

Förord

Allmän fastighetstaxering (AFT) har enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, sedan 1988 skett vartannat år för de olika taxeringsenhetstyperna enligt en i lagen fastställd tidsplan. Enligt denna ska allmän fastighetstaxering ske av varje taxeringsenhetstyp vart sjätte år. Den uppdelade allmänna fastighetstaxeringen ersatte tidigare gällande ordning då allmän fastighetstaxering av alla taxeringsenheter skulle ske samtidigt vart femte år.

Enligt riksdagsbeslut 2001 ska de allmänna fastighetstaxeringarna ske vart sjätte år räknat från 2003 för småhusenheter, 2005 och 2011 för lantbruksenheter och 2007 för hyreshusenheter, industrienheter, elproduktionsenheter och specialenheter (prop. 2001/02:43, SFS 2001:1218).

Genom riksdagsbeslutet 2001 har det 1996 införda omräkningsförfarandet tagits bort fr.o.m. 2003 års fastighetstaxering. I stället har ett system med förenklade fastighetstaxeringar (FFT) förts in. Sådana taxeringar ska enligt det nya systemet äga rum för småhusenheter, hyreshusenheter och lantbruksenheter det tredje året under perioden mellan de allmänna fastighetstaxeringarna av respektive taxeringsenhetstyp. Det innebär att antingen en förenklad eller en allmän fastighetstaxering äger rum vart tredje år för dessa typer av taxeringsenhet. FFT skedde första gången för hyreshusenheter 2004, för småhusenheter 2006 och för lantbruksenheter 2008. Nästa FFT för var och en av dessa taxeringsenhetstyper sker efter ytterligare sex år. Industrienheter, elproduktionsenheter och specialenheter ingår inte i systemet med förenklade fastighetstaxeringar.

Den allmänna fastighetstaxeringen av småhusenheterna som enligt den fastlagda ordningen skulle äga rum 2009 har enligt riksdagsbeslut 2008 ersatts med en förenklad fastighetstaxering av dessa taxeringsenheter (prop. 2007/08:27, SFS 2007:1412).

Särskild fastighetstaxering (SFT) sker varje år i fråga om de fastigheter som det året inte är föremål för allmän eller förenklad fastighetstaxering. Vid särskild fastighetstaxering sker ändring av den taxering som bestämts vid allmän eller förenklad fastighetstaxering bara om det föreligger s.k. nytaxeringsgrund.

Allmän, förenklad och särskild fastighetstaxering är till största delen reglerad genom bestämmelser i FTL och fastighets-taxeringsförordningen (1993:1199), FTF. I övrigt har Skatteverket inför AFT13 med stöd av 6 kap. 1 § FTF meddelat föreskrifter om värderingen vid allmän fastighetstaxering av hyreshus-, ägarlägenhets-, industri-, och elproduktionsenheter 2013 och om allmänna taxeringsregler vid denna taxering. Föreskrifterna om värderingen av hyreshus-, ägarlägenhets-, industri-, och elproduktionsenheter och om allmänna taxeringsregler finns i SKVFS 2012:9 respektive SKVFS 2012:8. Vidare har föreskrifter meddelats för det förberedande arbetet med den allmänna fastighetstaxeringen 2013, SKVFS 2011:5.

Skatteverket lämnar också allmänna råd om bl.a. riktvärde-angivelser samt grunderna för taxeringen och värdesättningen. De allmänna råden inför 2013 års taxering lämnas med stöd av 3 kap. 6 § FTF och de finns i SKV A 2012:13 samt SKV A 2012:9–12. De avser de allmänna taxeringsreglerna respektive värderingen av hyreshus-, ägarlägenhets-, industri-, täkt- och elproduktionsenheterna.

Skatteverket har samlat regler och kommentarer om förberedelsearbetet för fastighetstaxeringen och om granskning och gallring samt värdering och taxering i handledningar.

För taxeringsarbetet har bestämmelserna om fastighetstaxeringen funnits sammanställda i Handbok för fastighetstaxering. Handboken har t.o.m. 2003 utgivits av RSV och därefter av Skatteverket. Inför taxeringen 07 och 09 har bestämmelser och kommentarer sammanställts angående dels de allmänna taxeringsregler som gällt vid respektive taxering, dels värderingen av hyreshus-, industri- och elproduktionsenheter och småhusenheter vid respektive allmän fastighetstaxering. Dessa sammanställningar har betecknats Handledning för fastighetstaxering. Inför AFT 11 har motsvarande bestämmelser och kommentarer sammanställts i Handledning för fastighetstaxering 2011 avseende lantbruksenheter. Beträffande förberedelsearbetet, se vidare Handledning förberedande åtgärder inför fastighetstaxering 2011.

Handledningen inför taxeringen år 2013 består av två delar. I den första behandlas allmänna taxeringsregler och i den andra regler m.m. om värderingen av hyreshus- ägarlägenhets-, industri-, täkt- och elproduktionsenhet.

Solna november 2012

Inga-Lill Askersjö

Innehåll

Förord	3
Förkortningslista	13
Del 1. Allmänna taxeringsregler	15
1 Allmänt.....	17
1.1 Vad är fastighetstaxering	17
1.2 Vad ska taxeras	19
1.3 Ägare av fastighet.....	30
1.4 Beskaffenhets tidpunkt	32
1.5 Taxeringsperiod.....	32
2 Indelning av byggnader och mark.....	35
2.1 Indelning av byggnader	36
2.1.1 Småhus	37
2.1.2 Ägarlägenhet	40
2.1.3 Hyreshus.....	41
2.1.4 Ekonomibyggnad	41
2.1.5 Kraftverksbyggnad.....	42
2.1.6 Industribyggnad	42
2.1.7 Specialbyggnad	42
2.1.8 Övrig byggnad.....	54
2.1.9 Byggnad för flera ändamål – övervägandeprincipen.....	54
2.1.10 Konkurrerande indelningsgrunder.....	57
2.2 Indelning av mark	58
2.2.1 Tomtmark.....	59
2.2.2 Tåktmark	65
2.2.3 Åkermark	65
2.2.4 Betesmark.....	66
2.2.5 Produktiv skogsmark.....	67
2.2.6 Skogligt impediment	68
2.2.7 Övrig mark	68

6 Innehåll

3	Skatte- och avgiftsplikt	71
3.1	Allmänt.....	71
3.2	Specialbyggnader	71
3.3	Nationalpark.....	72
3.4	Lantbruk för vård- eller skoländamål.....	72
3.5	Egendom som ägs av vissa institutioner	73
4	Taxeringsenhet	75
4.1	Allmänt.....	75
4.2	Samma ägare	75
4.3	Samma kommun.....	78
4.4	Samma skatte- och avgiftspliktsförhållande.....	78
4.5	Taxeringsenhetstyper.....	79
4.5.1	Allmänt.....	79
4.5.2	Bostadsbyggnad på lantbruksenhet	80
4.5.3	Taxeringsenhet med saneringsbyggnad och övrig mark	81
4.5.4	Specialregel för samfällighet.....	82
4.6	Särskilda indelningsregler.....	82
4.6.1	Allmänt.....	82
4.6.2	Småhusenhet, hyreshusenhet, specialenhet och industrienhet	82
4.6.3	Täktmark	84
4.6.4	Brukningsevenhet för lantbruk	84
4.6.5	Växthus och djurstallar	85
4.6.6	Elproduktionsenheter	85
4.6.7	Statens fastigheter	85
5	Värderingsgrunder och värderingsregler.....	87
5.1	Taxeringsvärde.....	87
5.1.1	Allmänt.....	87
5.1.2	Marknadsvärde.....	87
5.1.3	Nivåår.....	89
5.1.4	Värderingsmetoder	89
5.2	Delvärden m.m.	91
5.2.1	Allmänt.....	91
5.2.2	Storlekskorrektur för lantbruk	92
5.2.3	Tomtvärdetabeller	93
5.3	Värderingsenhet	93
5.3.1	Allmänt.....	93
5.3.2	Särskilt om markanläggning och andel i samfällighet	94

5.4	Särskilda värderingsregler	94
5.4.1	Mervärdeprincipen, pågående markanvändning, saneringsbyggnad.....	94
5.4.2	Byggnad under uppförande	96
5.4.3	Mark	98
5.4.3.1	Egendom för vilken värde inte bestäms	98
5.5	Riktvärden	99
5.6	Säregna förhållanden.....	105
5.6.1	Justering för säregna förhållanden	105
5.6.2	Slutligt värde efter justering.....	106

Del 2. Värdering av hyreshus och ägarlägenhet..... 109

1	Värderingsmodell.....	111
1.1	Inledning	111
1.2	Värdefaktorer och klassindelning.....	112
1.2.1	Hyreshus.....	113
1.2.2	Ägarlägenhet	114
1.2.3	Tomtmark.....	114
1.3	Värdeområden.....	114
1.4	Riktvärdekartor, tabeller och riktvärdeangivelser	115
1.4.1	Inledning	115
1.4.2	Riktvärdekarta H	118
1.4.2.1	Hyreshus.....	118
1.4.2.2	Tomtmark.....	119
2	Arbetsgången	121
2.1	Hyreshus	121
2.2	Tomtmark	121
2.3	Delvärden, taxeringsvärde, m.m.	122
3	Värderingsenhet	123
3.1	Inledning	123
3.2	Hyreshus	123
3.3	Tomtmark	125
4	Riktvärde för hyreshus och ägarlägenhet.....	127
4.1	Inledning	127
4.2	Klassificering av värdefaktorer	127

8 Innehåll

4.2.1	Lägenhetstyp	127
4.2.2	Hyra.....	128
4.2.3	Ålder.....	136
4.3	Beräkning av riktvärde.....	145
5	Riktvärde för tomtmark för hyreshus och ägarlägenhet	146
5.1	Inledning	146
5.2	Klassificering av värdefaktorer	147
5.2.1	Storlek	147
5.2.2	Typ av bebyggelse.....	149
5.3	Beräkning av riktvärde.....	149
6	Justering för säregna förhållanden	150
6.1	Inledning	150
6.2	Hyreshus	152
6.3	Tomtmark	156
Del 3. Värdering av industrienheter utom täkt		162
1	Värderingsmodeller	164
1.1	Inledning	164
1.2	Värdefaktorer och klassindelning.....	166
1.2.1	Industribyggnader	167
1.2.2	Tomtmark.....	169
1.3	Värdeområden.....	169
1.4	Riktvärdekartor, tabeller och riktvärdeangivelser	170
1.4.1	Inledning	170
1.4.2	Industribyggnader, avkastningsberäkning.....	172
1.4.3	Industribyggnader, produktionskostnadsberäkning.....	173
1.4.4	Tomtmark.....	175
2	Arbetsgången	177
2.1	Industribyggnader.....	177
2.2	Tomtmark	178
2.3	Delvärden, taxeringsvärde, m.m.	178
3	Värderingsenhet	181
3.1	Inledning	181

3.2	Industribyggnad	181
3.3	Tomtmark	182
4	Riktvärde för industribyggnad	185
4.1	Val av värderingsmetod.....	185
4.2	Värdering med ledning av en avkastningsberäkning	186
4.2.1	Allmänt.....	186
4.2.2	Klassificering av värdefaktorer	187
4.2.2.1	Lokaltyp	187
4.2.2.2	Storlek	187
4.2.2.3	Ålder.....	188
4.2.2.4	Standard	192
4.2.3	Beräkning av riktvärde	195
4.3	Värdering med ledning av en produktionskostnadsberäkning.....	195
4.3.1	Allmänt.....	195
4.3.2	Klassificering av värdefaktorer	196
4.3.2.1	Återanskaffningskostnad.....	196
4.3.2.2	Erfarenhetstal	198
4.3.2.3	Ålder.....	199
4.3.2.4	Byggnadskategori.....	200
4.3.2.5	Ortstyp.....	201
4.3.3	Beräkning av riktvärde	201
5	Riktvärde för tomtmark för industribyggnad.....	203
5.1	Inledning	203
5.2	Klassificering av värdefaktorer	204
5.2.1	Storlek	204
5.3	Beräkning av riktvärde.....	205
6	Justering för säregna förhållanden	207
6.1	Industribyggnad	210
6.2	Tomtmark	218
Del 4.	Värdering av täktmark	223
1	Värderingsmodell.....	225
1.1	Allmänt.....	226
1.2	Värdefaktorer och klassindelning.....	227
1.3	Värdeområden.....	227

1.4	Riktvärdekartor, tabeller och riktvärdeangivelser, m.m.	228
1.4.1	Allmänt.....	228
1.4.2	Riktvärdekarta T.....	229
1.4.3	Tabell över brytningsfaktorer	230
2	Arbetsgången	233
3	Värderingsenhet, m.m.	235
4	Riktvärde för täktmark	239
4.1	Allmänt.....	239
4.2	Klassificering av värdefaktorer	239
4.2.1	Årligt uttag	239
4.2.2	Väntetid.....	240
4.2.3	Brytningstid.....	240
4.3	Beräkning av riktvärde.....	242
5	Justering för säregna förhållanden	243
5.1	Allmänt.....	243
5.2	Täktmark	244
6	Nedlagd täkt.....	245
Del 5. Elproduktionsenheter	247	
1	Vattenkraftverk.....	251
1.1	Inledning	251
1.2	Taxeringsenhet	252
1.3	Värderingsenhet	254
1.4	Värderingsmodell.....	255
1.4.1	Inledning	255
1.4.2	Normkraftverket	257
1.4.3	Installerad effekt.....	258
1.5	Riktvärde och riktvärdeangivelse.....	258
1.5.1	Inledning	258
1.5.2	Vattenkraftverk (mark och byggnader)	259
1.5.2.1	Riktvärde	259
1.5.2.2	Riktvärdeangivelse	259

1.5.2.3	Formel för riktvärde	260
1.5.3	Marken till ett vattenkraftverk.....	260
1.5.3.1	Riktvärde	260
1.5.3.2	Riktvärdeangivelse	261
1.5.4	Kraftverksbyggnader till ett vattenkraftverk	262
1.5.4.1	Riktvärde	262
1.6	Värdefaktorer	262
1.6.1	Normalårsproduktion	263
1.6.1.1	Inledning	263
1.6.1.2	Faktor för storleksinverkan på värdet av vattenkraftverk.....	263
1.6.1.3	Faktor för storleksinverkan på värdet av marken.....	264
1.6.2	Utnyttjandetid.....	264
1.6.2.1	Inledning	264
1.6.2.2	Faktor för utnyttjandetid	264
1.6.3	Flerårsreglering	265
1.6.3.1	Inledning	265
1.6.3.2	Faktor för flerårsreglering.....	266
1.6.4	Belägenhet.....	266
1.6.4.1	Inledning	266
1.6.4.2	Korrektion för belägenhet	266
1.6.5	Ålder.....	267
1.6.5.1	Inledning	267
1.6.5.2	Faktor för ålder.....	267
1.7	Beräkning av riktvärden	267
1.7.1	Inledning	267
1.7.2	Beräkning av riktvärde för vattenkraftverk (mark och byggnader).....	268
1.7.3	Beräkning av riktvärde för mark	269
1.7.4	Beräkning av riktvärde för kraftverksbyggnader	270
1.8	Vattenkraftverk under uppförande.....	271
1.9	Fördelning mellan kommuner.....	272
1.10	Avrundning.....	272
1.11	Andelskraft och ersättningskraft.....	272
1.11.1	Inledning	272
1.11.2	Andelsmetoden.....	274
1.11.3	Energimetoden	276
1.12	Justering för säregna förhållande.....	279
1.12.1	Inledning	279
1.12.2	Andels- och ersättningskraft.....	280
1.12.3	Eftersatt underhåll och/eller försummad förnyelse	281
1.12.4	Elcertifikat.....	281

2	Värmekraftverk.....	283
2.1	Inledning	283
2.2	Taxeringsenhet	283
2.2.1	Bostadsbyggnad, transformator, lagerbyggnad	284
2.3	Värderingsenhet	284
2.4	Värderingsmodell.....	285
2.5	Riktvärde	285
2.6	Riktvärdeangivelse.....	286
2.6.1	Inledning	286
2.6.2	Värdeområde	288
2.6.3	Kraftvärmeverk	288
2.6.4	Vindkraftverk	288
2.6.5	Kärnkraftverk	289
2.7	Värdefaktorer	289
2.7.1	Effekt.....	289
2.7.2	Typ av värmekraftverk	290
2.7.3	Ålder – värdeår/Idrifttagningsår.....	290
2.8	Beräkning av riktvärde.....	291
2.8.1	Inledning	291
2.8.2	Riktvärde för marken	291
2.8.3	Riktvärde för kraftverksbyggnad	292
2.9	Värmekraftverk under uppförande	293
2.10	Avrundning.....	294
2.11	Justering för säregna förhållanden	294
2.11.1	Inledning	294
2.11.2	Justering för begränsat utnyttjande	294
2.11.3	Vindkraftverk	294
2.11.3.1	Justering för avvikande drifttid	294
2.11.4	Elcertifikat.....	295
2.11.4.1	Vindkraftverk	296
2.11.4.2	Justering för elcertifikat för kraftvärmeverk	296
	Sakregister	297

Förkortningslista

AFT	Allmän fastighetstaxering
BOA	Boarea
BTA	Bruttoarea
DoU	Drift och underhåll
FBL	Fastighetsbildningslagen (1970:988)
FFT	Förenklad fastighetstaxering
FTF	Fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199)
FTL	Fastighetstaxeringslagen (1979:1152)
HFD	Högsta Förvaltningsdomstolen
JB	Jordabalken
LOA	Lokalarea
MB	Miljöbalken
PBL	Plan- och bygglagen (2010:900)
Prop.	Proposition
RR	Regeringsrätten
RSFS	Riksskatteverkets författningssamling
RSV	Riksskatteverket
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SCB	Statistiska Centralbyrån
SFS	Svensk författningssamling
SFT	Särskild fastighetstaxering
SKV A	Skatteverkets allmänna råd
SKVFS	Skatteverkets föreskrifter
SNI	Standard för svensk näringsgrensindelning
SS	Svensk Standard
3D	Tredimensionell

Del 1. Allmänna taxeringsregler

1 Allmänt

1.1 Vad är fastighetstaxering

Taxeringsbeslut

Enligt 1 kap. 1 § FTL sker fastighetstaxering vid allmän, förenklad och särskild fastighetstaxering.

Vid fastighetstaxering ska beslut fattas om fastigheternas skatte- och avgiftspliktsförhållanden och indelning i taxeringsenheter. Vidare ska typ av taxeringsenhet och taxeringsvärde bestämmas för varje taxeringsenhet. Taxeringsvärde ska dock inte åsättas fastighet, som enligt 3 kap. ska undantas från skatte- och avgiftsplikt.

Det som sägs om avgiftsplikt och avgiftsfrihet i denna lag avser kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift.

Allmän fastighetstaxering ska ske vart annat år enligt en särskild tidsplan. Denna tidsplan innebär att de olika taxeringsenhetstyperna blir föremål för allmän fastighetstaxering vart sjätte år. Mitt emellan de allmänna fastighetstaxeringarna blir taxeringsenhetstyperna hyreshusenhet, ägarlägenhetsenhet, småhusenhet och lantbruksenhet dessutom föremål för en mindre ingående fastighetstaxering, den förenklade fastighetstaxeringen, FFT.

Vid särskild fastighetstaxering, SFT, vilken ska ske varje år utom då respektive taxeringsenhetstyp är föremål för allmän eller förenklad fastighetstaxering, fastställs närmast föregående års taxering oförändrad, om inte ny taxering enligt vissa förutsättningar ska ske. Ny taxering innebär en ny värdering av fastigheter som förändrats eller tillkommit sedan den närmast föregående allmänna eller förenklade fastighetstaxeringen.

De huvudsakliga besluten för de fastigheter som ska taxeras avser

- hur de ska indelas i taxeringsenheter,
- om taxeringsenheterna är skatte- eller avgiftspliktiga eller ej,
- vilken typ av taxeringsenhet de utgör och
- vilket taxeringsvärde de ska åsättas.

Till grund för dessa beslut ligger en klassificering av fastigheternas egenskaper såsom storlek, ålder, standard m.m. Grundläggande för klassificeringen är en indelning i byggnadstyper och ägoslag. Den indelningen regleras i 2 kap. FTL.

Fastighetstaxeringen innebär således att beslut ska fattas om taxeringsenheternas taxeringsvärden, skatte- och avgiftsplikt, typ av taxeringsenhet, m.m. som ska tjäna som underlag såväl vid beskattningen som i andra sammanhang. I fråga om beskattningen kan nämnas betydelsen av dessa beslut för fastighets-skatten, fastighetsavgiften och vid inkomstbeskattningen. De bestämmelser som fanns i FTL om skatteplikt, skattefrihet och skattskyldighet har fr.o.m. 2008 ändrats att i stället avse skatte- och avgiftsplikt, skatte- och avgiftsfrihet samt skatte- och avgiftsskyldighet. Skälet till detta är införandet av den kommunala fastighetsavgiften. Genom lagändringar, som gjorts i 1 kap. 1 §, 3 kap. 1–4 §§, 4 kap. 4 §, 5 kap. 1 §, 16 kap. 2 §, 18 kap. 1 § och 20 kap. 4 § FTL, ska det framgå att fastighetstaxeringen utöver kopplingen till systemet med statlig fastighets-skatt ska ha en koppling till systemet med kommunal fastighetsavgift enligt lagen 2007:1398 (se prop. 2007/08:27 bl.a. s. 136).

