvärdena krävs därför fortsatt insamling av fastighetsdata och analys av dessa data.

4.3 *Det fortsatta arbetet*

För att marknadsvärdeanpassningen skall kunna genomföras i praktiken är det främst fyra frågeställningar som måste bli föremål för en fortsatt analys, nämligen

1. Omfattningen och framtagandet av de köp, som kan läggas till grund för marknadsvärdeanpassningen.
2. Urskiljandet av det värde som skall anses avse fastighetens skogsdel.
3. Förekomsten av olika prisnivåer för skilda fastighetskategorier.
4. Metod vid marknadsvärdeanpassningen av de primärt beräknade avkastningsvärdetabellerna.

1 *Omfattningen och framtagandet av de köp, som kan läggas till grund för marknadsvärdeanpassningen*

Som framgår av avsnitt 8.10.1 i huvudbetänkandet skulle det totala antalet representativa köp av jordbruksfastighet vara omkring 4 000 per år. Det är emellertid ett betydligt lägre antal köp som avser fastigheter som till en mera väsentlig del består av skogsbruksvärde. Om dessa uppskattas till 1 000–1 500 och man vid anpassningen använder sig av köp under perioden 1970–1974 skulle det innebära att man i medeltal skulle kunna ha storleksordningen 500 köp per värderingsområde att tillgå vid marknadsvärdeanpassningen.

En listning av de köp som är aktuella inom olika områden synes inte möta några svårigheter.

2 *Urskiljandet av det värde som skall anses avse fastighetens skogsdel*

Eftersom de köp som skall läggas till grund för anpassningen endast i ett mindre antal fall avser fastigheter, vars enda delvärde är skogsbruksvärde, måste en uppdelning av köpeskillingen ske, så att skogsbruksvärdet renodlas. På sätt berörts i avsnitt 8.6.1 i huvudbetänkandet kan detta göras på olika sätt. Det synes väsentligt att en enhetlig metod för uppdelning av köpeskilling i olika delvärden tillämpas vid upprättande av normer för värdering av åker och av byggnad samt för marknadsvärdeanpassningen av skogsbruksvärdet.

De mycket små skogsfastigheterna uppvisar i många fall ett högre värde per ha än de medelstora och större fastigheterna. Eftersom en sådan förhöjning av värdet per ha inte kan förklaras ur skogsbrukssynpunkt synes man böra utgå från att värdet i sådana fall till den del det överstiger värdet för medelstora och större fastigheter har karaktär av mervärde och därför inte bör påverka skogsbruksvärdet.

3 *Förekomsten av olika prisnivåer för olika fastighetskategorier*

Det hävdas ofta att prisnivån på skogsmark påverkas av om fastigheten även består av åker och byggnader samt att prisnivån därvid skulle tendera att sjunka då andelen jordbruksvärde ökar. Det måste närmare undersökas om några sådana skillnader föreligger och om de är av sådan storleksordning att de ej kan negligeras. I detta sammanhang måste man även ta ställning till om det är skäligt att utgå från samma värdenivå för de verkligt stora skogsinnehaven.

4 *Metod vid anpassningen av de primärt beräknade avkastningsvärdetabellerna*

Den primära avkastningsvärdeberäkningen ger skogsbruksvärdet för ett värderingsområde med uppdelning på *värdeklasser* karakteriserade genom olika kombinationer av godhetsklass, kostnadsklass, virkesförrådsklass och grovskogsprocentklass.

Som framgår av följande tabellskiss skulle man inom ett värderingsområde erhålla ca 3 000 värdeklasser. Det helt övervägande antalet taxeringsenheter kommer dock att koncentrera sig till ett betydligt färre antal. Olika metoder för genomförandet av själva anpassningen är tänkbara och bör bli föremål för vidare studier. Som framhållits redan vid ställningstagandet till värderingsmetoden är det endast för de mera ofta förekommande värdeklasserna (exemplifierade med skuggade rutor i tabell 1), som man kan förvänta sig att erhålla ledning från prisstatistiken.

Tabell 1 Exempel på värdetabell.

Skogsbruksvärde kr/ha.

Godhetsklass: B[1]

Kostnads-klass	Grovskogs-procent	Virkesförråd m³ sk/ha										
		0	−20	−40	−60	−80	−100	−120	−140	−160	−180	−200
4[2]	0											
	10											
	20											
	30											
	40											
	50											
	60											
	70											
	80											
5	0											
	10											
	20											
	30											
	40											
	50											
	60											
	70											
	80											
6	0											
	10											
	20											
	30											
	40											
	50											
	60											
	70											
	80											

[1] Antal godhetsklasser: ca 5 st.
[2] Antal kostnadsklasser: 5–7 st.

Statens offentliga utredningar 1973

Kronologisk förteckning

1. Litteraturen i skolan. U.
2. Högskolan. U.
3. Högskolan. Sammanfattning. U.
4. Fastighetstaxering. Fi.

KUNGL. BIBL.
5 FEB 1973
STOCKHOLM

Statens offentliga utredningar 1973

Systematisk förteckning

Finansdepartementet

Fastighetstaxering. (4)

Utbildningsdepartementet

Litteraturen i skolan. Separat bilagedel 4 till litteraturutredningens huvudbetänkande. (1)

1968 års utbildningsutredning. 1. Högskolan. (2) 2. Högskolan. Sammanfattning. (3)

Anm. Siffrorna inom klammer betecknar utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen.

Allmänna Förlaget

ISBN 91-38-014 00-9