All skatte- och avgiftspliktig egendom ska åsättas taxeringsvärde. Taxeringsvärde ska däremot enligt 1 kap. 1 § FTL aldrig åsättas skatte- och avgiftsfri egendom. Vidare gäller enligt 7 kap. 16 § FTL att värde inte ska bestämmas för viss skatte- och avgiftspliktig egendom. Se vidare under avsnitt 5.4.3.

Schematiskt beskrivet ska de huvudsakliga besluten och åtgärderna vid fastighetstaxeringen företas i följande ordning.

Beslut/åtgärd	FTL	Avsnitt
1. Indelning görs i byggnadstyper och ägoslag	2 kap.	2
2. Skatte- och avgiftsplikt fastställs	3 kap.	3
3. Indelning görs i taxeringsenheter och typ av taxeringsenhet bestäms	4 kap.	4
4. Värderingen utförs		
a) Indela i värderingsenheter	6 kap.	5.3
b) Bestäm och klassificera värdefaktorer för värderingsenheten	7 kap. 3 §	5.5
c) Bestäm riktvärde för värderingsenheten	7 kap. 4 §	5.5

d) Bestäm om storlekskorrektur och/ eller justering för säregna förhållanden ska ske	7 kap. 4 a och 5 §§	5.2.2 5.6
e) Beräkna delvärden och totalt taxeringsvärde	5 kap.	5.1– 5.2

Föreskrifter m.m.

Enligt 1 kap. 2 § FTL ska vid fastighetstaxering iakttas att taxeringarna blir överensstämmande med föreskrifterna om fastighetstaxering samt likformiga och rättvisa.

Reglerna om fastighetstaxering finns i första hand i FTL och FTF.

Därutöver gäller de föreskrifter som Skatteverket, med stöd av bestämmelserna i 7 kap. 7 § FTL samt 6 kap. 1 § och 11 kap. 1 § FTF fastställer för fastighetstaxeringen. Vidare ska Skatteverket enligt 2 § första stycket punkt 2 förordningen (2007:780) med instruktion för Skatteverket genom allmänna råd och uttalanden verka för lagenlighet, följdriktighet och enhetlighet inom verksamhetsområdet. Skatteverket ska även meddela allmänna råd avseende riktvärden samt grunderna för taxeringen och värdesättningen (se 3 kap. 6 § och 8 kap. 2 § FTF). Skatteverket lämnar också information, kommentarer m.m. angående fastighetstaxeringen. De Skatteverkets skrivelser som finns angivna i not. 1–14 i denna handledning redovisas på Skatteverkets webbplats www.skatteverket.se.

Högsta Förvaltningsdomstolen (HFD), tidigare Regeringsrätten (RR) meddelar prejudicerande avgöranden i fastighets-taxeringsmål till ledning för fastighetstaxeringen.

Domstolar och andra myndigheter är bundna av de regler som utfärdats i föreskriftsform, dvs. lagar, förordningar och föreskrifter som myndighet fått bemyndigande att meddela. Från föreskrifter får avvikelser endast ske efter lagprövning enligt 11 kap. 14 § regeringsformen. I fråga om övriga regler, dvs. fastställda allmänna råd, m.m. föreligger inte sådan bundenhet. Allmänna råd för fastighetstaxeringen och beskattningen i övrigt tjänar till vägledning och följs som regel.

1.2 Vad ska taxeras

Enligt 1 kap. 4 § FTL ska bestämmelserna om fastighet tillämpas även i fråga om byggnad som är lös egendom, s.k. byggnad å.

Till sådan byggnad ska räknas egendom, som avses i 2 kap. 2 och 3 §§ jordabalken, i den mån den tillhör byggnadens ägare.

Av 1 kap. 1 § FTL framgår att besluten vid fastighetstaxeringen om skatte- och avgiftsplikt, taxeringsenhetsindelning, typ av taxeringsenhet samt taxeringsvärde ska avse fastigheter. Med fastighet avses därvid samma egendom som omfattas av det civilrättsliga fastighetsbegreppet såsom det definieras i jordabalken (JB), dvs. i första hand jorden, som är indelad i fastigheter, och i andra hand de s.k. fastighetstillbehören, som utgörs av de allmänna fastighetstillbehören, byggnadstillbehören och industritillbehören (jfr 1 kap. 1 § samt 2 kap. 1–3 §§ JB). Fr.o.m. 2004 har fastighetsbegreppet i JB utvidgats så att det även omfattar ett nytt slags fastigheter, tredimensionella fastigheter.

Fast egendom

Fast egendom är jord. Denna är indelad i fastigheter. En fastighet avgränsas antingen horisontellt eller både horisontellt och vertikalt. Om fastighetsbildning finns särskilda bestämmelser.

Sämjedelning är utan verkan (1 kap. 1 § JB).

Fastigheter av traditionellt slag, dvs. andra fastigheter än tredimensionella fastigheter, är avgränsade endast i markplanet. De betecknas ofta traditionella fastigheter. De omfattar den avgränsade markytan samt ett utrymme ovanför och under markytan, begränsat sidledes – horisontellt – av fastighetens gränser i markplanet.

Tredimensionella fastigheter avgränsas i sin helhet både horisontellt och vertikalt. De utgör således en ”sluten volym”.

För att byggnad civilrättsligt ska utgöra fast egendom måste den ägas av samma person som äger fastighetens mark. Annars är byggnaden lös egendom. Om byggnadstillbehören eller industritillbehören ägs av någon annan än byggnadens ägare utgör de lös egendom.

Den egendom som ska taxeras är således i första hand fastighet. På grund av bestämmelserna i 1 kap. 4 § FTL ska även viss lös egendom omfattas av fastighetstaxeringen. Enligt bestämmelsen ska byggnad som är lös egendom, dvs. byggnad på annans mark, jämsställas med fastighet vid fastighetstaxeringen. Egendom som skulle ha utgjort byggnadstillbehör och industritillbehör, om byggnadens ägare också ägt marken, ska beaktas vid taxeringen av byggnaden. Tillhör således byggnadstillbehör eller industritillbehör ägaren till byggnad på annans mark, betraktas de som fast egendom i FTL:s mening.

Husbåtar kan under nedan angivna förutsättningar betraktas som byggnader vid fastighetstaxering. Bygglov, som måste ha

beviljats, får inte avse kortare tid än fem år. Husbåten, som ska vara fast förankrad vid kaj eller liknande, ska vara avsedd för stadigvarande bruk på den plats bygglovets avser och vara konstruerad så att den endast svårligen kan flyttas till annan plats. Den bör ha permanent förbindelse med land genom ledning för elektricitet. Om det är fråga om bostad bör vatten och avlopp vara anslutet till kommunal eller liknande anläggning, se Skatteverkets ställningstagande 2005-03-02, dnr 1309471-05/111.

Villavagnar (ej att förväxla med husvagnar) kan bara flyttas med lastbil. Villavagnar taxeras som småhusenheter om det finns bygglov som inte avser kortare tid än fem år. Jämför Skatteverkets ställningstagande för "Husbåtar".

Fastighet

Egendom som ska taxeras är således fastighet, dvs.

- jord, indelad i fastigheter, och tredimensionella fastigheter (1 kap. 1 § JB)
- allmänna fastighetstillbehör (2 kap. 1 § JB)
- byggnadstillbehör (2 kap. 2 § JB)
- industritillbehör (2 kap. 3 § JB)

Vissa äldre rättsinstitut som vattenverk på annans mark är fast egendom och ska taxeras. Detsamma gäller fiskefastighet som sägs i 10 § lagen (1970:995) om införande av nya jordabalken (tidigare jordeboksfiske).

I detta sammanhang kan påpekas att allmänt vatten inte är fastighetsindelad och inte utgör fastighet, jfr lag (1950:595) om gräns mot allmänt vattenområde. Vatten och mark av detta slag ska därför inte taxeras.

Tredimensionella fastigheter och fastighetsutrymmen

I 1 kap. 1 a § JB framgår följande:

1. **tredimensionell fastighet:** en fastighet som i sin helhet är avgränsad både horisontellt och vertikalt,
2. **tredimensionellt fastighetsutrymme:** ett utrymme som ingår i en annan fastighet än en tredimensionell fastighet och som är avgränsat både horisontellt och vertikalt.
3. **ägarlägenhetsfastighet:** en tredimensionell fastighet som inte är avsedd att rymma annat än en enda bostadslägenhet.

Vad som sägs i Jordabalken om mark gäller också annat utrymme som ingår i en fastighet eller är samfällt för flera fastigheter.

I 1 kap. 4 a § FTL är samma definitioner intagna av vad som avses med tredimensionell fastighet och tredimensionellt fastighetsutrymme som i JB. De tredimensionella fastigheterna, för vilka samma civilrättsliga regler om fastighets-tillbehör, byggnadstillbehör m.m. gäller som för övriga fastigheter, ska i huvudsak taxeras och värderas på samma sätt som de övriga, traditionella fastigheterna.

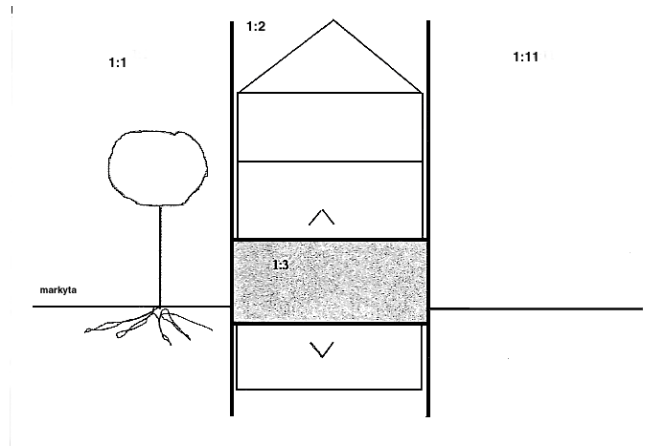
Tredimensionella fastigheter för bostadsändamål får enligt 3 kap. 1 a § fastighetsbildningslagen (FBL) bildas endast om fastigheten är ägnad att rymma minst tre bostadslägenheter. Sådan fastighet får inte indelas i byggnadstypen småhus utan ska indelas som hyreshus.

I lagrummet anges vidare att särskilda bestämmelser om fastighetsbildning som innebär att en ägarlägenhetsfastighet ny- eller ombildas finns i 3 kap. 1 b § FBL (se vidare avsnitt 2.1.2).

Ett tredimensionellt utrymme, t.ex. ett parkeringsgarage, kan genom fastighetsbildning avskiljas från den fastighet inom vars gränser i markplanet utrymmet är beläget och som bihang knyts till och bli en beståndsdel av en annan traditionell fastighet, trots att utrymmet befinner sig utanför denna fastighets gränser i markplanet. Tredimensionellt fastighetsutrymme och därtill knutet värde av byggrätt ska inrymmas i begreppet mark enligt FTL.

Exempel

I nedanstående skiss utgör fastigheten 1:3 en tre-dimensionell fastighet.



Lös egendom

Utöver fastighet taxeras, som nämnts, även viss lös egendom, nämligen

- byggnad på annans mark och
- byggnadstillbehör till sådan byggnad och industritillbehör för verksamheten om tillbehören ägs av byggnadens ägare.

Markanläggning som är lös egendom, dvs. som ligger på annans mark, ska däremot inte taxeras.

Marken

En fastighet i vad den avser mark kan bestå av

- mark som tillhör enskild fastighet,
- andel i samfälld mark (marksamfällighet) och
- servitutsrätt till mark.

Fastighetstillbehör

Till marken hör enligt JB de s.k. fastighetstillbehören. Detta gäller enligt JB i första hand vissa föremål eller anordningar som är anbringade i eller på marken för stadigvarande bruk. Bestämmelser om vad som är tillbehör till fastighet meddelas i 2 kap. JB. Enligt dessa bestämmelser finns det tre grupper av fastighetstillbehör, nämligen allmänna fastighetstillbehör, byggnadstillbehör och industritillbehör. Beträffande gränsdragningen mellan dessa tre grupper gäller i huvudsak följande.

Allmänna fastighetstillbehör

Allmänna fastighetstillbehör är byggnad, ledning, stängsel och annan anläggning som anbragts inom fastigheten för stadigvarande bruk, på rot stående träd och andra växter samt naturlig gödsel. Även sådan byggnad eller annan anläggning som är uppförd utanför fastigheten hör till den, om byggnaden eller anläggningen är avsedd för stadigvarande bruk vid utövning av servitut till förmån för fastigheten och inte hör till den fastighet där den finns. Detsamma gäller ledning som tillhör fastighet med ledningsrätt (se 2 kap. 1 § JB).

Gränsdragningen mellan vad som är att hänföra till å ena sidan byggnad och å andra sidan annan anläggning medför ofta svårigheter. En byggnad måste bestå av någon form av byggnadskonstruktion även om den inte behöver utgöras av en husbyggnad. En annan anläggning än byggnad saknar sådana särdrag men ska i vart fall avse något som tillförts fastigheten och som i princip kan bortföras igen, t.ex. asfalterad parkeringsplats.

Anordningar som har en grundläggning och byggnadsstomme men som saknar väggar och tak är att hänföra till byggnadskonstruktion. Hit hör t.ex. oljeraffinaderi och vindkraftverk som därför indelas som byggnad. En sådan byggnadskonstruktion är således alltid en byggnad.

Finns det inom en byggnad utrustning som har en sådan utformning att den självständigt kan ses som en byggnadskonstruktion, behandlas den inte som en särskild byggnad utan anses som byggnadstillbehör till den byggnad där konstruktionen finns.

Det bör observeras att andra regler ifråga om fastighetsbegreppet gäller för beskattningen av näringsverksamhet vid inkomsttaxeringen än vad som gäller enligt JB och vid fastighetstaxeringen. Det inventariebegrepp som gäller för beskattning av näringsverksamhet är således åtskilligt vidare än vad som vid fastighetstaxeringen ska betraktas som lös egendom (industritillbehör m.m.). Så har vid inkomsttaxeringen t.ex. vindkraftverk och virkestorkar klassificerats som inventarier (jfr Skatterättsnämndens förhandsbesked den 21 december 1998 och Regeringsrättens Årsbok, RÅ, 1975 Aa 729).

Till allmänna fastighetstillbehör som kan vara av intresse vid fastighetstaxeringen hör t.ex. andel i annan samfällighet än marksamfällighet (t.ex. anläggningssamfällighet) och servitutsrätt till byggnad och anläggning. Sådan egendom utgör fast

egendom och ska taxeras. (Angående andel i marksamfällighet, se ovan.)

Byggnadstillbehör

I fråga om byggnadstillbehör gäller att till byggnad hör fast inredning och annat varmed byggnaden blivit försedd, om det är ägnat till stadigvarande bruk för byggnaden eller del av denna, såsom fast avbalkning, hiss, ledstång, ledning för vatten, värme, ljus eller annat med kranar, kontakter och annan sådan utrustning, värmepanna, element till värmeledning, kamin, kakelugn, innanfönster, markis, brandredskap, civilförsvarsmateriel och nyckel. Till byggnad hör i regel även, i de fall det finns

- bostad: badkar och annan sanitetsanläggning, spis, värmeskap och kylskåp samt maskin för tvätt eller mangling,
- butikslokal: hylla, disk och skyltfönsteranordning,
- samlingslokal: estrad och sittplatsanordning,
- ekonomibyggnad till jordbruk: anordning för utfordring av djur och anläggning för maskinmjölkning,
- fabrikslokal: kylsystem och fläktmaskineri (se 2 kap. 2 § första och andra styckena JB).

Om olika delar av en byggnad hör till skilda fastigheter, hör sådant föremål som anges i första eller andra stycket av 2 kap. 2 § JB till den del av byggnaden där det finns (se 2 kap. 2 § fjärde stycket JB).

Reservdel och dubblett till föremål som angetts hör ej till byggnaden (se 2 kap. 2 § tredje stycket JB).

Industritillbehör

Reglerna om industritillbehör lämnas i 2 kap. 3 § JB. Där stadgas att till fastighet som helt eller delvis är inrättad för industriell verksamhet hör även maskiner och annan utrustning som tillförts fastigheten för att användas i verksamheten huvudsakligen på denna. Fordon, kontorsutrustning och handverktyg hör däremot inte till fastigheten.

Till industritillbehör hänförs exempelvis maskiner inom verkstadsindustri, grafisk industri och textilindustri, där det förutsätts att maskinerna ryms inom ramen för ordinära industribyggnader.

Vid fastighetstaxeringen har det stor betydelse om egendom klassificeras som industritillbehör. För sådan egendom ska nämligen enligt 7 kap. 16 § FTL inte bestämmas något värde; se avsnitt 5.4.3.

Tillbehör tillförd fastigheten av annan än fastighetsägaren

Har ett fastighets- eller byggnadstillbehör tillförts fastigheten av annan än fastighetsägaren, exempelvis av arrendator, kan denne inte åberopa äganderätt till tillbehöret som grund för att skilja tillbehöret från fastigheten. Däremot kan han naturligtvis åberopa motsvarande fordran på fastighetens ägare. Av 2 kap. 5 § JB framgår att tredje man inte heller kan åberopa s.k. återtagandeförbehåll för föremål som denne sålt till fastighetsägaren och som tillförts fastigheten och blivit fastighets- eller byggnadstillbehör.

Servitut

Enligt huvudregeln i 5 kap. 3 § FTL får bara sådana privaträttsliga förpliktelser beaktas vid fastighetstaxeringen som avser servitut och liknande. Med servitut avses enligt 14 kap. 1 § JB rätt som upplåtits i fastighet (tjänande fastighet) för ägaren av annan fastighet (härskande fastighet) att ta i anspråk den tjänande fastigheten eller byggnad eller annan anläggning som hör till denna eller råda över den tjänande fastigheten i fråga om dess användning i visst hänseende. Servitut kan också upplåtas enligt FBL, s.k. fastighetsbildningsservitut.

Servitutet är som rättsligt fastighetstillbehör förenat med äganderätten till den härskande fastigheten och får inte överlåtas. Servitutet kan avse t.ex. rätt att använda badstrand eller att jaga, ta ved eller husbehovsvirke på den tjänande fastigheten. Värdet av servitutet läggs vid fastighetstaxeringen till den härskande fastighetens värde och belastningen minskar värdet av den tjänande fastigheten.

Servitutsbyggnader

S.k. servitutsbyggnader och servitutsanläggningar regleras i 2 kap. 1 § JB liksom sådana ledningar som inrättats med stöd av ledningsrättslagen (1973:1144) och som knutits till en fastighet. Enligt bestämmelsen hör sådana byggnader, anläggningar och ledningar, som är uppförda utanför en fastighet, till fastigheten om de är avsedda för stadigvarande bruk vid utövning av servitut till förmån för fastigheten och inte hör till fastigheten där de finns.

En servitutsbyggnad ska ha uppförts av den härskande fastighetens ägare på annans fastighet eller ha efter uppförandet överlåtit till honom och ha tryggats genom servitut. Servitutsbyggnaden utgör vid fastighetstaxeringen normalt en egen värderingsenhet tillhörande den härskande fastigheten. Rätt för denna att utnyttja mark inom den tjänande fastigheten beaktas genom justering för säregna förhållanden. Har byggnaden uppförts av eller för den tjänande fastighetens ägare tillhör byggnaden denna fastighet. Den härskande fastigheten påförs i sådant

**Vissa överlåtna
fastighetsföremål**

fall vid fastighetstaxeringen såsom säreget förhållande värdet av servitutsrätten att använda byggnaden, t.ex. ett garage.

För att en överlåtelse av ett föremål t.ex. en byggnad, en ledning eller skog ska gälla mot tredje man ska en av de två förutsättningar som anges i 2 kap. 7 § första stycket JB vara uppfylld. Den första förutsättningen innebär att föremålet måste ha skilts från fastigheten på ett sådant sätt att den inte längre kan anses höra till denna. Om så inte skett ska föremålet taxeras tillsammans med fastigheten i övrigt. Så ska exempelvis skog som utstämplats och försålts men inte avverkats vid taxeringsårets ingång taxeras som tillhörig fastigheten.

Stormfälld skog, liggande träd som fortfarande sitter fast i roten (s.k. vindfällan), räknas emellertid som avskilda från fastigheten.

**Överförda
byggnader m.m.**

Den andra förutsättningen enligt 2 kap. 7 § JB för att en överlåtelse av ett föremål som hör till en fastighet ska gälla mot tredje man är att ett beslut enligt FBL, ledningsrättslagen eller anläggningslagen (1973:1149) om att föremålet inte längre ska tillhöra fastigheten förts in i fastighetsregistret. Föremålet, t.ex. en byggnad, finns alltså fysiskt kvar på fastigheten men förutsättningen genom beslutet över till en annan fastighet. En förutsättning för beslutet enligt 7 kap. 14 § FBL är att det beträffande byggnaden finns eller kan bildas ett fastighetsbildningsservitut till förmån för den förvärvande fastigheten.

En överförd byggnad eller anläggning blir efter beslutet en del av den förvärvande fastigheten och kommer normalt att utgöra en värderingsenhet inom den taxeringsenhet som den förvärvande fastigheten bildar. Genom beslut enligt ledningsrättslagen kan en anläggning m.m. som används vid utövandet av ledningsrätt frigöras från den fastighet, till vilken ledningsrätten är knuten (se 12 a § ledningsrättslagen). Äganderätten till anläggningen övergår då från att ha varit fastighetstillbehör till att bli lös egendom som inte taxeras.

Tillfällig byggnad

För att allmänna fastighetstillbehör, t.ex. byggnad och anläggning samt byggnadstillbehör, såsom värmepanna och kamin, ska taxeras måste först bedömningen göras att de är avsedda för stadigvarande bruk på fastigheten. Bedöms t.ex. byggnader och anläggningar vara tillfälliga, utgör de inte fastighetstillbehör och ska inte taxeras.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att med byggnad avsedd för stadigvarande bruk bör avses

1. en byggnad som med någon grad av säkerhet kan bedömas stå på fastigheten minst fem år,
2. byggnad som har stått på fastigheten mer än fem år.

Undantagsvis kan en byggnad betraktas som ej avsedd för stadigvarande bruk (tillfällig byggnad) om det är uppenbart att den kommer att tas bort inom de närmaste åren. Med inom de närmaste åren bör främst avses treårsperioden till nästa allmänna eller förenklade fastighetstaxering.

Exempel på byggnader som inte kan förväntas stå kvar på en fastighet mer än några år är byggnader som är uppställda på enkla plintar eller dylikt, t.ex. de flesta manskapsbodar.

Skräddarsydd byggnad

Då en industribyggnad såväl tekniskt som funktionellt har anpassats till maskiner eller annan utrustning som finns i byggnaden så att det är uppenbart att byggnaden med denna utrustning är begränsat användbar inom annan industriell verksamhet än den aktuella, brukar man tala om en skräddarsydd byggnad. I dessa fall liksom i de fall då byggnaden endast utgör ett i sig tämligen värdelöst "skal" runt större industriella anordningar utgör maskinerna och utrustningen byggnadstillbehör och inte industritillbehör.

Som exempel på skräddarsydda industribyggnader brukar följande nämnas.

- Utpräglat lätta byggnader som är att hänföra till "skal" och är vanliga vid processindustri (petrokemi, massa- och pappersframställning, tegel- och cementproduktion, större smältugnar, gruvdrift).
- Tyngre byggnader med avvikande utformning (kraftverk, glasbruk, anrikningsverk, elektrokemisk industri, delar av pappersbruk, delar av vissa bryggerier och delar av skeppsvarv).

Överhuvudtaget är den industriella utrustningen så skiftande och utvecklingen på detta område så snabb att det är olämpligt att dra en gräns direkt efter den yttre anknytningen. Det avgörande är om en maskin eller dylikt är ägnad för stadigvarande bruk för en viss byggnad. För att en byggnad ska vara skräddarsydd bör byggnaden i princip ha samma livslängd som verksamheten på platsen. Den omständigheten att viss utrustning på grund av förslitning, moderniseringsbehov eller dylikt kan komma att bytas under byggnadens livstid eller att vissa maskiner skulle ha kunnat uppställas i en byggnad som

varit användbar för industriell verksamhet i allmänhet förändrar inte bedömningen att hela den utrustning i en skräddarsydd byggnad, som medverkar i den produktion för vilken byggnaden är inrättad, ska utgöra tillbehör till byggnaden.

Den tekniska och ekonomiska utvecklingen har vidare medfört att omfattande och komplexa processmaskiner, processlinjer och annan utrustning, som ofta fordrat särskild grundläggning och som utgjort del av skräddarsydd byggnad, dvs. varit byggnadstillbehör, numera kan monteras ned och försäljas. Synsättet att skräddarsydd byggnad och byggnadstillbehören till sådan byggnad är särskilt starkt sammanfogade och har samma livslängd förändras därför i de fall byggnaden tillförs ny utrustning som vidmakthåller byggnadens karaktär av skräddarsydd byggnad. En äldre byggnad, i vilken tillbehör av ovan nämnd art monterats ned och förts bort, kan därmed efter eventuella kompletterande grundläggningsåtgärder och viss ombyggnad åter utrustas för samma ändamål som tidigare, eller annat ändamål, åter få karaktär av skräddarsydd byggnad (jfr dock Kammarrättens i Göteborg dom den 8 juli 2003 i mål nr 1023-2001).

För att en byggnad ska anses vara skräddarsydd bör

1. de tillbehör (maskiner och annan utrustning) som byggnaden försetts med ha en omfattning och komplexitet som gör att de svårligen kan flyttas från byggnaden.
2. byggnadens användning för det ändamål för vilken den är utrustad förväntas bestå under avsevärd tid och dess livslängd beräknas vara densamma som verksamheten på platsen.
3. värdet av maskinerna och utrustningen vara betydande och väsentligen överstiga värdet av själva byggnaden (SKV A 2012:13).

Detta leder till att vissa av de byggnader som används för processindustri (sinterverk, koksverk, masugnar, timmer- och sågintag på sågverken, såghus, torkar, vissa byggnader på massa- och pappersbruk eller byggnader för viss kemisk industri, vatten- och värmekraftverk m.m.), liksom övriga slag av industribyggnader som nämnts ovan som exempel, normalt får anses vara skräddarsydda byggnader.

Klassificering av fastighetstillbehören på industrifastighet får ske efter allmänna förutsättningar för ifrågakommande typer av industri.

1.3 Ägare av fastighet

Den som äger en fastighet är också enligt huvudregeln skattskyldig till fastighetsskatt och inkomstskatt för fastigheten respektive för dess avkastning och värde. Fastighetsägaren är vidare avgiftsskyldig till fastighetsavgift. Både fysiska och juridiska personer kan äga fastighet. En fastighet kan ägas av flera delägare genom samäganderätt.

Normalt bör man utgå från att den som har lagfart på fastigheten också är ägare av densamma. Annan än lagfaren ägare bör tas upp som ägare endast om äganderätten kan styrkas.

Lagfartsförhållandena på en fastighet handläggs av inskrivningsmyndigheten. De framgår av fastighetsregistrets inskrivningsdel som förs av Lantmäteriet. Uppgifter om lagfarter rapporteras kontinuerligt från Lantmäteriet till Skatteverket. Vid fastighetstaxeringen görs dock efter köpekontraktsdagen inte någon skillnad på ägare som har lagfart och ägare som inte har lagfart (jfr avsnitt 4.2).

Civilrättsligt anses inte äganderätten övergå från säljare till köpare vid en bestämd tidpunkt, utan anses i regel övergå successivt då både köpekontraktet och köpebrev förutsätts för ett fullgånget köp. Skatterätten har inga bestämmelser som anger vid vilken tidpunkt någon ska anses som ägare. I stället har frågan överlämnats till praxis. Beträffande inkomst av näringsfastighet är praxis den att köparen av en fastighet som huvudregel anses som ägare till denna från den dag då bindande avtal om köp träffats (köpekontrakt). Har en bestämmelse intagits i detta avtal om att äganderätten ska övergå till köparen vid en senare tidpunkt, anses köparen dock som ägare från denna avtalade tidpunkt för övergång av äganderätten. Har annan tillträdesdag avtalats än denna, beaktas dock detta inte vid bedömningen av ägarförhållanden (jfr RÅ 1969 Fi 2166, RÅ 80 1:24 samt RÅ 1993 ref. 16).

Vem som är ägare av en fastighet kan vid fastighetstaxeringen ha betydelse t.ex. vid indelningen i byggnadstyp och taxeringsenhet och då skatte- och avgiftspliktsförhållandena ska bestämmas. I en del fall jämföras innehavare av fastighet med ägare. Detta regleras i 1 kap. 5 § FTL.

Som ägare av fastighet ska i fall som avses nedan anses

- a. den som innehar fastighet med fideikommissrätt eller i annat fall utan vederlag besitter fastighet på grund av testamenteriskt förordnande;
- b. den som innehar fastighet med åborätt, tomträtt eller vattenfallsrätt samt den som eljest innehar fastighet med ständig eller ärftlig besittningsrätt;
- c. innehavare av skogsområde som blivit av staten upplåtet till kanalbolag eller till kommun eller annan menighet;
- d. innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord;
- e. juridisk person, som förvaltar samfällighet och som enligt 6 kap. 6 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229) är skattskyldig för samfällighetens inkomster; samt
- f. nyttjanderättshavare till täktmark som avses i 2 kap. 4 §, om nyttjanderätten har förvärvats mot engångsvederlag.

Såsom innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord ska anses den tjänsteinnehavare eller annan som författningens enligt äger nyttja fastigheten eller få dess avkastning.

Ska avkastning utöver husbehovet av skog på fastighet, som avses under b eller d, författningens enligt helt eller delvis tillkomma allmän fond eller inrättning, är denna att anse såsom fastighetens innehavare, såvitt angår fastighetens värde av skogsmark med växande skog och markanläggningar som används eller behövs för skogsbruk.

Sedan Svenska kyrkan skiljts från staten fr.o.m. den 1 januari 2000 har tidigare regel om vem som ska anses som ägare till kyrkligt löneboställe utmönstrats. Enligt 46 kap. kyrkoordningen för Svenska kyrkan utgörs prästlönetillgångarna bl.a. av fast egendom som betecknas prästlönefastighet. Prästlönetillgångarna förvaltas av stiftens som fördelar avkastningen på församlingarna.

Stor betydelse för fastighetstaxeringens del har regeln att innehavare av tomträtt till mark ska jämföras med ägare av marken. Det innebär att då någon innehar mark med tomträtt och äger en byggnad som är belägen på den marken, så ska marken och byggnaden vid fastighetstaxeringen anses ha samma ägare och taxeras tillsammans som en taxeringsenhet (jfr 1 kap. 5 § första stycket b och 4 kap. 3 § FTL). Det kan också vara av särskilt intresse att nyttjanderättshavare till täktmark i vissa fall ska jämföras med ägare. Denna bestämmelse gäller då nyttjanderätten förvärvats mot engångsvederlag.

1.4 Beskaffenhetstidpunkt

Fastighetstaxering ska ske på grundval av fastighets användning och beskaffenhet vid taxeringsårets ingång (1 kap. 6 § FTL).

En fastighets användning och beskaffenhet är avgörande t.ex. för indelningen i byggnadstyp och ägoslag och för bedömningen av om den är skatte- eller avgiftspliktig eller inte och till vilken typ av taxeringsenhet den ska hänföras. Det är användningen och beskaffenheten vid taxeringsårets början som ska läggas till grund för bedömningen. Denna tidpunkt benämns beskaffenhetstidpunkten. Med taxeringsår avses vid fastighetstaxeringen enligt 1 kap. 3 § FTL alltid det kalenderår som fastighetstaxeringen bestäms för.

Med beskaffenhet avses dels de skilda förhållanden som enligt 7 kap. 3 § och 8–15 kap. FTL ska beaktas då man bestämmer de riktvärdegrundande värdefaktorerna för en fastighet, dels de övriga värdefaktorer som enligt 7 kap. 5 § kan beaktas såsom säregna förhållanden vid justering av det värde som bestämts med ledning av riktvärden; se avsnitt 5.5 och 5.6.

I fråga om småhus avses med beskaffenhet storlek, ålder, standard, byggnadskategori, fastighetsrättsliga förhållanden och värdeordning samt de övriga förhållanden på fastigheten som påverkar marknadsvärdet och därmed taxeringsvärdet. I fråga om de övriga byggnadstyperna gäller motsvarande. De förhållanden som i fråga om tomtmark för småhus främst ska ligga till grund för riktvärdena är t.ex. storleken, tillgången till vatten och avlopp, de fastighetsrättsliga förhållandena, typen av bebyggelse och närhet till strand. Exempel på värdefaktorer som normalt inte beaktas i riktvärdet enligt 7 kap. 5 § FTL är radonförekomst och tillgång till swimmingpool. Andra sådana värdefaktorer som kan behöva beaktas som säregna förhållanden är bristande underhåll och skador av olika slag.

1.5 Taxeringsperiod

Taxeringsperioderna fastställs i 1 kap. 7, 7a och 8 §§ FTL

Allmän fastighetstaxering ska ske vartannat år enligt bestämmelserna i 2–15 kap. och i följande ordning.

År 2003 och därefter vart sjätte år taxeras småhusenheter,

år 2005 och därefter vart sjätte år lantbruksenheter,

år 2007 och därefter vart sjätte år hyreshusenheter, industrienheter, elproduktionsenheter och specialenheter samt

år 2013 och därefter vart sjätte år ägarlägenhetsenheter.

Förenklad fastighetstaxering ska ske för hyreshusenheter, småhusenheter och lantbruksenheter. Sådan taxering sker enligt bestämmelserna i 2–10 och 12–14 kap. och i följande ordning.

År 2004 och därefter vart sjätte år taxeras hyreshusenheter,

år 2006 och därefter vart sjätte år småhusenheter,

år 2008 och därefter vart sjätte år lantbruksenheter samt

år 2010 och därefter vart sjätte år ägarlägenhetsenheter.

Bestämmelserna i 1 kap. 7 § FTL avser den uppdelade allmänna fastighetstaxeringen med taxering av egendom som tillhör skilda taxeringsenhetstyper vart annat år fr.o.m. 2003 års taxering.

Bestämmelserna i 1 kap. 7 a § handlar om förenklad fastighetstaxering, som ska äga rum vart sjätte år för varje taxeringsenhet. Den förenklade taxeringen ska dock avse endast egendom som indelas i taxeringsenhetstyperna hyreshusenhet, småhusenhet, lantbruksenhet och ägarlägenhetsenheter. För var och en av dessa taxeringsenhetstyper ska den förenklade fastighetstaxeringen ske tre år efter det att allmän fastighetstaxering ägt rum beträffande respektive taxeringsenhetstyp med början år 2004 för hyreshusenheter. Systemet med förenklade fastighetstaxeringar mitt emellan de allmänna fastighetstaxeringarna innebär att en allmän eller en förenklad fastighetstaxering av fastigheter kommer att genomföras varje år.

Genom beslut av riksdagen 2007 ska den fastighetstaxering av småhusenheter 2009, som enligt 1 kap. 7 § FTL skulle skett såsom en allmän fastighetstaxering, i stället ske som förenklad fastighetstaxering (SFS 2007:1412).

Särskild fastighetstaxering

Särskild fastighetstaxering ska verkställas varje år enligt bestämmelserna i 16 kap. Sådan taxering ska dock ej ske av taxeringsenhet som taxeras genom allmän eller förenklad fastighetstaxering samma år.

Vid särskild fastighetstaxering fastställs det föregående årets fastighetstaxering oförändrad om ny taxering enligt 16 kap. 2–5 §§ inte ska ske.

**Löpande
taxeringsperiod**

Har en taxeringsenhet ändrats väsentligt under en löpande taxeringsperiod (se nedan) får ny taxering av enheten ske vid särskild fastighetstaxering om förändringen är hänförlig till någon av de i 16 kap. 2–5 §§ FTL angivna nytaxeringsgrunderna.

Den särskilda fastighetstaxeringen ska ske med tillämpning av de allmänna grunder för taxeringen, värderingsregler m.m. som gällde vid ingången av den löpande taxeringsperioden.

Beslut om fastighetstaxering som fattas vid allmän eller förenklad fastighetstaxering eller genom ny taxering vid särskild fastighetstaxering ska gälla från ingången av det taxeringsår då sådan taxering sker till ingången av det taxeringsår då sådant beslut fattas nästa gång.

Med löpande taxeringsperiod avses tiden från ingången av det taxeringsår då allmän eller förenklad fastighetstaxering sker av en taxeringsenhet till ingången av det taxeringsår då allmän eller förenklad fastighetstaxering av taxeringsenheten sker nästa gång (1 kap. 3 § andra och tredje styckena FTL).

Enligt 1 kap. 3 § FTL gäller ett beslut om allmän fastighetstaxering av en småhusenhet, hyreshusenhet, lantbruksenhet och ägarlägenhetsenheter tre år tills beslut om förenklad fastighetstaxering av enheten fattas under förutsättning att ny taxering vid särskild fastighetstaxering inte sker under de tre mellanliggande åren. Beslutet beträffande taxeringsenheten vid den förenklade taxeringen gäller under samma förutsättning tre år till nästa allmänna fastighetstaxering av enheten.

Med löpande taxeringsperiod för de taxeringsenheter som ingår i systemet med förenklade fastighetstaxeringar, dvs. småhusenheter, hyreshusheter, lantbruksenheter och ägarlägenhetsenheter, avses således enligt 1 kap. 3 § tredje stycket tiden – tre år – mellan en allmän och en förenklad fastighetstaxering samt mellan en förenklad och en allmän fastighetstaxering.

Den löpande taxeringsperioden blir därför för dessa taxeringsenheter tre år i stället för som tidigare sex år. För fastigheter som inte ingår i systemet med förenklade fastighetstaxeringar är den löpande taxeringsperioden mellan två allmänna fastighetstaxeringar alltså sex år.

De grunder som ska tillämpas vid taxeringen är de som gällde vid ingången av den treåriga respektive sexåriga löpande taxeringsperioden.

2 Indelning av byggnader och mark

Byggnadstyper

2 kap. 1 § FTL

Byggnader ska indelas i byggnadstyper och mark i ägoslag på sätt som anges i 2–4 §§. Indelning får inte ske på grundval av tillfällig användning.

Enligt 2 kap. 2 § FTL ska byggnaderna indelas i följande byggnadstyper:

Byggnadstyp	Indelningsgrund
Småhus	Det ändamål som byggnaden är inrättad för
Ägarlägenhet	”
Hyreshus	”
Ekonomibyggnad	”
Kraftverksbyggnad	“
Industribyggnad	”
Specialbyggnad - försvarsbyggnad	Byggnadens användningssätt
- kommunikationsbyggnad	”
- distributionsbyggnad	”
- värmecentral	”
- reningsanläggning	”
- vårdbyggnad	”
- bad-, sport- och idrottsanläggning	”
- skolbyggnad	”
- kulturbyggnad	”
- ecklesiastikbyggnad	”

- allmän byggnad	Byggnadens användningssätt och ägarförhållanden
Övrig byggnad	Resterande byggnader

Ägoslag

Enligt 2 kap. 4 § FTL ska marken indelas i följande ägoslag:

Ägoslag	Indelningsgrund
Tomtmark	Pågående och tillåten användning
Täktmark	Pågående och tillåten användning
Åkermark	Pågående eller lämplig användning
Betesmark	Pågående eller lämplig användning
Produktiv skogsmark	Pågående eller lämplig användning
Skogligt impediment	Markens beskaffenhet
Övrig mark	Resterande mark

Egendomens användning ska enligt 1 kap. 6 § FTL normalt bestämmas vara den som pågår vid taxeringsårets ingång, den s.k. beskaffenhetstidpunkten. Undantagsvis ska beträffande vissa ägoslag som framgår av den föregående förteckningen i stället tillåten eller lämplig användning läggas till grund för indelningen. Med indelningsgrunden tillåten användning avses sådan användning som är möjlig med hänsyn till gällande detaljplan eller genom täkttillstånd enligt miljöbalken (MB) eller tidigare naturvårdslagen eller motsvarande. Med lämplig användning avses sådan användning som från fastighetsekonomisk synpunkt är lämplig.

Tillfällig användning

Det kan emellertid inträffa att den användning som pågår måste bedömas vara tillfällig och att den därför enligt 2 kap. 1 § FTL inte ska ligga till grund för klassificeringen av egendomen. Exempelvis kan ett konferenscentrum vid beskaffenhetstidpunkten samt en tid före och efter denna tidpunkt vara uthyrt för kyrkliga ändamål. En sådan användning bör ses som tillfällig och inte medföra ändring av indelning i byggnadstyp från hyreshus till specialbyggnad/ecklesiastikbyggnad.

2.1 Indelning av byggnader**Byggnad, byggnadskropp**

Vid fastighetstaxeringen avses med byggnad detsamma som civilrättsligt utgör byggnad (jfr 2 kap. 1 § JB). Beträffande husbåtar, se avsnitt 1.2.

Varje byggnadskropp ska bedömas som en byggnad, om inte annat anges i andra stycket.

Vid bedömningen ska hänsyn tas till vertikalt genomgående väggar, som delar upp byggnaden i två eller flera självständigt fungerande enheter. Ligger byggnadskroppen på flera fastigheter, ska byggnadskroppen indelas i särskilda byggnader i enlighet med fastighetsindelningen och tvåbostadsradhuslänga, som ligger på en fastighet, ska indelas som en byggnad (hyreshus). (Se Skatteverkets gällande föreskrift.)

Byggnadstyper

Enligt huvudregeln ska i princip alla byggnader indelas i byggnadstyper. Enligt 2 kap. 2 § FTL är byggnadstyperna till antalet sju. Dessa är småhus, hyreshus, ekonomibyggnad, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad och övrig byggnad. I samma paragraf finns reglerna för hur indelningen i byggnadstyper ska ske. De olika byggnadstyperna och indelningsgrunderna för dessa redovisas i avsnitt 2.1.1–2.1.7.

Vid indelning i byggnadstyper bör hänsyn inte tas till det ändamål för vilket underliggande mark är avsedd enligt gällande detaljplan.

Byggnad under uppförande

Genom RÅ 2004 ref. 64 har RR fastslagit att en byggnad ska kategoriseras på samma sätt under tiden för uppförandet som i färdigt skick.

2.1.1 Småhus

2 kap. 2 § FTL

... Byggnad som är inrättad till bostad åt en eller två familjer. Till sådan byggnad ska höra komplementhus såsom garage, förråd och annan mindre byggnad.

Byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer ska tillhöra byggnadstypen småhus, om byggnaden ligger på fastighet med åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment.

Byggnad som hör till en tredimensionell fastighet eller ett tredimensionellt fastighetsutrymme kan inte utgöra småhus. ...

Den avgörande bedömningsgrunden är det ändamål för vilket byggnaden är inrättad. Detta innebär exempelvis att en byggnad som i praktiken används av mer än två familjer ändå ska klassificeras som småhus om den är inrättad som bostad åt högst två familjer.

Det avgörande vid indelning i byggnadstyper är i regel det ändamål för vilket byggnaden är inrättad. Skillnaden mellan byggnad och bostad är att en bostad förutsätter utrustning för

matlagning och förvaring samt utrymmen för hygien och sömn. Men då standarden kan vara mycket låg i framför allt fritidshus, torp och liknande byggnader kan man endast förutsätta en förekomst av utrustning/utrymmen i en byggnad. Det kan inte krävas att byggnaden har el-anslutning, indraget vatten eller någon form av uppvärmning. Tillgång till toalett (WC eller torrtoalett) bör emellertid finnas i småhuset, annat småhus på tomten, närliggande komplementhus eller, i ett fritidsområde, i servicebyggnad. För matlagningen ska det finnas skafferikylskåp samt en bänk för matlagning och ev. disk. För förvaring av klädesplagg bör finnas någon form av garderob och för hygien plats för bänk med tvätth. Hygienutrymmet kan vara vidbyggt huset eller finnas i annan närliggande byggnad. Bostadens yta bör uppgå till minst 12 kvm inklusive yta, som upptas av toalett eller hygienutrymme i närliggande komplementhus etc. Där det så förutsätts i detaljplan eller andra byggnadsreglerande bestämmelser bör även BDT-avlopp (bad, disk och tvätt) finnas installerat (se Skatteverkets ställningstagande 2011-12-27 dnr 131 880650-11/111).

Detta innebär att om byggnaden t.ex. inrymmer åtta kvm bostadsyta, men det också finns fyra kvm hygienutrymme i ett komplementhus, så ska byggnaden bedömas som ett bostadshus.

Med småhus bör även avses varje tvåbostadshus i en sammanbyggd rad av sådana hus, om de ligger på skilda fastigheter och varje byggnad med en bostads- och en lokallägenhet, om byggnadens värde till övervägande del avser bostaden (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

**Tvåbostadshus
sammanbyggda
med enbostadshus**

I de fall byggnaderna på en fastighet består av tvåbostadshus i mellanlamellerna medan gavelhusen är enbostadshus uppkommer frågan hur dessa byggnader ska indelas i byggnadstyp.

Exempel 1

En fastighet är bebyggd med en byggnadskropp uppdelad på sätt anges i SKVFS 2011:7 i tre självständigt fungerande enheter i rad vars bostadsdelar är sammanbyggda direkt med varandra och den mittersta enheten inrymmer två bostäder medan gavelenheterna inrymmer endast en bostad var. De tre enheterna bör härvid indelas som tre byggnader vilka kategoriseras enligt följande. SKVFS 2011:7 förutsätter för indelning i hyreshus minst två delar med två bostadslägenheter i varje sådan del av en byggnadskropp. Eftersom endast

en del av den aktuella byggnadskroppen inrymmer bostäder åt två familjer, ska samtliga byggnader indelas som småhus, byggnadskategori radhus.

Exempel 2

En fastighet är bebyggd med byggnadskropp, uppdelad på sätt anges i SKVFS 2011:7 i fyra självständigt funderande enheter i rad vars bostadsdelar är sammanbyggda direkt med varandra. De två mittersta enheterna inrymmer två bostäder var medan gavelbyggnaderna inrymmer endast en bostad var. Indelning av de fyra enheterna bör ske enligt följande. Som nämnts förutsätter SKVFS 2011:7 för indelning i hyreshus, minst två delar med två bostadslägenheter i varje sådan del av en byggnadskroppen. Då denna förutsättning härvid är uppfylld, ska de två mittersta delarna av byggnadskroppen tillsammans indelas som ett hyreshus. De två gaveldelarna indelas som var sitt kedjehus eftersom definitionen av byggnadskategorin radhus i 2 § SKVFS 2011:4 ska tolkas som ”varje småhus i en rad om minst tre (små)hus”.

Tredimensionell fastighet får enligt 3 kap. 1 a § FBL bildas för bostadsändamål endast om den är ägnad att omfatta minst tre bostadslägenheter. En byggnad som hör till en sådan fastighet kan till följd därav inte klassificeras som ett småhus vilket enligt huvudregeln i 2 kap. 2 § FTL ska vara inrättat till bostad åt en eller två familjer.

Det bör särskilt noteras att bostadsbyggnad för minst tre och högst tio familjer indelas som småhus om byggnaden är belägen på registerfastighet som till någon del upptas av mark för lantbruksändamål.

I fråga om klassificeringen av andra byggnader som förutom bostadslägenheter även innehåller lokaler för kontor, butik och liknande (lokallägenheter), se avsnitt 2.1.3.

8 § SKVFS 2011:4

Vid klassificering av värdefaktorn storlek ska en byggnad med biutrymmen där biutrymmena är sammanbyggda med ett småhus räknas som del av småhuset, om biutrymmena kan nå inifrån småhuset genom dörr eller liknande. Om sådan förbindelse saknas, utgör byggnaden komplementhus.

Som komplementhus räknas således bl.a. en byggnad som innehåller biutrymmen och som är sammanbyggd med ett småhus på sådant sätt att någon inre förbindelse inte finns mellan

byggnaderna. Om däremot sammanbyggnaden skett så att utrymmena kan nå inifrån småhuset genom dörr eller liknande, räknas byggnaden som en del av småhuset.

Det avgörande vid indelning i byggnadstyper är i regel det ändamål för vilket byggnaden är inrättad. Skillnaden mellan byggnad och bostad är att en bostad förutsätter utrustning för matlagning och förvaring samt utrymmen för hygien och sömn. Men då standarden kan vara mycket låg i framför allt fritidshus, torp och liknande byggnader kan man endast förutsätta en förekomst av utrustning/utrymmen i en byggnad. Det kan inte krävas att byggnaden har el-anslutning, indraget vatten eller någon form av uppvärmning. Tillgång till toalett (WC eller torrtoalett) bör emellertid finnas i småhuset, annat småhus på tomten, närliggande komplementhus eller, i ett fritidsområde, i servicebyggnad. För matlagningen ska det finnas skafferikylskåp samt en bänk för matlagning och ev. disk. För förvaring av klädesplagg bör finnas någon form av garderob och för hygien plats för bänk med tvättbänk. Hygienutrymmet kan vara vidbyggt huset eller finnas i annan närliggande byggnad. Bostadens yta bör uppgå till minst 12 kvm inklusive yta, som upptas av toalett eller hygienutrymme i närliggande komplementhus etc. Där det så förutsätts i detaljplan eller andra byggnadsreglerande bestämmelser bör även BDT-avlopp (bad, disk och tvätt) finnas installerat (se Skatteverkets ställningstagande 2011-12-27, dnr 131 880650-11/111).

Gränsdragning småhus – komplementhus

Som exempel på komplementhus kan nämnas garage, förråd och mindre växthus mm. Detta under förutsättning att de inte kan nå inifrån bostaden.

2.1.2 Ägarlägenhet

2 kap. 2 § FTL

... Byggnad som hör till en tredimensionell fastighet och som är inrättad till bostad åt en enda familj.

I 3 kap. 1 b § FTL anges vissa begränsningar beträffande fastighetsbildning av ägarlägenhetsfastigheter. Bl.a. måste en ägarlägenhetsfastighet ingå i en sammanhållen enhet om minst tre sådana fastigheter. Ägarlägenheter utformas så att de enskilda lägenheterna innehas med direkt äganderätt och utgör tredimensionella fastigheter. Fastighetsbildning ska ske så att varje fastighet som ny- eller ombildas blir varaktigt lämpad för sitt ändamål och ha VA-anordningar. Huskroppen i sig förvaltas av en förening där varje ägare av lägenhet ska vara representerad.

2.1.3 Hyreshus

2 kap. 2 § FTL

... Byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre familjer eller till kontor, butik, hotell, restaurang och liknande. Byggnad med förrådsutrymme, som ligger i anslutning till hyreshus och som behövs för verksamheten, ska utgöra hyreshus.

Byggnad som är inrättad till bostad och som hör till en tredimensionell fastighet eller ett tredimensionellt fastighetsutrymme ska utgöra hyreshus.

Till hyreshus ska dock inte räknas byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer, om den ingår i lantbruksenhet.

...

Gränsdragningen mot småhus ska således som huvudregel göras vid byggnader som innehåller bostäder åt minst tre familjer. Undantaget från denna regel avser byggnad som ingår i lantbruksenhet. Sådan byggnad ska klassas som småhus så länge den inte innehåller bostäder åt elva familjer eller fler. Tredimensionella fastigheter för bostäder ska alltid indelas som hyreshus. Vid gränsdragningen mot övriga byggnadstyper bör tillämpas vad som sägs i Skatteverkets allmänna råd om hus med två lägenheter där lokallägenhetens värde överväger, parkeringshus, utrymmen inrättade för sådan verksamhet som har samband med kontorsarbete samt vissa s.k. hantverkshus och hus i företagsbyar med flexibel konstruktion och hög standard.

2.1.4 Ekonomibyggnad

2 kap. 2 § FTL

... Byggnad som är inrättad för jordbruk eller skogsbruk och som inte är inrättad för bostadsändamål, såsom djurstall, loge, lada, maskinhall, lagerhus, magasin och växthus.

Växthus och djurstall som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk. ...

Alla växthus och djurstallar, oavsett hur stora de är och om de har anknytning till lantbruk eller ej, ska indelas som ekonomibyggnad. Normalt torde dock gälla att byggnaderna i fråga ska användas i yrkesmässig verksamhet för att indelas som ekonomibyggnad.

Ridhus, som inte utgör specialbyggnad, bör normalt indelas som ekonomibyggnad och hänföras till övriga ekonomibyggnader (byggnadskategoriklass 60). Ridhus av enkel beskaffenhet bör därvid värderas på samma sätt som byggnad som klassificeras tillhöra byggnadskategori 11. För övriga ridhus

bör från anläggningskostnaderna och åldern tjäna till ledning vid värderingen.¹

2.1.5 Kraftverksbyggnad

2 kap. 2 § FTL

... Byggnad som är inrättad för kommersiell produktion av elektrisk starkström. Även byggnad för vattenreglering, för lagring av bränsle och annan byggnad för produktionen utgör kraftverksbyggnad. ...

Inför AFT 00 reviderades värderingsmodellen avseende vattenkraft. Som ett led i detta har reglerna vid taxering av el-produktionsenheter anpassats till systematiken i FTL (SFS 1999:635, prop. 1998/99:109). Detta har medfört att en särskild byggnadstyp, kraftverksbyggnad, har införts.

2.1.6 Industribyggnad

2 kap. 2 § FTL

... Byggnad som är inrättad för industriell verksamhet och som inte utgör kraftverksbyggnad.

Med industriell verksamhet bör avses tillverkning av varor. Se vidare Skatteverkets gällande allmänna råd angående biogasanläggning.

Indelningsgrunden innebär att byggnader för livsmedelsindustri, trävaruindustri, kemisk industri, gruv- och täktverksamhet och annan tillverkningsindustri bör indelas som industribyggnad.

2.1.7 Specialbyggnad

Med specialbyggnad bör avses en byggnad, som genom sin användning kan hänföras till specialbyggnad och om dess användning inte kvalificerat den som specialbyggnad, skulle ha värderats till minst 50 000 kr (se Skatteverkets ställningstagande 2008-09-10, dnr 131 402674-08/111).

Till byggnadstypen specialbyggnad har förts elva olika slag av specialbyggnader som definieras på grundval av byggnadernas användning. Dessa grupper är följande

- Försvarsbyggnad
- Kommunikationsbyggnad
- Distributionsbyggnad
- Värmecentral
- Reningsanläggning

¹ Jfr Skatteverkets ställningstagande 2005-02-23, dnr 130 115082-05/111

- Vårdbyggnad
- Bad-, sport- och idrottsanläggning
- Skolbyggnad
- Kulturbyggnad
- Ecklesiastikbyggnad
- Allmän byggnad

Specialbyggnaderna har med hänsyn till sitt samhällsnyttiga ändamål undantagits från skatte- och avgiftsplikt (se 3 kap. 2 § FTL). En byggnad som används för dessa i 2 kap. 2 § FTL angivna särskilda ändamål tillhör enligt huvudregeln gruppen specialbyggnad, oavsett vem som äger byggnaden. Ett undantag utgör dock byggnad som används för de ändamål som gäller för gruppen Allmän byggnad. En sådan byggnad indelas som specialbyggnad bara om den ägs av staten, kommun eller annan menighet.

Försvarsbyggnad

Enligt 2 kap. 2 § FTL ska med försvarsbyggnad menas byggnad som används för försvarsändamål eller ekonomisk försvarsberedskap, om byggnaden inte är en fristående industriell anläggning. Även mässbyggnad ska utgöra försvarsbyggnad.

Försvarsfastigheter har undantagits från skatteplikt, förutom av staten ägda fristående industriella anläggningar. Undantaget motiveras med att industrianläggningar som är av sådan art att de skulle vara skattepliktiga om de ägdes av enskilda, också borde vara det med staten som ägare (jfr prop. 1927:102, s. 311).

Före detta försvarsbyggnader som ej längre nyttjas för försvarsändamål och som försäljs till en enskild ägare anses vara skattepliktiga.

Kommunikationsbyggnad

Som kommunikationsbyggnad definieras: garage, hangar, lokstall, terminal, stationsbyggnad, expeditionsbyggnad, vänthall, godsmagasin, reparationsverkstad och liknande, om byggnaden används för allmänna kommunikationsändamål. Till denna grupp hör även byggnad som används i Statens järnvägars, Luftfartsverkets, Banverkets, Teracom Aktiebolags, Sveriges Radio Aktiebolags, Sveriges Television Aktiebolags och Sveriges Utbildningsradio Aktiebolags verksamhet (2 kap. 2 § FTL).

Skatte- och avgiftsfriheten enligt 3 kap. 2 § FTL i fråga om kommunikationsbyggnaderna är i första hand avsedd för

byggnader eller byggnadskonstruktioner som utgör del av kommunikationsled, t.ex. broar och bryggor.

Byggnader och anläggningar för driftens omedelbara behov, t.ex. fyr och garage, liksom stationshus, godsmagasin, lokstallar, hangarer, terminaler, vänthallar och liknande klassificeras också som kommunikationsbyggnad och indelas som specialbyggnad, om de används för allmänna kommunikationsändamål. Däremot har RR i en dom ansett att kontorsutrymmen i en färjeterminal, som inte använts som biljettexpedition eller liknande för linjetrafiken men som ändå betjänade denna trafik, inte skulle anses använda för allmänna kommunikationsändamål (jfr RÅ 1993 ref. 27). I samma dom fann RR att cafeteria som fanns i terminalen men som inte var avskild från vänthallen i övrigt fick till den del den var fritt tillgänglig för de resande anses utgöra en del av vänthallen och därför vara använd för allmän kommunikation.

I en annan dom har RR gjort bedömningen att Vasaterminalen skulle hänföras till byggnadstypen hyreshus. Enligt RR gav mätningar av areal och volym en övervikt för hyreshusdelen och en sammantagen bedömning av byggnaden som rätten iakttagit vid syn, gav övervikt att indela byggnaden som hyreshus. I denna dom har RR slagit fast att en byggnad ska kategoriseras på samma sätt under tiden för uppförandet som i färdigt skick (RÅ 2004 ref. 64).

Användning för allmänna kommunikationsändamål anses normalt föreligga om verksamheten har samband med person- och godsbefordran som utförs med kommunikationsmedel som dels är tillgängliga för allmänheten, dels går i linjetrafik, dels har en viss regelbundenhet i turerna, t.ex. Statens järnvägars person- och godståg samt landsvägsbussar och stadsbussar och färjor som går i linjetrafik. Motsvarande gäller i fråga om byggnader som används av privata bussföretag och privata järnvägar.

Fordon som används i beställningstrafik som t.ex. turistbussar, taxibilar, lastbilar för godsbefordran och charterflygplan torde inte anses vara använda för allmänna kommunikationsändamål. Garage m.m. för sådana fordon torde då inte heller indelas som specialbyggnad.

Verkstäder där det huvudsakliga arbetet består av reparation av fordon, som används för allmänna kommunikationsändamål, klassificeras som kommunikationsbyggnad oavsett storlek. Däremot torde hotell- och restaurangbyggnader som tillhör järnväg inte klassificeras som kommunikationsbyggnad.

Kontorsbyggnader som hör till kommunikationsanläggning och som används för allmän förvaltning utan samband med den direkta driften torde inte heller anses som kommunikationsbyggnad.

Postverkets och televerkets byggnader har i samband med omorganisationen av statliga verk gallrats ur gruppen kommunikationsbyggnader (jfr prop. 1993/94:38 respektive prop. 1192/93:200).

Terminal som används för godsbefordran med lastbilar har i visst fall indelats som kommunikationsbyggnad. Byggnaden i fråga användes som kontor, lager och godsterminal. Av den totala ytan 4 097 kvm upptogs 994 kvm av kontor och resterande yta av lager och godsterminal. Byggnadens lager ansågs ha ett sådant omedelbart samband med de transporttjänster som utfördes av de företag som hyrde byggnaden att det föll under begreppet godsmagasin. Avgörande för frågan om skattefrihet var om de transporttjänster som kunde hänföras till den del av fastigheten som utgjordes av terminal och godsmagasin, var att anse som allmänna kommunikationer. Av transportplaner och turlistor framgick att trafik skett regelbundet enligt bestämda körturer. RR fann att dessa transporter avsåg godsbefordran som var öppen för allmänheten och tillika avsåg linjetrafik med viss regelbundenhet i turerna. Transporterna i fråga ansågs vara den övervägande delen av den verksamhet som kunde härledas till terminal och godsmagasin. Byggnaden indelades därför som specialbyggnad, kommunikationsbyggnad (se RÅ 1988 ref. 9).

Ett godsmagasin som användes som förvaring av skeppsprovi-
ant ansågs av RR vara använt för allmän kommunikation, då lagret utgjorde en förutsättning för betjäningen av de resande i trafiken (jfr RÅ 1993 ref. 27).

Distributions- byggnad

Enligt 2 kap. 2§ FTL ska med distributionsbyggnad menas byggnad som ingår i överförings- eller distributionsnätet för gas, värme, elektricitet eller vatten samt en gasturbin och annan byggnad som används för att upprätthålla balansen i elsystemet.

Byggnader som ingår i det elektriska kraftöverförings- eller kraftdistributionsnätet, fjärrvärmenätet eller som ingår i överförings- eller distributionsnät för gas, klassificeras som specialbyggnad, t.ex. transformator, kopplingsstation och liknande. Detsamma torde gälla för ledningar i dessa nät, liksom för ledning för allmän va-anläggning. Även byggnad för överföring eller distribution av vatten räknas till distributionsbyggnad.

Det bör understrykas att i en byggnad som indelas som distributionsbyggnad får inte förekomma någon produktion av gas, värme, elektricitet eller vatten. Byggnaden ska endast utgöra en led i distributionen av dessa produkter.

Värmecentral

Som värmecentral anses byggnad för produktion och distribution av varmvatten för uppvärmning, dock ej sådan anläggning som även är inrättad för produktion av elektrisk starkström för yrkesmässig distribution (2 kap. 2§ FTL).

Värmecentral klassificeras som specialbyggnad. Därmed avses i första hand till hyresfastighet hörande undercentral, som är kopplad till fjärrvärmeverk, och värmecentral, gemensam för två eller flera fastigheter (lokala värmecentraler). Till sådan värmecentral räknas däremot inte kraftvärmeverk (fjärrvärmeverk, mottrycksanläggning) m.fl. som även är inrättade för yrkesmässig produktion av starkström. En sådan byggnad ska i stället indelas som kraftverksbyggnad.

Reningsanläggning

Till byggnadstypen reningsanläggning räknas: vattenverk, avloppsreningsverk, anläggning för förvaring av radioaktivt avfall, sopstation och liknande samt pumpstation som hör till sådan anläggning. Som reningsanläggning avses inte anläggning där verksamheten i allt väsentligt utgör ett led i en industriell process.

Vad som sägs i bestämmelsen om vattenverk, avloppsreningsverk, sopstation och liknande samt om pumpstationer torde gälla även för ledningar i den mån dessa kan anses tillhöra någon av de nämnda typerna av anläggningar. Vid klassificeringen av pumpstationer torde pumpar och pumpanläggningar i enlighet med JB:s regler anses tillhöra stationen.

Regeringsrätten har i en dom funnit att en byggnad som använts för verksamhet avseende återvinning av papper, plast och andra produkter, ska utgöra en sådan med sopstation liknande anläggning som kan indelas som specialbyggnad, reningsanläggning. Returpappershanteringen svarade härvid för 90–95 % av verksamheten. Byggnaden på den aktuella fastigheten inrymde kontor, lager för insamlat papper samt en sorteringsanläggning för insamlat papper, plast och andra produkter. Byggnaden användes uteslutande för lagring och komprimering av materialet som sedan såldes vidare för bearbetning till ett brukbart papper. RR konstaterade att den tekniska utvecklingen avseende sophantering innebär att sopor och avfall kan återutnyttjas i en ökande omfattning, innan materialet slutligt måste destrueras. Enligt RR:s mening är en

sådan rensning och bearbetning av avfall som utförts i den aktuella byggnaden ett exempel på sophantering i syfte att ta hand om och bereda avfall för återvinning (RR 2006-09-21, mål nr 3323-03).

En anläggning som tar hand om avfall och där avfallet på olika sätt endast förbereds för någon form av återvinning utan att denna sker i den aktuella anläggningen, bör hänföras till reningsanläggning. Däremot bör en anläggning, som både tar hand om avfall och som dessutom bearbetar avfallet till en återbrukbar produkt, inte hänföras till reningsanläggning. Skulle härvid avfallet användas i t.ex. en verksamhet bestående i att producera och distribuera varmvatten för uppvärmning kan byggnaden i stället hänföras till byggnadstypen värmecentral.

En reningsanläggning som är allmän tillgänglig och mottar avfall för destruktion och återvinning från flera industrier, bör hänföras till gruppen specialbyggnad. Om anläggningen däremot till övervägande del tar hand om avfall från en enda industri, torde den indelas som industribyggnad, alternativt övrig byggnad. Byggnadens belägenhet torde i detta fall sakna betydelse. Anläggningens placering i direkt anslutning till en industri kan dock tyda på att den till övervägande del mottar dess avfall.

Vårdbyggnad

Med vårdbyggnad avses enligt 2 kap. 2§ FTL en byggnad som används för sjukvård, missbrukarvård, omsorger om barn och ungdom, kriminalvård, åldringsvård eller omsorger om psykiskt utvecklingsstörda. Annan byggnad än som nu har nämnts ska utgöra vårdbyggnad, om den används som hem åt personer som behöver institutionell vård eller tillsyn.

Beträffande byggnader för omsorger om barn och ungdom, åldringsvård och övrig socialvård, framgår av förarbetena att det bedöms vara uppenbart att dessa hör till sådana samhällsnyttiga verksamheter vilka bör vara skattebefriade, oavsett vem som äger byggnaderna.

Vid bedömningen av om en byggnad ska indelas som vårdbyggnad bör definitionen av begreppet "sjukvård" enligt 1 § hälso- och sjukvårdslagen (1982:763) tillämpas. Med hälso- och sjukvård menas, enligt denna lag, åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda, och behandla sjukdomar och skador. Sjuktransporter samt att ta hand om avlidna hör till hälso- och sjukvård.

Även ambulanscentral på ett sjukhusområde hör till begreppet transporter, enligt hälso- och sjukvårdslagen.

Med vårdbyggnad bör, enligt Skatteverkets allmänna råd, avses:

- byggnad som används för företagshälsovård,
- byggnad, som är inrättad till bostad åt en eller två familjer och som används dels som privat bostad, dels som s.k. HVB-hem (hem för vård eller boende för barn och ungdomar vilka omhändertagits enligt socialtjänstlagen [2001:453]) om den till övervägande del används för denna verksamhet. Vid bedömning enligt övervägandeprincipen bör endast boytan ligga till grund för bedömningen med utgångspunkt från att alla utrymmen inom denna är värdemässigt lika. Förutom den del av byggnaden som uteslutande används för vårdtagarna, t.ex. vårdtagarnas egna rum, bör vid beräkningen även vissa gemensamma utrymmen anses i sin helhet använda för vårdändamål. Förutsättningen för detta bör dock vara att utrymmena huvudsakligen används för vårdtagarna, t.ex. allrum. För det privata boendet vitala funktioner, såsom kök och tvättstuga, bör inte hänföras till vården.²

Samma resonemang torde gälla vid indelning av boende för ensamkommande flyktingbarn som omhändertas enligt bestämmelserna i socialtjänstlagen. Byggnaden indelas som vårdbyggnad om den till övervägande del används för detta ändamål.

En byggnad med en lokalyta om 375 kvm vilken helt användes som tandvårdsklinik, ansågs av RR utgöra en specialbyggnad. Genom denna dom har RR indirekt slagit fast att byggnader för sjukvård inte kan sammankopplas med kravet att vården ska vara institutionell i enlighet med 2 kap. 2 § FTL (se RÅ 1991 ref. 74).

Frågan om byggnader vilka inrymmer s.k. servicehus eller äldreboende, ska indelas som specialbyggnad eller hyreshus, prövades av RR första gången i RÅ 85 1:91 I och II, då den fann att servicehus ska indelas som hyreshus. RR har därefter i RÅ 1995 ref. 25 slagit fast att de förändringar som sedermera genomförts på socialtjänstens område inte ger anledning att göra annan principiell bedömning än vad som framgår av RÅ

² Jfr Skatteverkets ställningstagande 2004-11-01 dnr 130 615 665-04/111 respektive 2005-04-09 dnr 130 148107-05/111

85 1:91 I och II. RR ställningstagande innebär således att s.k. servicehus inte kan anses använda för sådan institutionell vård eller tillsyn som nämns i 2 kap. 2 § FTL.

Beträffande specialbyggnad har, som tidigare sagts, byggnadens användningssätt enl. 2 kap. 2 § FTL företräde framför byggnadens inrättande vid klassificeringen av byggnaden. Grunden för RR bedömning i nämnda domar är att de aktuella byggnaderna är primärt avsedda för bostadsändamål. Även om viss vård anses förekomma inom bygganden, menar RR att den huvudsakliga användningen av byggnaden utgörs av boende, eftersom detta varit det primära syftet med hur byggnaden är inrättad. Ett tänkbart avsteg från denna huvudregel kan exempelvis vara att en byggnad enbart eller till övervägande del innehåller den s.k. dagcentralen (bl.a. reception, samlings-sal, restaurang, cafeteria, bibliotek, hobbylokaler, motionshall samt lokaler för hår- och fotvård) vars ytor faktiskt används för vårdändamål eftersom formen av boende i servicehus inbegriper och förutsätter vård och tillsyn.

I ett antal domar meddelade i maj 2008 (exempelvis mål nr 4281-07) har bl.a. Kammarrätten i Jönköping funnit, med tillämpning av de principer som kommit till uttryck i Regeringsrättens praxis, att byggnad som upptas och används för äldreboende inte kan bedömas som byggnad vilken till övervägande del används för åldringsvård. På grund härav och då byggnaden inte heller – med tillämpning av övervägande-principen – kan uppfattas som en byggnad vilken används som hem åt personer i behov av institutionell vård, avslog kammar-rätten fastighetsägarens överklagande. Domslutet kom härmed att innebära att den aktuella byggnaden indelas som hyreshus.

Om t.ex. åldringar eller utvecklingsstörda vårdas av anhöriga i sitt eller i de anhörigas hem torde detta inte föranleda att bostadsbyggnaderna ska klassificeras som vårdbyggnader.

Servicehus, gruppboendestäder och liknande, som till övervägande del upptas av bostadslägenheter med kök, indelas inte som vårdbyggnad, även om byggnaden också innehåller gemensamma utrymmen och de boende kan få hjälp med sjukvård, matlagning och annan tillsyn (departementschefens uttalande i prop. 79/80:40, s. 74).³

³ Jfr RÅ 1986 ref. 10 I och II samt RÅ 1993 ref. 30 och RÅ 1995 ref. 25

Bad-, sport- och idrottsanläggning

Till gruppen vårdbyggnad hör däremot inte byggnader inrättade för djursjukvård, s.k. djursjukhus eller djurkliniker. Dessa byggnader bör normalt indelas som övrig byggnad.⁴

Byggnad som används för bad, sport, idrott och liknande, ska enligt 2 kap. 2 § indelas som specialbyggnad om allmänheten har tillträde till anläggningen.

Med uttrycket ”allmänheten har tillträde till anläggningen” menas att enskilda personer, föreningar, skolor, osv. får använda anläggningen för bad, sport, idrott och liknande (jfr prop. 1979/80:40 s. 75). Till denna kategori bör indelas exempelvis lokaler för sjukgymnastik, oavsett vem som äger lokalerna.

Till denna byggnadsgrupp torde även kunna hänföras raststugor och andra byggnader av liknande karaktär.

Byggnader och anläggningar som används enbart för privat bruk ska därmed inte klassificeras som specialbyggnad.

Skolbyggnad

Med skolbyggnad förstås enligt 2 kap. 2 § FTL en byggnad som används för undervisning eller forskning vid:

- skola som anordnas av staten,
- skola som anordnas med statsbidrag och
- skola vars undervisning står under statlig tillsyn.

Även byggnad som används som elevhem eller skolhem för elever vid sådana skolor indelas som skolbyggnad.

För byggnad som inrymmer skola som anordnas av annan än staten är kravet för att byggnaden ska klassificeras som specialbyggnad att skolan har föreskriven anknytning till staten. Detta är fallet i fråga om skola som anordnas med statsbidrag eller där undervisningen står under statlig tillsyn. Detsamma torde gälla byggnad vilken används för skola som inte är statlig och som inte får statsbidrag men som står under överinseende av statlig myndighet.

För att kvalificera till sådant elev- eller skolhem för elever vid sådana skolor som anges i 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, specialbyggnad, skolbyggnad, bör krävas dels att bostadsbyggnaden är knuten till grund- eller gymnasieskola, dels organisatorisk och fysisk närhet till denna skola.⁵

⁴ Jfr Skatteverkets ställningstagande 2006-05-17, dnr 131 250621-06/111

⁵ Jfr Skatteverkets ställningstagande 2007-10-04, dnr 131 608 791-07/111

Frågan huruvida ett elevhem kan indelas som skolbyggnad har prövats av RR. Av domen framgår att byggnaden som inte anses utgöra "oskiljaktig del" av förevarande skolbyggnad inte bör indelas som skolbyggnad. Med "oskiljaktig del" menas, förutom avståndet, även att elevhemmet ska utgöra en del av skolan, stå under samma ägande och förvaltning samt vara endast tillgänglig för eleverna vid skolan.

Det i rättsfallet berörda elevhemmet användes som elevhem till landstingets vårdyrkesskola och var belägen 800 m från undervisningslokaler (RRK 1975 1:57).

KRNS har i en dom funnit att byggnad som är avsedd att användas som bostäder åt studenter vid universitet eller högskola inte är att betrakta som sådant elevhem eller skolhem som ska indelas som skolbyggnad enligt 2 kap. 2 § FTL. Kammarrätten angav i sina domskäl att de som studerar vid universitet och högskolor kallas vanligen inte elever. Begreppen elevhem och skolhem kan därför enligt kammarrätten inte anses innefatta byggnader vilka, såsom de i målen aktuella husen, i första hand är avsedda att användas som bostäder åt studenter vid universitet och högskola (KRNS 2007-05-23 mål nr 7157-06 m.fl.).

Även på senare tid har RR konstaterat att bostäder för studerande vid universitet och högskola, studentbostäder, ska indelas som hyreshus. Med stöd av förarbetena (SOU 1979:32 s. 278) gör RR bedömningen att begreppet "elevhem" och "skolhem" främst avser särskilda bostäder som utgör nödvändig förutsättning för att elever i grund- och gymnasieskolan, bosatta utanför skolorten, ska kunna genomföra sin utbildning. Däremot har studentbostäder för studerande vid universitet och högskolor en annan karaktär och avviker oftast inte särskilt från vanliga hyresbostäder (RR mål nr 5210-07 respektive 3675-3678-07, RÅ 2008 ref. 77).⁶

Byggnader som ligger i anslutning till halkbanor, under förutsättning att de verkligen används vid körkortsutbildningen, ska hänföras till byggnadstypen specialbyggnad, skolbyggnad.⁷

Kulturbyggnad

⁶ Se även Skatteverkets ställningstagande 2007-10-04, dnr 131 608 791-07/111

⁷ Jfr Skatteverkets ställningstagande 2008-09-22, dnr 131 536 672-08/111

Med kulturbyggnad avses enligt 2 kap. 2 § FTL en byggnad som används för kulturellt ändamål såsom teater, biograf, museum och liknande.

Som museum torde normalt betraktas lokal som för detta ändamål regelmässigt hålls tillgänglig för allmänheten och som inte till övervägande del används för annat ändamål.

Folketshusbyggnader torde normalt kunna hänföras till denna byggnadstyp endast i de fall lokaler för teater eller biograf-ändamål utgör den övervägande delen av byggnaden (RÅ 1994 not. 586). Faktum att fastigheten ägs av en ideell förening, kan i vissa fall leda till att den klassas som skatte- och avgiftsfri enhet enligt 3 kap. 4 § FTL.

RR har genom dom funnit att en tidigare skolbyggnad, sedermera ägd av ett kommunalt bolag, inte uppfyllde kraven för indelning som kulturbyggnad. Byggnaden användes för dels kulturella ändamål som konserter, utställningar och andra evenemang med syfte att främja kulturlivet i Stockholm, dels som mötesplats för det lokala föreningslivet och anordnande av konferenser. Enligt RR:s uppfattning utgjorde inte kulturella ändamål den huvudsakliga användningen av byggnaden. Däremot gav utredningen stöd för uppfattning att möten och konferenser varit dominerande. RR ansåg att det inte har visats att byggnaden till övervägande del används på sådant sätt att den kunde indelas som specialbyggnad (RÅ 1994 ref. 103 (II)).

Även bibliotek torde kunna hänföras till kulturbyggnad.

Ecklesiastikbyggnad

Som ecklesiastikbyggnad ska, enligt 2 kap. 2 § FTL indelas kyrka eller annan byggnad som används för religiös verksamhet. Till denna kategori hör även krematorium och annan byggnad som används för begravningsverksamhet.

Bönehus, församlingshem och byggnader för religiös barn- och ungdomsverksamhet (t.ex. söndagsskola) kan vara exempel på byggnader som tillhör gruppen ecklesiastikbyggnader, oavsett vem som är ägare till byggnaderna.

En förutsättning för att s.k. prästlönefastigheter ska undantas från skatteplikt, är att byggnaden till övervägande del används i ägarens religiösa verksamhet. I de fall där byggnaden har blandad användning, t.ex. pastorsexpedition och bostad, där den andra funktionen överväger, torde byggnaden i stället indelas som småhus eller hyreshus (Skatteverket 2004-10-04, dnr 130 570562-04/111).

RR har i en dom från 2003 gjort bedömningen att en gästhembyggnad, tillhörande och belägen i omedelbar anslutning till kyrkan, ska indelas som hyreshus. Den aktuella byggnaden har uppförts uteslutande för att ge medlemmar i kyrkan tillgång till övernattningsmöjligheter när man besöker kyrkan. Byggnaden ansågs huvudsakligen använd för boendeändamål (RÅ 2003 not. 214).

KRNG har i en dom beslutat att indela en fastighet innehållande bostäder, lokaler samt kyrkolokalerna, som hyreshusenhet enligt 2 kap. 3 § FTL. I detta fall disponerade kyrkan 20 % av fastighetens totala yta. Rätten ansåg som ostridigt att fastigheten ska indelas som hyreshusfastighet (KRNG 2010-10-21 mål nr 4358-09).

Vid avgörande av frågan om en byggnad ska indelas som skattepliktig hyreshusenhet eller specialenhet, ecklesiastikbyggnad, kan, förutom bedömning grundad på area, även jämförelse mellan byggnadsvolymen tillämpas. I en dom från KRNS innehöll byggnaden, förutom kyrkolokal, även lägenheter, kontor, tandläkarmottagning m.m. KRNS fann att varken en beräkning av uppförandekostnaden eller av hyresvärdet var tillräckligt tillförlitligt för att kunna läggas till grund vid en huvudsaklighetsbedömning i detta fall. Det som återstod var bedömning grundad på area eller volym. Av byggnadens totala yta utgjorde 48,7 % kyrkodelen och 51,3 % hyreshusdelen. Av den totala byggnadsvolymen utgjorde 55,7 % kyrkodelen och 44,3 % hyreshusdelen. KRNS har gjort bedömningen att med hänsyn till byggnadens utformning och beskaffenhet av en kyrka som är inrymd i en byggnad som i övrigt innehåller bostäder och lokaler, var det mest lämpligt att vid helhetsbedömningen utgå från volymmått. Eftersom den kyrkliga delen övervägde vid en jämförelse mellan volymmått, indelades fastigheten som ecklesiastikbyggnad (KRNS 2010-12-09 mål nr 3664-09).

Till gruppen ecklesiastikbyggnad hör även krematorium och annan byggnad som används för begravningsverksamhet. Däremot torde på begravningsplats belägen byggnad som till övervägande del innehåller bostäder för begravningsplatsens anställda inte klassificeras som specialbyggnad.

Allmän byggnad

Byggnad som tillhör staten, kommun eller annan menighet och som används för allmän styrelse, förvaltning, rättsvård, ordning eller säkerhet samt fritidsgård och byggnad med likartad användning indelas enligt 2 kap. 2 § FTL som allmän byggnad.

Som allmän byggnad ska inte anses byggnad som används för statens affärsdrivande verksamhet.

Administrations- och förvaltningsbyggnader klassificeras som specialbyggnad endast om de ägs av staten, kommun eller annan menighet. Med annan menighet förstås landsting, församling, kyrklig samfällighet, kommunförbund och dylikt. Hit räknas inte kommunalt eller statligt bolag. Som specialbyggnader anses enligt bestämmelsen inte heller byggnader som är avsedda för statens affärsdrivande verk.

Byggnader för brandförsvar anses utgöra byggnader för ordning och säkerhet. För att dessa ska kunna skattebefrias krävs dock att de ägs av stat, kommun eller annan menighet.

Även skyddsrum anses utgöra specialenheter.⁸

Till byggnader med användning, som är likartad en fritidsgårds, torde kunna hänföras t.ex. ungdomsgårdar och kvartersgårdar. I huvudsak torde endast av kommunen ägda byggnader beröras.

2.1.8 Övrig byggnad

2 kap. 2 § FTL

... Byggnad som inte ska utgöra någon av de tidigare nämnda byggnadstyperna.

Byggnadstypen övrig byggnad utgör en restpost. Hit ska föras de byggnader som inte kan klassificeras som småhus, hyreshus, ekonomibyggnad, kraftverksbyggnad, industribyggnad eller specialbyggnad.

Exempel på sådana byggnader är vissa lager, reparationsverkstäder och djursjukhus som i väsentlig omfattning är utrustat med särskilda installationer för djursjukvård (Skatteverkets gällande allmänna råd).

2.1.9 Byggnad för flera ändamål – övervägande-principen

2 kap. 3 § FTL

Byggnadstypen skall bestämmas med hänsyn till det ändamål som byggnad till övervägande del är inrättad för och det sätt som byggnad till övervägande del används på.

Byggnad, som kan indelas både som småhus, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad eller övrig byggnad och som specialbyggnad, skall indelas som specialbyggnad.

⁸ Jfr KR 1946 23/10

Byggnad, som kan indelas både som specialbyggnad och ekonomibyggnad, skall indelas som ekonomibyggnad.

Av reglerna i 2 kap. 3 § FTL med den s.k. övervägandeprincipen följer att varje byggnad ska indelas för sig och i den byggnadstyp som byggnaden till övervägande del är inrättad för eller används för (jfr avsnitt 2.1.9). Undantag härifrån gäller dock för vissa mindre byggnader som ligger i anslutning till ett småhus eller ett hyreshus. Den typ av byggnader som avses är byggnad som har utrymmen, vilka på grund av sin funktion lika gärna kan vara inrymda i småhuset eller hyreshuset. Sådant komplementhus till ett småhus som garage, förråd, bastu och annan mindre byggnad indelas därför inte som särskild byggnad, om de finns på samma tomt som ett småhus. Motsvarande gäller för vissa förrådsutrymmen i anslutning till hyreshus (jfr definitionen av småhus i 2 kap. 2 § FTL och definitionen av hyreshus i samma bestämmelse i fråga om byggnad med förrådsutrymme).

Byggnad som till övervägande del är inrättad t.ex. för kontorsändamål indelas till följd av reglerna i 2 kap. 3 § FTL som hyreshus, även om den ligger på fastighet på vilken övriga byggnader till övervägande delen är inrättade för industriell verksamhet.

Tredimensionell fastighetsindelning, vilket kan ske fr.o.m. 2004, kan innebära att olika delar av en byggnadskropp hänförs till skilda fastigheter. I en byggnadskropp med flera våningsplan kan därvid några våningsplan höra till en fastighet medan andra våningsplan hör till en annan fastighet. Våningsplan som hör till olika fastigheter behandlas som skilda byggnader. Övervägandeprincipen ska då tillämpas särskilt för varje sådan byggnad inom samma byggnadskropp och byggnadstypen bestämmas särskilt för varje sådan byggnad (jfr prop. 2003/04:18 s. 20).

I princip bör en byggnad indelas efter byggnadstypen på den del vars värde är övervägande.

I praktiken kan indelningen i flertalet fall avgöras med ledning av enklare jämförelser. I mindre komplicerade fall kan avgörandet av vilken byggnadstyp som överväger t.ex. grundas på en jämförelse av storleken av de olika delarnas golvytor. Även andra grunder kan tillämpas vid bedömningen, om de framstår som lämpligare. Om olika delar av byggnaden har väsentligt olika rumshöjd, bör t.ex. de olika delarnas volym läggas till grund för klassificeringen. Om hyresavkastningen från byggnadsdelarna är påtagligt olika, bör avgörandet grundas på den totala hyresavkastningen. Har byggnadsdelarna

väsentligen olika användning och utformning och är en hyres-sättning inte möjlig, som t.ex. för kyrkor och kommunikations-anläggningar, bör byggnadskostnaderna och markvärdena för de olika delarna kunna tjäna till ledning.

I tveksamma fall bör gränsdragningen mellan hyreshus och industribyggnad eller övrig byggnad ske med ledning av en indelning av byggnadens utrymmen i följande grupper.

1. Bostäder och därtill hörande sekundära utrymmen. Ej garage.
2. Kontor, hotell, restauranger, butiker, garage och därtill hörande lager.
3. Produktionslokaler och lager utom lager enligt 2.

Om värdet för utrymmena under 1 och 2 överväger, bör byggnaden indelas som hyreshus. Om värdet för utrymmena under 3 överväger, bör byggnaden däremot indelas som industribyggnad eller övrig byggnad.

Om en byggnad används t.ex. både för allmänna kommunikationsändamål och för andra kommunikationsändamål får byggnadens indelning göras med utgångspunkt från den trafikform som är övervägande. Övervägandeprincipen blir således avgörande för byggnadstypen då olika byggnadsdelar egentligen borde tillhöra skilda byggnadstyper. Om t.ex. en stationsbyggnad huvudsakligen rymmer hotell och restaurang blir hela byggnaden indelad som hyreshus, även om i denna också finns expeditionslokaler och väntsalar. Taxeringsvärdet på hyreshusenheten ska då bestämmas med ledning av hela byggnadens marknadsvärde.

Flera ändamål

En byggnad kan vara så inrättad att den långsiktigt kan och får användas för flera ändamål utan att någon mer omfattande eller bygglovspliktig ombyggnad behöver företas. Byggnaden kan redan vid uppförandet ha givits en sådan flexibel utformning att flera användningssätt är möjliga. Det är inte heller ovanligt att en byggnad anpassas för nytt ändamål utan att förlora sin lämplighet för det ursprungliga ändamålet. I sådant fall bör byggnaden anses vara inrättad för det ändamål som leder till det högsta värdet.

Exempel

En byggnad är inrättad för lagringsändamål. Då behov saknas av lagringsmöjligheter i det aktuella området, har byggnaden ändrats så att den även lämpligen kan användas för butiksändamål, storköp. Ombyggnaden har skett så att byggnaden fortfarande är lika lämplig som

tidigare för lagring. Byggnaden kan efter ombyggnaden sägas vara inrättad så att den kan användas för två olika ändamål. Om användningen som butik för storköp leder till ett högre värde, bör byggnaden indelas som hyreshus och riktvärdet bestämmas därefter.

Jfr även bl.a. RÅ 1992 ref. 85 samt RÅ 1993 ref. 21, 39 och 62.

2.1.10 Konkurrerande indelningsgrunder

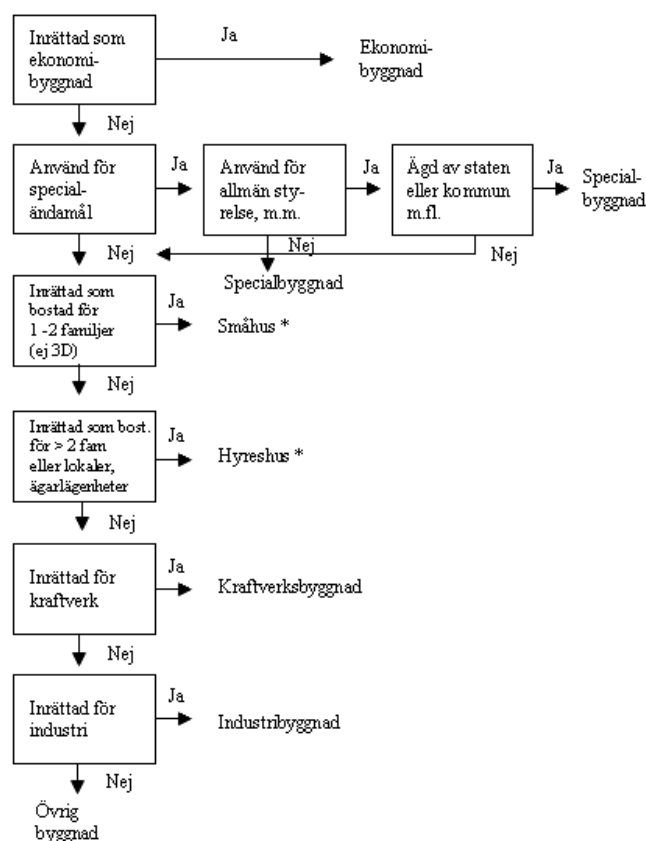
2 kap. 3 § andra och tredje styckena FTL

Byggnad, som kan indelas både som småhus, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad eller övrig byggnad och som specialbyggnad, skall indelas som specialbyggnad.

Byggnad, som kan indelas både som specialbyggnad och ekonomibyggnad, ska indelas som ekonomibyggnad.

Indelning i byggnadstyper

Vid indelning i byggnadstyper kan nedanstående schema följas:



* Byggnad inrättad till bostad åt 3 – 10 familjer som ingår i lantbruksenhet utgör småhus

2.2 Indelning av mark

Mark ska enligt 2 kap. 4 § FTL indelas i följande ägoslag

- Tomtmark
- Tåktmark
- Åkermark
- Betesmark
- Produktiv skogsmark
- Skogligt impediment
- Övrig mark

Vidare stadgas i 2 kap. 4 § första stycket FTL att mark som är vattentäckt ska indelas i ägoslag endast om den är tåktmark, jfr husbåtar, avsnitt 1.2.

Vattenfastigheter (fastigheter utan landareal), som inte utgör tåktmark, ska inte åsättas markvärde. Detta gäller även om byggrätt föreligger (se Skatteverkets gällande allmänna råd).⁹

Indelningen får enligt bestämmelsen inte påverkas av förekomsten av byggnad som ska rivas (saneringsbyggnad) eller av byggnad eller byggnader vars sammanlagda taxeringsvärde inte skulle uppgå till 50 000 kr.

För indelningen av marken i olika ägoslag finns ett flertal indelningsgrunder. Dessa anges i 2 kap. 4 § FTL och framgår närmare under avsnitt 2.2.1–2.2.7.

I 2 kap. 4 § FTL definieras vidare en saneringsbyggnad som en byggnad som ska rivas (se även avsnitt 5.4.1). Sådan byggnad saknar ofta värde och utgör en belastning för fastigheten. Så är dock normalt inte fallet om byggnadsmaterialet från den rivna byggnaden kan återanvändas. Saneringsbyggnaden kan också föranleda en återuppföranderätt, vilket beaktas vid värderingen av marken.

Mark som är bebyggd med saneringsbyggnad ska betraktas som obebyggd på grund av regeln i 2 kap. 4 § FTL om att saneringsbyggnad inte har någon inverkan vid klassificeringen.

⁹ Jfr Skatteverkets ställningstagande 2005-06-03, dnr 130 289556-05/111

Om det föreligger s.k. återuppföranderätt till byggnad med värde under 50 000 kr bör byggnadens värde, vid bedömningen av hur marken ska indelas, grundas på en alternativ beräkning av byggnadsvärdet (se Skatteverkets ställningstagande 2005-01-21, dnr 130 35845-05/111).

2.2.1 Tomtmark

2 kap. 4 § FTL

... Mark som upptas av småhus, ägarlägenhet, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad eller övrig byggnad samt trädgård, parkeringsplats, upplagsplats, kommunikationsutrymme m.m., som ligger i anslutning till sådan byggnad.

Mark till fastighet, som är bebyggd med småhus, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad eller övrig byggnad, skall i sin helhet utgöra tomtmark, ...

Vad nu har sagts om tomtmark ska också gälla mark till obebyggd fastighet, som har bildats för byggnadsändamål under de senaste två åren. Har fastigheten bildats längre tillbaka i tiden ska marken utgöra tomtmark endast om det är uppenbart att den får bebyggas. I övriga fall ska obebyggd mark anses som tomtmark endast om marken enligt detaljplan utgör kvartersmark för enskilt bebyggande och det inte är uppenbart att bebyggelsen inte ska genomföras. Detsamma gäller om det finns giltigt bygglov eller tillstånd enligt ett förhandsbesked enligt plan- och bygglagen (2010:900), avseende sådan byggnad som anges i andra stycket. ...

Mark till fastighet som upptas av bl. a. industribyggnad bör inte indelas i ägoslaget tomtmark om byggnaden är belägen och används för täkts utnyttjande (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

Huvudregel

Enligt huvudregeln i 2 kap. 4 § FTL ska mark indelas som tomtmark om den är bebyggd med småhus, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad eller övrig byggnad, dvs. med en byggnad av varje annat slag än ekonomibyggnad.

I huvudsak indelas följande mark som tomtmark

- tomt, bebyggd med annan byggnad än ekonomibyggnad eller byggnad för täkts utnyttjande, om byggnaderna sammanlagt är värda minst 50 000 kr
- obebyggd tomt, som avstyckats eller bildats genom annan fastighetsbildning för byggnadsändamål under de senaste två åren
- obebyggd tomt, för vilken giltigt bygglov eller förhandsbesked föreligger.

- Tomtmark, som utgör självständig fastighet, om den enligt detaljplan är avsedd för bebyggelse och det inte är uppenbart att bebyggelse inte kommer att ske. Om genomförandetiden i detaljplanen gått ut, bör marken inte indelas som tomtmark, om den inte kan förväntas bli bebyggd inom tio år från taxeringsårets ingång.
- Mark som senast fem år före taxeringsåret var bebyggd med annan byggnad än ekonomibyggnad.

Angående tomtmark till småhus, se även Handledning för fastighetstaxering 2011, avsnitt 4.3 i del 2.

**Tomt, tomtplats
m.m.**

All tomtmark delas upp i bebyggelseenheter som kallas tomter. Någon skillnad i begreppen tomt och tomtplats föreligger inte numera, vilket tidigare var fallet i fråga om tomt inom stadsplan och tomtplats utom stadsplan. Med tomt avses således ett område som är bebyggt eller avses att bebyggas med en byggnad eller med flera byggnader som tillsammans är avsedda att användas för ett ändamål. Tomt omfattar förutom byggnadsplats även till bebyggelsen hörande gårdsplan, trädgård, parkeringsplats, upplagsplats o.d.

Indelning av ett kvarter i tomter kan ske genom upprättande av fastighetsplan, en från fastighetsbildning fristående åtgärd. Tomt kan vara en självständig fastighet eller del av sådan eller bestå av flera fastigheter eller fastighetsdelar.

**2-hektarsregeln,
m.m.**

Enligt huvudregeln i 2 kap. 4 § FTL ska mark till fastighet som är bebyggd med annan typ av byggnad än ekonomibyggnad utgöra tomtmark. För att huvudregeln ska tillämpas krävs att förutsättningar avseende fastighetens belägenhet och storlek är uppfyllda.

2 kap. 4 § FTL

... Mark till fastighet, som är bebyggd med småhus, ägarlägenhet, hyreshus, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad eller övrig byggnad, ska i sin helhet utgöra tomtmark, om fastigheten ligger i ett ägoskifte och har en total areal som inte överstiger två hektar. Detta ska dock inte gälla om fastighetens mark till någon del ska taxeras tillsammans med annan egendom enligt reglerna i 4 kap. ...

Förutsättningarna för att den aktuella marken ska indelas som tomtmark är således i första hand att den fastighet som marken hör till

1. ligger i ett ägoskifte och
2. inte är större än 2 ha.

**Undantag från
2-hektarsregeln**

Enligt bestämmelsen i 2 kap. 4 § FTL får fastighetens totala areal inte överstiga 2 ha för att 2-hektarsregeln ska tillämpas. Det är därvid fastighetens totalareal enligt fastighetsregistret som avses.

För att mark ska taxeras som tomtmark enligt 2-hektarsregeln gäller enligt 2 kap. 4 § att ingen del av den fastighet som marken hör till ska samtaxeras enligt 4 kap. FTL med annan egendom – dvs. egendom som tillhör en annan fastighet. De regler i 4 kap. FTL som aktualiseras vid lantbrukstaxeringen är 4 kap. 5 § första stycket p. 6 och andra stycket.

4 kap. 5 § FTL

Taxeringsenhet ska omfatta byggnadstyper och ägoslag enligt en av följande kombinationer, om inte annat sägs i andra och tredje styckena, och ha en av följande beteckningar för typ av taxeringsenhet ...

7. ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark och skogligt impediment (lantbruksenhet) ...

Småhus och tomtmark för sådan byggnad som ligger på fastighet med åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment, ska ingå i den lantbruksenhet som omfattar marken.

Om någon del av den fastighet (registerfastighet i ett ägoskifte och inte större än 2 ha), som den aktuella marken hör till ska taxeras tillsammans med egendom på annan fastighet som sägs vid 4 kap. 5 § p. 6 gäller inte förutsättningarna i 2 kap. 4 § om belägenhet och storlek enligt 2-hektarsregeln för indelning som tomtmark. Enligt 4 kap. 5 § sista stycket ska vidare tomtmark till småhus som ligger på registerfastighet med åker-, betes- eller produktiv skogsmark eller skogligt impediment ingå i den lantbruksenhet som omfattar denna mark.

**Avrundnings-
regler**

Som angetts ovan ska fastighetens totala areal vid bedömningen av om 2-hektarsregeln är tillämplig bestämmas till den i fastighetsregistret angivna totalarealen. Då det gäller de ägoslag som ska redovisas i fastighetstaxeringsbesluten ska däremot arealredovisningsreglerna i 20 kap. 5 § FTL beaktas.

20 kap. 5 § FTL

I beslutet skall vidare anges taxeringsenhetens totala, enskilt innehavda landareal. För lantbruksenhet skall den anges i hektar och för övriga enheter i kvadratmeter.

Totalarealen för lantbruksenhet skall delas upp på olika ägoslag. Har åkermark delats in i flera värderingsenheter skall arealen anges för varje sådan enhet. Avrundning av arealen för ägoslag eller värderingsenhet skall ske till hela hektar. Areal som understiger 0,5 hektar skall inte redovisas särskilt.

För tomtmark som ligger på lantbruksenhet skall arealen anges i såväl hektar som kvadratmeter.

Vidare ska enligt 4 § SKVFS 2008:8 matematisk avrundning enligt Svensk Standard (SS) 014141 tillämpas vid den i 20 kap. 5 § FTL föreskrivna arealredovisningen.

Till följd av avrundningsreglerna kan en fastighet, vars totalareal enligt fastighetsregistret överstiger 2 ha och på vilken 2-hektarsregeln därför inte blir tillämplig, ha en sammanlagd areal i fastighetstaxeringsbeslutet av de olika ägoslagen som understiger 2 ha.

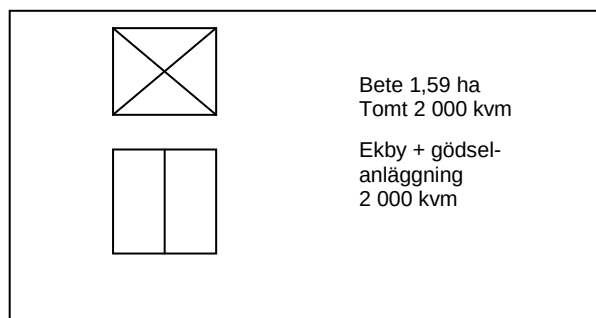
Även vid bedömningen av om fastighetens mark ska samtaxeras med egendom på en annan fastighet kan avrundningsreglerna ha betydelse.

Avrundningsreglerna kan leda till att den i taxeringsbeslutet redovisade arealen avviker ifrån den areal som finns i fastighetsregistret. Redovisningsreglerna för alla ägoslag utom tomtmark finns i 20 kap. 5 § andra stycket FTL. Arealen för dessa ska redovisas i hela hektar. Enligt värderingsreglerna ska dessa ägoslag också värderas per hela hektar. För tomtmark på lantbruksenhet ska enligt den särskilda redovisningsregeln för tomtmarken arealen redovisas i både hektar och kvadratmeter. Värderingen av tomtmarken och klassificeringen av värdet faktorn storlek sker dock endast i kvadratmeter.

Exempel

Mot bakgrund av de angivna lagrummen m.m. lämnas i det följande exempel avseende 2-hektarsregeln och undantag från denna.

Exempel 1 – totalt 19 900 kvm



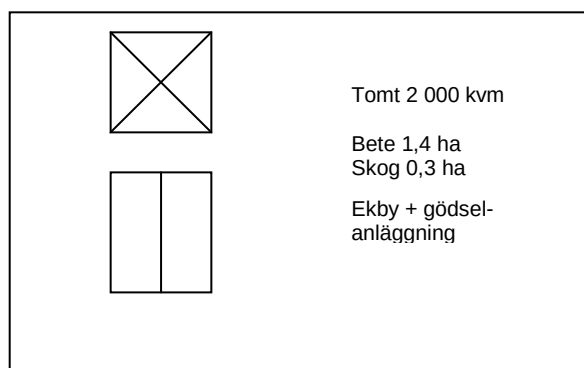
Småhus > 50 000 kr. Ekonomibyggnaden har värde om 250 000 kr. Ägaren äger inte någon annan fastighet i kommunen. Fastigheten ligger i ett ägoskifte.

Undantagsregeln i 2:4 om samtaxering enligt 4.3 blir därför inte tillämplig, utan 2-hektarsregeln ska tillämpas.

En S-enhet på all mark inklusive bostaden.

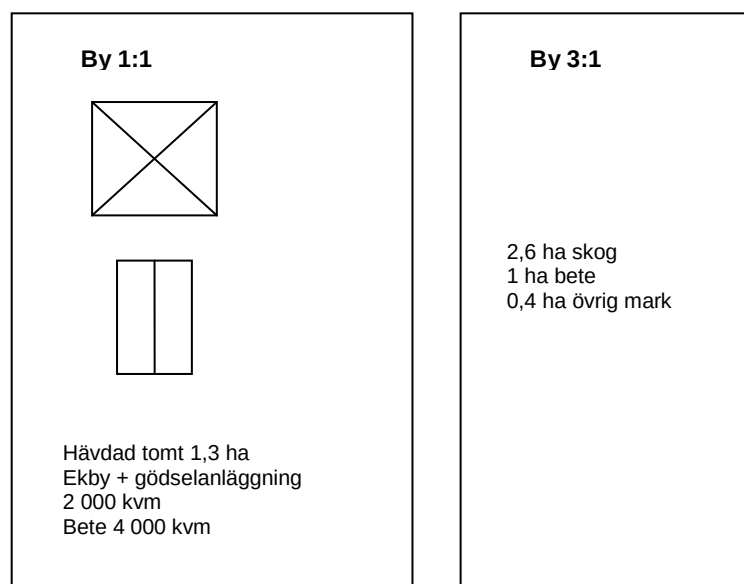
En L-enhet på ekonomibyggnaden.

Exempel 2 – totalt 21 000 kvm



2-hektarsregeln blir inte tillämplig, då arealen överstiger 2 ha.
Taxering ska ske enligt 4:5.
En L-enhet på alltihop med ve för bostad, Ekby, 1 ha bete och tomt 2 000 kvm.

Exempel 3 – totalt 19 900 kvm resp. 4 ha

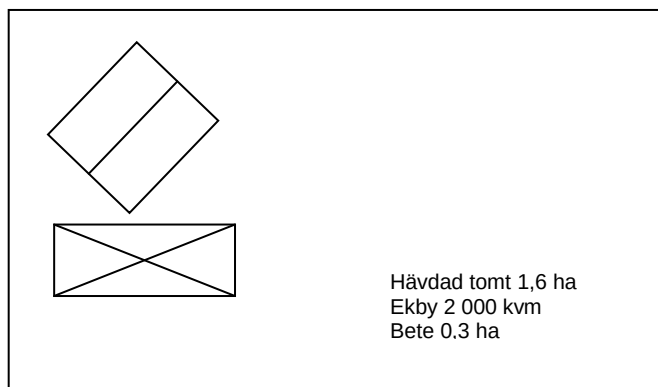


Samma ägare till båda fastigheterna. 2-hektarsregeln bli inte tillämplig på By 1:1 pga. undantagsregeln i 2:4, som säger samtaxering enligt 4:3 på sätt enligt 4:5 andra stycket.
Att betesmarksarealen understigen 5 001 kvm saknar betydelse.
Fastigheterna bildar en sammanföring.
En L-enhet med ve för ekonomibyggnaden, bostaden, tomt 2 000

64 Indelning av byggnader och mark, **Avsnitt 2**

kvm, betesmark 1 ha, skog 3 ha och övrig mark 2 ha.
Men om betesmarken saknas på By 1:1 blir fastigheten en S-enhet. By 3:1 blir en L-enhet inkl. ekonomibyggnaden på By 1.1

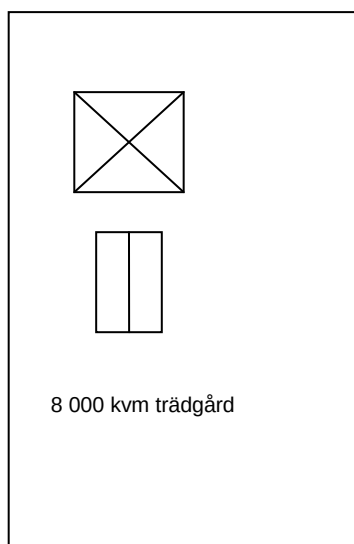
Exempel 4 totalt 21 000 kvm



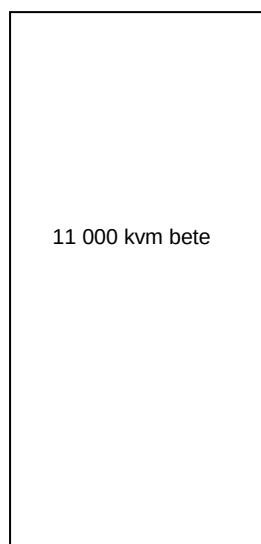
Totalarealen överstiger 2 ha. Taxering enligt 4:5. Det har ingen betydelse att taxeringsvärde för betesmark inte kan åsättas. Taxera en L-enhet med ve för tomtmark 16 000 kvm, bostadshus, ekonomibyggnad och 2 ha övrig mark.

Exempel 5 totalt 19 900 kvm

Område 1



Område 2



Fastigheten är under 2 ha, men är uppdelad i 2 områden. 2-hektarsregeln i 2:4 är då inte tillämplig. Taxera en L-enhet enligt 4:3 på sätt enligt 4:5 med bostad, tomt 8 000 kvm och 1 ha betesmark.

2.2.2 Tåktmark

2 kap. 4 § FTL

... Mark för vilken tåkttillstånd enligt 9 kap. miljöbalken, förordningen (1998:899) om miljöfarlig verksamhet och hälsoskydd eller lagen (1998:812) med särskilda bestämmelser om vattenverksamhet gäller. Med tåkttillstånd ska jämfställas pågående tåkt. Byggnad på tåktområde för tåktens utnyttjande hindrar inte att marken indelas som tåktmark. ...

Med pågående tåkt bör även avses tåkt från vilken bortförts material ett flertal gånger under den femårsperiod, som närmast föregått taxeringsåret, såvida det inte är uppenbart att tåkten är nedlagd. Vid pågående tåkt bör med tåktmark avses ett område där omfattningen av brytvärd fyndighet uppskattas till minst tio gånger det hittillsvarande normalårsuttaget, dock endast om detta uttag överstiger 1 000 kubikmeter och återstående fyndighet omfattar minst 10 000 kubikmeter. Med byggnad som används för tåkts utnyttjande bör avses t.ex. krossverk, sorteringsverk, vissa lagringsfickor, maskinhall och liknande (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

Ett klart fall då det enligt det allmänna rådets första stycke får anses uppenbart att tåkten nedlagts är brist på brytvärda material. På tåktmark kan finnas byggnader av alla byggnadstyper. För sådana byggnader ska tomtmark avskiljas som en särskild värderingsenhet om byggnaden inte är avsedd för tåktens utnyttjande. Till byggnader för tåktens utnyttjande räknas främst sorteringsverk, vissa lagringsfickor, maskinhallar och liknande byggnader för driftens omedelbara behov. Kontor och liknande byggnad samt bostadsbyggnad för ägare eller anställd torde inte anses som byggnad för tåktens utnyttjande.

2.2.3 Åkermark

2 kap. 4 § FTL

... Mark som används eller lämpligen kan användas till växtodling eller bete och som är lämplig att plöjas. ...

Som åkermark indelas även mark som används för fältmässiga odlingar av köksväxter, frukt och bär.

Med växtodling eller bete avses även betesvallar som anlagts på åkermark och som ingår i växtföljden. Detta bör gälla även

då ny vall sås in utan mellanliggande odling av annan gröda. Med åkermark bör även avses mark som tidigare använts till växtodling eller bete men som nu ligger helt eller i huvudsak outnyttjad om marken med hänsyn till läge, beskaffenhet och övriga omständigheter är lämplig till växtodling eller bete och är lämplig att plöja. Med åkermark bör normalt även avses mark som används för plantskoleverksamhet och mark med energiskog. Med energiskog avses här träd och buskar som skördas med 3–5 års mellanrum samt att marken, efter ett antal skördar, förväntas komma att plöjas upp igen (se Skatteverkets allmänna råd).

Vid tveksamhet om mark som används till bete ska hänföras till åkermark eller betesmark, kan man göra det antagandet att lantbrukaren övergår till kreaturslös drift. Skulle betesmarken i så fall kunna plöjas och användas för t.ex. spannmålsodling, bör marken redovisas som åkermark.

Arealen åkermark ska enligt 20 kap. 5 § FTL redovisas i hela hektar. Areal som understiger 0,5 ha ska inte redovisas särskilt, se avsnitt 2.2.1.

2.2.4 Betesmark

2 kap. 4 § FTL

... Mark som används eller lämpligen kan användas till bete och som inte är lämplig att plöjas. ...

Med betesmark bör avses mångåriga slåtter- och betesvallar som inte avses bli plöjda på nytt. Detta bör gälla även mindre eller oregelbundna inom betesmark belägna markområden, som tidigare använts som åker men som inte längre plöjs.

Med betesmark bör vidare avses mark som tidigare använts till växtodling eller bete men som nu ligger helt eller i huvudsak outnyttjad om marken med hänsyn till läge, beskaffenhet och övriga omständigheter är lämplig till bete men inte lämplig att plöjas.

Med betesmark bör även avses mark som bör hållas öppen av naturvårds- eller kulturminnesvårdsskäl i stället för att tas i anspråk för virkesproduktion.

Mark som en längre tid inte varit föremål för slåtter eller bete och där träd-, busk- eller slyvegetation börjat tränga in, bör inte anses som betesmark (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

För betesmark gäller motsvarande arealredovisningsregler som för åkermark (se avsnitt 2.2.3). Mindre areal än 0,5 ha inom en

taxeringsenhet redovisas därför inte som betesmark, se avsnitt 2.2.1.

2.2.5 Produktiv skogsmark

2 kap. 4 § FTL

... Skogsmark som enligt vedertagna bedömningsgrunder kan producera i genomsnitt minst en kubikmeter virke per hektar och år.

Definitionen av produktiv skogsmark i 2 kap. 4 § FTL överensstämmer med definitionen av detta ägoslag i skogsvårdslagen (1979:429).

Med vedertagna bedömningsgrunder avseende skoglig produktionsförmåga bör avses de allmänt använda boniteringsmetoderna med utgångspunkt från den produktion som är möjlig med lämpligt trädslag och lämplig skötsel. Härvid bör inte hänsyn tas till möjlig produktionsökning genom markförbättring. Med produktiv skogsmark bör även avses små områden av andra ägoslag än produktiv skogsmark om de är mindre än 200 kvadratmeter och belägna helt inom produktiv skogsmark. Men skogsmarksområden understigande 2 500 kvadratmeter, som är belägna inom helt inom annat ägoslag, bör indelas som övrig mark. Med produktiv skogsmark bör även avses mark som tidigare använts för bete och som en längre tid inte varit föremål för slätter eller bete och där träd-, busk- eller slyvegetation börjat tränga in (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

Bedömningen av markens produktionsförmåga görs med hänsyn till det skick marken befinner sig i vid ingången av taxeringsåret, den s.k. beskaffenhetstidpunkten. Vissa marker som i och för sig är föremål för annan markanvändning kan komma att räknas som produktiv skogsmark. Skogsmark som berörs av naturreservatsföreskrifter eller biotopskydd ska betraktas som skogsmark även om inte markanvändningen syftar till virkesproduktion (se Handledning för fastighetstaxering 2011, avsnitt 13.3 i del 2).

Mark inom vilthägn bör i allmänhet anses som produktiv skogsmark om det inte är åker- eller betesmark (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

Till produktiv skogsmark hänförs däremot inte mark som används för plantskole- och fröplantageverksamhet och inte heller mark som används för odling av s.k. ”pyntegrönt”.

Mark som ligger helt eller i huvudsak outnyttjad och som med hänsyn till läge, beskaffenhet och övriga omständigheter (jfr lagen om skötsel av jordbruksmark) inte är lämplig för växtodling eller bete räknas i allmänhet som produktiv skogsmark. Undantag utgör mark som inte bör tas i anspråk för virkesproduktion på grund av särskilda förhållanden. Härmed avses t.ex. mark som bör hållas öppen av naturvårds- eller kulturminnesvårdsskäl.

För energiskog finns speciella bestämmelser, jfr avsnitt 2.2.3.

För produktiv skogsmark gäller på grund av arealredovisningsreglerna i 20 kap. 5 § FTL liksom för åkermark och betesmark att arealen skogsmark ska redovisas i hela hektar och att mindre areal än 0,5 ha inom en taxeringsenhet inte ska indelas som produktiv skogsmark, se avsnitt 2.2.1.

2.2.6 Skogligt impediment

2 kap. 4 § FTL

... Improduktiv skogsmark samt träd- och buskmark. Med improduktiv skogsmark avses skogsmark som inte är produktiv skogsmark. Med skogsmark samt träd- och buskmark avses det samma som i 2 och 2 a §§ skogsvårdslagen (1979:429).

Till skogligt impediment kommer således att hänföras bl.a. nedlagda grustag och torvtäkter om produktionsförmågan för produktiv skogsmark inte uppnås.

Angående våtmarker, se Handledning för fastighetstaxering 2011, avsnitt 4.5 i del 2.

Mindre areal än 0,5 ha inom en taxeringsenhet ska inte redovisas som skogligt impediment enligt samma arealredovisningsregler som gäller för bl.a. produktiv skogsmark, se avsnitt 2.2.1.

2.2.7 Övrig mark

2 kap. 4 § FTL

... Mark som inte skall utgöra något av de tidigare nämnda ägoslagen.

Som övrig mark indelas som regel bl.a.

- mark inom detaljplan, som är avsedd för allmän plats
- iordningställda och upplåtna allmänna platser, varmed i första hand avses vägar och annan mark för allmänt kommunikationsändamål
- begravningsplatser

- militära övningsfält som inte används för annat ändamål, t.ex. skogsproduktion
- mark för kanaler, järnvägar och andra vägar
- område för flygfält
- hamnområde
- idrottsplatser, skidbackar, golfbanor och obebyggda delar av campingplatser
- kalfjäll
- kraftledningsgator i skogsmark och i skogligt impediment
- mark för ekonomibyggnad
- impediment i anslutning till jordbruksmark, t.ex. vägar och öppna diken, brukningshinder, m.m.

I uppräknningen förekommer mark som, om den är bebyggd med byggnad, normalt kommer att indelas som tomtmark till byggnaden.

3 Skatte- och avgiftsplikt

3.1 Allmänt

3 kap. 1 § FTL

Fastighet är skatte- eller avgiftspliktig, om inte annat anges i 2–4 §§.

Huvudregeln är att fastighet är skatte- och avgiftspliktig om den inte ska undantas enligt reglerna i 3 kap. 2–4 §§ FTL.

Enligt 2–4 §§ undantas viss egendom från skatte- eller avgiftsplikt. Skatte- eller avgiftsfriheten bygger på den samhällsnytta som denna egendom anses medföra. Den egendom, för vilken skatte- eller avgiftsfrihet gäller, utgörs i stort sett av

- specialbyggnad
- egendom som ingår i nationalpark
- lantbruk för vård- eller skoländamål
- byggnad som ägs av vissa institutioner.

Enligt 1 kap. 1 § FTL ska taxeringsvärde inte sättas fastighet som enligt 3 kap. undantas från skatte- och avgiftsplikt.

3.2 Specialbyggnader

3 kap. 2 § första stycket FTL

Från skatte- och avgiftsplikt ska undantas specialbyggnad, sådan byggnad under uppförande samt tomtmark och övrig mark som hör till byggnaden. Från skatte- och avgiftsplikt ska också undantas markanläggning som hör till fastigheten.

Indelningen av byggnader i specialbyggnader är grundad på uppfattningen att de aktuella byggnaderna används för samhällsnyttiga ändamål. Specialbyggnaderna har enligt 3 kap. 2 § FTL undantagits från skatte- och avgiftsplikt. Detta gäller även sådan byggnad under uppförande.

Indelningen i byggnadstyper ska enligt den s.k. övervägande-principen ske med hänsyn till vad byggnaden till övervägande delen är inrättad eller används för (jfr 2 kap. 3 § FTL). Indelningen i specialbyggnad sker med hänsyn till byggnadens

användningssätt. Som en följd av övervägandepincipen kommer en byggnad i sin helhet att bli endera helt skatte- och avgiftspliktig eller helt skatte- och avgiftsfri. Någon uppdelning av byggnaden i en skatte- och avgiftspliktig och en skatte- och avgiftsfri del ska således inte göras.

Även tomtmark och övrig mark som hör till specialbyggnad ska undantas från skatte- och avgiftsplikt. Obebyggd tomtmark avsedd att bebyggas med specialbyggnad torde däremot vara skatte- och avgiftspliktig. Markanläggningar som hör till specialbyggnad ska också vara skatte- och avgiftsfria. Markanläggningar som med servitut knutits till sådan byggnad är därför undantagna från skatte- och avgiftsplikt. Om kraftledningar och VA-ledningar utgör fast egendom torde de också – även om de inte hör till specialbyggnad eller annan egendom som är skatte- och avgiftsfri enligt 3 kap. – utgöra sådana markanläggningar för vilka enligt 7 kap. 16 § punkt 3 FTL något värde inte ska bestämmas.

3.3 Nationalpark

3 kap. 2 § andra stycket FTL

Från skatte- och avgiftsplikt undantas även nationalparker.

För att bevara större sammanhängande område av viss landskapstyp i dess naturliga tillstånd eller i väsentligen oförändrat skick kan enligt 7 kap. 2 § MB (tidigare 4 § naturvårdslagen) staten tillhörig mark avsättas till nationalpark. Nationalpark avser således den avsatta marken. Denna är enligt 3 kap. 2 § FTL undantagen från skatte- och avgiftsplikt. Detsamma torde gälla byggnad som betjänar nationalparken men inte bostadsbyggnader för personal och besökande.

3.4 Lantbruk för vård- eller skoländamål

3 kap. 3 § FTL

Från skatte- och avgiftsplikt ska undantas ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, skogligt impediment och övrig mark samt markanläggning som hör till fastigheten, om denna till övervägande del används för

1. sådan vård eller omsorgsverksamhet som bedrivs i vårdbyggnad
2. undervisning eller forskning som bedrivs vid sådan skola som nämns i definitionen vid skolbyggnad i 2 kap. 2 §.

3.5 Egendom som ägs av vissa institutioner

3 kap. 4 § FTL

Byggnad samt tomtmark och övrig mark som hör till byggnaden samt markanläggning som hör till fastigheten ska undantas från skatte- och avgiftsplikt om fastigheten ägs av någon av följande institutioner och om den till övervägande del används i deras verksamhet såsom sådana:

1. kyrkor samt barmhärtighetsinrättningar som avses i 7 kap. 15 § inkomstskattelagen (1999:1229) samt sådana särskilda rättssubjekt som avses i 10 § första stycket lagen (1998:1592) om införande av lagen (1998:1591) om Svenska kyrkan
2. stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som uppfyller kraven i 7 kap. 3 § första stycket respektive i 7 kap. 7 § första stycket inkomstskattelagen
3. akademier, Nobelstiftelsen, stiftelsen Dag Hammarskjölds Minnesfond, Apotekarsocieteten stiftelse för främjande av farmacins utveckling m.m., stiftelsen Sveriges sjömanshus
4. sådana studentkårer, nationer och samarbetsorgan som avses i 7 kap. 16 § inkomstskattelagen och
5. utländska staters beskickningar.

Skatte- och avgiftsfriheten ska endast avse egendom, som enligt 4 kap. 5 § utgör annan typ av taxeringsenhet än lantbruksenhet.

Enligt bestämmelsen undantas främst byggnader, tillhöriga vissa uppräknade rättssubjekt, från skatte- och avgiftsplikt. En förutsättning för skatte- och avgiftsfriheten är att byggnaden används i ägarens verksamhet som sådan. Om någon av de angivna institutionerna äger en byggnad, som till övervägande delen hyrs ut åt annan för att användas t.ex. som affär, är en sådan byggnad inte skatte- och avgiftsfri. Om vidare t.ex. en barmhärtighetsinrättning upplåter en övervägande del av sin byggnad till en utländsk stats beskickning och hyr ut resten till lagerlokal är byggnaden skatte- och avgiftspliktig.

Med sådan byggnad och/eller markanläggning som hör till fastigheten bör avses byggnad/markanläggning på prästlönefastighet om denna till övervägande del används i ägarens verksamhet som sådan dvs. dess religiösa verksamhet, t.ex. pastorsexpedition. Men boende bör inte anses utgöra religiös verksamhet (se Skatteverkets gällande allmänna råd samt Skatteverkets ställningstagande 2004-10-04, dnr 130 570562-04/111).

4 Taxeringsenhet

4.1 Allmänt

4 kap. 1 § FTL

Taxeringsenhet är vad som skall taxeras för sig. Fastighet skall utgöra taxeringsenhet, om inte annat föreskrivs.

Med fastighet avses här i första hand enhet i fastighetsregistret – registerfastighet – dvs. s.k. traditionella fastigheter och tredimensionella fastigheter liksom vissa äldre rättsinstitut såsom vattenverk på annans mark. Om sådana institut är införda i fastighetsregistret är de att anse som registerfastigheter (jfr SOU 1979:32, s. 328).

Egendom som enligt bestämmelserna i 4 kap. FTL ska ingå i en taxeringsenhet ska i huvudsak uppfylla följande förutsättningar:

- ha samma ägare
- vara belägen i samma kommun
- ha samma skatte- och avgiftspliktsförhållande
- omfatta vissa kombinationer av ägoslag och byggnadstyper.

För olika typer av egendom, som enligt de nu nämnda reglerna normalt ska utgöra en taxeringsenhet, gäller en del särskilda indelningsregler. Så ska t.ex. en lantbruksenhet utgöras av egendom som ingår i en och samma brukningsenhet. Se vidare härom i avsnitt 4.6.4.

4.2 Samma ägare

4 kap. 2 § FTL

Har skilda delar av en fastighet olika ägare skall fastigheten uppdelas i taxeringsenheter enligt ägarförhållandena.

Samäganderätt

Om det finns flera ägare med s.k. ideella andelar ska detta inte föranleda uppdelning av fastigheten i olika taxeringsenheter. För fastighet med flera ägare (jfr avsnitt 1.3) får uppdelning i flera taxeringsenheter med hänsyn till ägarförhållandena

Överlåtelse av fastighetsdel

således ske endast om äganderätten är knuten till visst område av fastigheten.

För att två fastigheter, som var och en ägs av flera delägare, ska kunna taxeras tillsammans som en taxeringsenhet krävs i första hand att delägarna i de båda fastigheterna är desamma. Vidare torde det krävas att andelsfördelningen mellan delägarna är densamma i båda fastigheterna. Äger således A 25 % och B 75 % i fastigheten 1 torde det vara nödvändigt att A äger 25 % och B 75 % också i fastigheten 2 för att fastigheterna 1 och 2 ska kunna taxeras som en taxeringsenhet.

Köp av fastighet förutsätter vissa formkrav, bl.a. en förklaring av säljaren att egendomen överläts på köparen (4:1 JB). Ett köp, som syftar till att en registerfastighet ska delas upp i olika områden på skilda ägare, är giltigt endast om fastighetsbildning sker i överensstämmelse med köpeavtalet (jfr 5 kap. 7 § JB) genom förrättning som sökts inom sex månader efter det att köpehandlingen upprättades. Dagen för tillträde och betalning saknar normalt betydelse, liksom att köpet är villkorat av någon framtida händelse.

När en fastighetsreglering baseras på ett avtal om köp, dvs. ett avtal som innebär ett formellt korrekt och giltigt köp enligt 4 kap. jordabalken (JB), är avyttringstidpunkten när köpekontraktet undertecknas. Att förvärvet sedan fullföljs genom en fastighetsreglering och att köparen för sin beskattning anses ha förvärvat fastigheten genom en fastighetsreglering medför inte att avyttringstidpunkten är annan än köpekontraktsdagen.

En fastighet kan också helt eller delvis överföras till annan ägare genom en frivillig överenskommelse om fastighetsreglering. Den primära skillnaden mellan ett sådant avtal och ett köpeavtal är att köpeavtalet innehåller en förklaring av säljaren att egendomen överläts på köparen.

I NJA 2001 s. 456 anför Högsta Domstolen bl.a. följande:

”När två fastighetsägare är överens om en marköverföring och en fastighetsreglering sker i enlighet därmed kan resultatet sägas bli detsamma som om marken överlåtits. Något laga fång föreligger dock inte. Ett medgivande till marköverföring är att se som ett led i en officiell förrättning och kan närmast jämföras med en processhandling. I motiven till 5 kap. 18 § FBL framhålls emellertid att marköverföring med stöd av medgivande öppnar möjligheten till transaktioner med

samma reella innebörd som överlåtelser av fast egendom (se prop. 1969:128 s. B 450 f. och 456 samt prop. 1967:167 s. 96).”

En överenskommelse om överföring av mark genom fastighetsreglering utgör alltså i sig inget laga fång av markområdet och kan därför inte ensamt konstitueras en civilrättslig äganderättsövergång. Parterna är dock rättsligt bundna av att genomföra en bestämd ägarförändring, varför avtalet i realiteten har samma innebörd för parterna som en försäljning.

Innan fastighetsbildning skett kan den nya ägaren bara få vilande lagfart på sitt förvärv. Vid fastighetstaxeringen görs dock efter kontraktsdagen inte någon skillnad på ägare som har lagfart och ägare som inte har lagfart.

Har den nya ägaren sökt förrättning inom föreskriven tid men avslås fastighetsbildning i enlighet med köpet, som därmed blir ogiltigt, ska detta således likväl fram till avslagsbeslutet beaktas vid fastighetstaxeringen. Det innebär t.ex. att om det från en fastighet försäljs ett område i december 2012 och fastighetsbildning avslås i augusti 2013 så ska området utgöra särskild taxeringsenhet vid taxeringen 2013. Detta beslut ska dock undanröjas när vetskaper erhålls om avslagsbeslutet.

Har skilda delar av en fastighet olika ägare skall fastigheten uppdelas i taxeringsenheter enligt ägarförhållandena (4 kap. 2 § FTL). I RÅ 1993 ref. 65 har Regeringsrätten vid tillämpning av denna regel om fastighetens ägarförhållanden, ansett att äganderätten till det berörda markområdet övergått redan vid överenskommelsen om fastighetsreglering. Regeringsrätten anförde även att ”Den omständigheten att överenskommelsen var avsedd för en kommande fastighetsreglering ändrar ingenting i här berörda hänseenden”.

Sämjedelning

Andra regler gällde tidigare och uppdelning av en fastighet på områden kunde då ske. Några av dessa äldre regler har alltså betydelse i vissa fall. Det gäller främst s.k. sämjedelning och arealöverlåtelse. Dessa regler är alltså giltiga oavsett om fastighetsbildning söks eller kan beviljas enligt nu gällande krav för fastighetsbildning. Denna privata äldre jorddelning kan erkännas enligt lagen (1971:1037) om äganderättsutredning och legalisering.

En uppdelning av en registerfastighet på flera taxeringsenheter kan således bli aktuell vid sämjedelning. En sämjedelad fastig-

het får dock delas upp på flera taxeringsenheter endast om sämjedelningen är giltig, vilket förutsätter att den skett före den 1 juli 1962 (i vissa delar av Kopparbergs län före 1952). Tidpunkten gäller även som förutsättning för legalisering av andra äldre former av privat jorddelning.

Arealöverlåtelse

I vissa fall kan arealöverlåtelse, t.ex. köp av ett område av en fastighet före 1968, vara giltig, oavsett om avstyckning sökts eller kan beviljas. Om köpet skett 1968 eller senare ska ansökan om fastighetsbildning dock ha gjorts inom sex månader efter det köpehandling upprättats för att köpet ska vara giltigt.

Även i vissa andra speciella fall ska egendom inom en register-fastighet delas upp på flera taxeringsenheter. Ett exempel på detta är vissa speciella äganderättsförhållanden. Ett sådant är då en person ensam äger marken och samma person tillsammans med annan äger en byggnad som är uppförd på marken. I det fallet ska indelningen i taxeringsenheter ske så att marken bildar en egen taxeringsenhet och byggnaden en annan.

Se även avsnitten 1.2 och 1.3.

4.3 Samma kommun

4 kap. 3 § FTL

För bildande av taxeringsenheter skall fastigheter och fastighetsdelar med samma ägare inom samma kommun föras samman. Den sammanförda egendomen skall utgöra en taxeringsenhet, om inte annat sägs i 4–9 §§.

Varje ägares totala fastighetsinnehav inom en kommun bildar en tänkt egendomsmassa som normalt kommer att utgöra en taxeringsenhet. Om för egendomens olika delar gäller skilda skatte- och avgiftspliktsförhållanden (4 kap. 4 § FTL) eller skild användning eller beskaffenhet (4 kap. 5–9 §§), ska fastighetsinnehavet dock delas upp på flera taxeringsenheter.

4.4 Samma skatte- och avgiftspliktsförhållande

4 kap. 4 § FTL

Taxeringsenhet ska omfatta antingen skatte- och avgiftspliktig eller skatte- och avgiftsfri egendom.

Taxeringsenhet får inte omfatta byggnader och mark med olika skatte- och avgiftspliktsförhållanden. Om således både en skatte- och avgiftspliktig och en skatte- och avgiftsfri byggnad

finns på en registerfastighet och byggnaderna och marken har samma ägare, ska en uppdelning göras så att tomtmark avskiljs för varje byggnad. Vardera byggnaden med avskild tomtmark ska härfter bilda en taxeringsenhet, varav en blir skatte- och avgiftspliktig och en blir skatte- och avgiftsfri. Motsvarande uppdelning av en byggnad kan på grund av den s.k. överväganderegeln i 2 kap. 3 § FTL inte bli aktuell eftersom en byggnad i sin helhet är antingen skatte- och avgiftspliktig eller skatte- och avgiftsfri beroende på vad den till övervägande del är inrättad till och/eller används för.

4.5 Taxeringsenhetstyper

4.5.1 Allmänt

4 kap. 5 § första stycket FTL

Taxeringsenhet ska omfatta byggnadstyper och ägoslag enligt en av följande kombinationer, om inte annat sägs i andra och tredje styckena, och ha en av följande beteckningar för typ av taxeringsenhet

1. småhus och tomtmark för sådan byggnad (småhusenhet)
2. ägarlägenhet och tomtmark för sådan byggnad (ägarläghetsenhet)
3. hyreshus och tomtmark för sådan byggnad (hyreshusenhet)
4. industribyggnad, övrig byggnad, tomtmark för sådana byggnader, vattenverk på annans grund samt sådan fiskefastighet som avses i 10 § lagen (1970:995) om införande av nya jordabalken (industrienhet)
5. täktmark samt industribyggnad och övrig byggnad på sådan mark (industrienhet)
6. specialbyggnad och tomtmark för sådan byggnad (specialenhet)
7. ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark och skogligt impediment (lantbruksenhet)
8. kraftverksbyggnad, tomtmark till kraftverksbyggnad och fallrätt (elproduktionsenhet). Som elproduktionsenhet betecknas också en taxeringsenhet vars värde till övervägande del utgörs av rätt till andels- eller ersättningskraft.

I 4 kap. 5 § första stycket FTL anges huvudregeln för indelningen i taxeringsenheter. Den innebär att värderingsenheter avseende byggnader och mark i bestämda kombinationer förs samman för att bilda taxeringsenheter. För var och en av dessa enheter bestäms skatte- och avgiftspliktsförhållande och därefter taxeringsvärde. Grunden för indelningen i de olika taxeringsenhetstyperna är det skilda användningssättet för egendomen för bostäder, för industri, för lantbruk m.m. Detta kommer i 4 kap. 5 § till uttryck genom att endast egendom som är inrättad eller används för visst ändamål får föras samman till en taxeringsenhet av viss enhetstyp. Enhetstyperna är sju: småhusenhet, ägarläghetsenhet, hyreshusenhet, industrienhet, specialenhet, lantbruksenhet och elproduktionsenhet.

I punkt 1 av bestämmelsen anges de kombinationer i vilka värderingsenheter för småhus och mark för småhus ska utgöra en taxeringsenhet betecknad småhusenhet. En sådan enhet består vanligen av en eller flera tomter med tillhörande småhus. Småhusenhet kan också utgöras av enbart tomtmark eller enbart småhus.

Om t.ex. ett industrikomplex, bestående av flera byggnader, innehåller såväl hyreshus som industribyggnad måste enligt bestämmelserna i punkterna 2 och 3 en uppdelning ske av komplexet i två taxeringsenheter, en hyreshusenhet och en industrienhet.

I samma taxeringsenhet som täktmark kan endast ingå sådana industribyggnader och övriga byggnader som är nödvändiga för täktens utnyttjande och omedelbara drift, såsom krossverk, sorteringsverk, vissa lagringsfickor och maskinhallar. Byggnad som ligger i anslutning till täkt och som är inrättad för bostad ska däremot förses med tomtmark och tillsammans med den utgöra en särskild taxeringsenhet (småhusenhet).

4.5.2 Bostadsbyggnad på lantbruksenhet

4 kap. 5 § andra stycket FTL

Småhus och tomtmark för sådan byggnad som ligger på fastighet med åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment, ska ingå i den lantbruksenhet som omfattar marken.

Enligt regler i 4 kap. 5 § FTL ska värderingsenheter avseende småhus och tomtmark för småhus ingå i lantbruksenhet då de är belägna på registerfastighet som också innehåller åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment. Det innebär att värderingsenheter avseende småhus och tomtmark ska ingå i lantbruksenhet om de ligger på en registerfastighet med mark som indelats som ett eller flera av ägoslagen åkermark, betesmark, produktiv skogsmark eller skogligt impediment och om marken ingår i en lantbruksenhet, se avsnitt 2.2.1.

Som en följd av indelningsregeln i 4 kap. 5 § andra stycket FTL kan t.ex. ett småstugeområde komma att ingå i en lantbruksenhet, om det på den registerfastighet där småhusen eller tomtmarken är belägen också finns åker-, betes- eller produktiv skogsmark eller skogligt impediment.

Eftersom det vid indelning i taxeringsenheter beträffande bostadsbyggnader på lantbruk krävs att egendomen ska vara belägen på en registerfastighet som helt eller delvis ingår i en

lantbruksenhet gäller dessutom att t.ex. en mangårdsbyggnad kring vilken tomten styckats av till egen fastighet inte kommer att ingå i den omgivande lantbruksenheten trots att samma ägarförhållanden föreligger.

Av prop. 1994/95:53 framgår följande. Samtliga bostadsbyggnader med tillhörande tomtmark, som ägs av lantbrukaren, kommer med denna lösning att ingå i lantbruksenheten. När annan än fastighetsägaren äger byggnaden (småhus på ofri grund) taxeras byggnadens ägare för den del av taxeringsvärdet som avser byggnad. Byggnaden bör taxeras som en småhusenhet. Tomtmarken kommer emellertid att redovisas i lantbruksenheten i enlighet med det nyss sagda.

4.5.3 Taxeringsenhet med saneringsbyggnad och övrig mark

4 kap. 5 § tredje stycket FTL

Saneringsbyggnad och övrig mark kan ingå i samtliga taxeringsenheter under punkterna 1–8 i första stycket. Övrig mark ska i regel ingå i lantbruksenhet. I annat fall ska övrig mark taxeras tillsammans med den tomtmark eller täktmark som ligger närmast. Har övrig mark stor omfattning och saknar den samband med annan mark, som har samma ägare, ska den dock bilda en taxeringsenhet. Taxeringsenhet, som består av endast övrig mark, betecknas industrienhet, om den ligger till övervägande del inom tätort och lantbruksenhet, om den ligger till övervägande del utanför sådan ort.

Beträffande definitionen av vad som avses med saneringsbyggnad, se avsnitt 2.2 och 5.4.1.

Övrig mark kan ingå i alla de olika typerna av taxeringsenheter. Frågan om övrig mark ska taxeras tillsammans med annat ägoslag ska bedömas med utgångspunkt från ägarens fastighetsinnehav inom kommunen. Om samma person äger både åkermark och övrig mark inom samma kommun, bör den övriga marken föras ihop med åkermarken till en lantbruksenhet.

Om ägaren till övrig mark i stället för mark för lantbruk innehar tomtmark eller täktmark i kommunen, bör den övriga marken ingå i en taxeringsenhet med de senare ägoslagen.

Övrig mark får bilda egen taxeringsenhet om innehavaren inte äger annan mark inom kommunen eller då den övriga marken är av stor omfattning. Om en sådan taxeringsenhet ligger inom tätbebyggt område ska den utgöra industrienhet och i övriga fall lantbruksenhet.

4.5.4 Specialregel för samfällighet

4 kap. 10 § första stycket FTL

Marksamfällighet eller anläggningssamfällighet ska utgöra en taxeringsenhet, om den förvaltas av juridisk person. Detta gäller dock inte om fastigheterna, som har del i samfälligheten, uteslutande eller så gott som uteslutande är småhusfastigheter eller ägarlägenhetsfastigheter. Detta gäller inte heller samfällighet, som avser enskild väg eller dike eller som har ett ringa ekonomiskt värde.

Med uteslutande eller så gott som uteslutande bör avses cirka 90 %.

Med ringa ekonomiskt värde bör avses mindre än 50 000 kr (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

4.6 Särskilda indelningsregler

4.6.1 Allmänt

Utöver de regler som finns i 4 kap. 1–5 och 10 §§ FTL gäller en del särskilda regler för att viss egendom ska indelas såsom en taxeringsenhet. Sådana särskilda regler gäller för

- småhusenhet
- hyreshusenhet
- specialenhet
- industrienhet
- täktmark
- ekonomibyggnader, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, skogligt impediment och övrig mark
- växthus och djurstallar
- elproduktionsenheter
- egendom som tillhör staten.

4.6.2 Småhusenhet, hyreshusenhet, specialenhet och industrienhet

4 kap. 6 § första stycket FTL

I småhusenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet, specialenhet och industrienhet skall endast ingå egendom som ligger samlad och som utgör en ekonomisk enhet.

Småhusenhet

Med ekonomisk enhet bör normalt avses en tomt med ett småhus.

Flera småhus med tillhörande tomter bör i vissa fall anses utgöra en ekonomisk enhet och ingå i samma taxeringsenhet om de används av ägaren på likartat sätt. Detta bör gälla om två eller flera småhus ligger intill varandra på samma tomt och fungerar tillsammans eller kompletterar varandra såsom fritidshus med gäststuga eller två småhus på samma fastighet men på var sin tomt om fastigheten används som bostad för ägaren och närstående eller hyrs ut i sin helhet.

Med ekonomisk enhet bör även avses när flera småhustomter ligger intill varandra och har samma ägare och ingår i samma småhusenhet och taxeras som en taxeringsenhet. Detta bör gälla såväl bebyggda som obebyggda tomter. Med bebyggda småhustomter avses här tomter med hyresradhus, bostadsrättsradhus, motell i form av småhus och arrendehus på jordbruk, samlade i tomtgrupper etc.

Flera arrendetomter med småhus på ofri grund bör normalt taxeras som en småhusenhet, om tomterna har samma ägare och om tomterna ligger i en samlad grupp.

Med småhus bebyggda fastigheter som kan delas i flera tomter bör normalt utgöra en småhusenhet. Detta bör också gälla oavsett om de olika delar, som en tomt kan delas i, är bebyggda eller ej. Ligger en bebyggd tomt bredvid en obebyggd tomt och har de samma ägare, bör de normalt taxeras som en taxeringsenhet. Finns det undantagsvis anledning att anse att tomter för småhus inte utgör en ekonomisk enhet, trots att de ligger intill varandra, bör tomterna anses utgöra särskilda taxeringsenheter (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

Hyreshusenhet

Med ekonomisk enhet bör normalt avses en tomt med ett hyreshus. Två eller flera tomter med hyreshus bör betraktas som en ekonomisk enhet och ingå i samma hyreshusenhet om de olika byggnaderna ligger intill varandra i t.ex. samma kvarter eller på annat sätt ligger i en samlad bebyggelsegrupp och att de utgör en ekonomisk enhet, dvs. förvaltas tillsammans och drivs företagsmässigt som en enhet (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

Specialenhet

Med ekonomisk enhet bör normalt avses en tomt med en specialbyggnad. Två eller flera tomter med specialbyggnader bör betraktas som en ekonomisk enhet och ingå i samma specialenhet om de olika byggnaderna ligger intill varandra och är av samma slag av specialbyggnad såsom vårdbyggnader inom ett sjukhusområde, träningslokaler och omklädningsbyggnader

Industrienhet

på en idrottsplats, byggnader inom militärt område, m.m. (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

Med ekonomisk enhet bör normalt avses en tomt med en industribyggnad. Detta gäller även när sådana byggnader ligger samlade och ägs av den som hyr ut dem eller bedriver sin verksamhet där och utgör en ekonomisk enhet dvs. att de förvaltas tillsammans och drivs företagsmässigt som en enhet.

Med att egendomen ligger samlad bör avses att industribyggnaderna ligger på tomtmark som inte är åtskild genom annat än mark som används för kommunikationsändamål eller annat allmänt ändamål (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

4.6.3 Tägtmark

4 kap. 7 § FTL

Består täktmark av skilda markområden skall varje sådant område utgöra en taxeringsenhet. Omfattas områden av samma täktplan enligt miljöbalken eller motsvarande äldre bestämmelser skall de dock utgöra en taxeringsenhet.

I normalfallet kommer varje område, bestående av täktmark, att utgöra en taxeringsenhet. De områden som ligger inom en och samma täktplan ska dock sammanföras till en taxeringsenhet.

4.6.4 Brukningsenhet för lantbruk

4 kap. 8 § FTL

Taxeringsenhet ska omfatta ekonomibyggnad, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark, skogligt impediment eller övrig mark som ingår i en brukningsenhet.

Med brukningsenhet bör avses främst vad som administrativt och redovisningsmässigt utgör en enhet.

Vid större innehav som omfattar arrendegårdar bör dessa utgöra egna taxeringsenheter. Detta gäller dock inte sidoarrenden.

Med brukningsenhet avseende skogsbolags och andra markägares större fastighetsinnehav bör avses de förvaltningsenheter som ägaren tillämpar (se Skatteverkets gällande allmänna råd).

Beträffande byggnad på ofri grund på lantbruksenhet, se avsnitt 4.5.2.

4.6.5 Växthus och djurstallar

Enligt 2 kap. 2 § FTL ska byggnad som är inrättad för jordbruk eller skogsbruk, t.ex. växthus och djurstallar indelas som ekonomibyggnad. Även växthus och djurstall som saknar anknytning till jordbruk och skogsbruk ska enligt 2 kap. 4 § indelas som ekonomibyggnad.

4 kap. 6 § andra stycket FTL

Växthus och djurstall som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk ska bilda egen lantbruksenhet.

Växthus och djurstall som inte har anknytning till jordbruk eller skogsbruk ska således med hänsyn till bestämmelsen i 4 kap. 6 § FTL inte ingå i taxeringsenhet som avser en brukningsenhet med åkermark, betesmark, skogsmark, skogligt impediment och/eller sådan ekonomibyggnad, t.ex. växthus eller djurstall, som är inrättad för jordbruk eller skogsbruk. Växthus och djurstall utan anknytning till jord- eller skogsbruk ska i stället utgöra särskild lantbruksenhet.

4.6.6 Elproduktionsenheter

4 kap. 10 § andra och tredje styckena FTL

I en elproduktionsenhet får inte kraftverksbyggnad, mark eller markanläggning ingå som tillhör mer än ett av följande slag av kraftverk: vattenkraftverk, kärnkraftverk, kraftvärmeverk, kondenskraftverk eller vindkraftverk.

Regleringsanläggning huvudsakligen avsedd för vattenkraftsändamål ska inte utgöra en taxeringsenhet utan beaktas vid taxeringen av de vattenkraftverk som har nytta av anläggningen.

4.6.7 Statens fastigheter

4 kap. 9 § FTL

Fastighet, som tillhör staten och som förvaltas av skilda myndigheter, får uppdelas i taxeringsenheter efter de olika myndigheternas förvaltningsområden.

5 Värderingsgrunder och värderingsregler

Värderingsgrunderna och värderingsreglerna i FTL finns i lagens 5–7 kap. Värderingsmetoderna och värderingsmodellerna för olika typer av byggnader och ägoslag regleras i 8–15 kap. FTL. Värderingsmetoderna och värderingsmodellerna behandlas i de utgivna handledningarna för respektive fastighetstaxering. I 1 kap. FTF finns regler som avser taxeringens grunder, värderingsmetoderna och värderingsmodellerna.

5.1 Taxeringsvärde

5.1.1 Allmänt

Taxeringsvärde ska bestämmas för varje skatte- och avgiftspliktig taxeringsenhet (5 kap. 1 § FTL).

Den tekniska konstruktionen av anvisningarna med klassindelning av värdefaktorer samt avrundade riktvärden i tabeller medför oundvikligen en viss schablonmässig värdering. Valet av taxeringsvärdenivå och anknytningen till år för att bestämma marknadsvärdenivån beror på osäkerheten i förfarandet och den schablonmässiga värderingen som tillämpningen av fastställda anvisningar innebär. Det måste därför sägas ligga i systemet att ett taxeringsvärde motsvarande 75 % av marknadsvärdet inte alltid kan uppnås för varje enskild fastighet eller enstaka fastigheter inom ett visst område. Av rättsfallet RÅ 1978 1:81 framgår att taxeringsvärdet inte alltid kan motsvara 75 % av marknadsvärdet för varje enskild fastighet.

För samtliga taxeringsenhetstyper ska taxeringsvärdet motsvara 75 % av marknadsvärdet.

5.1.2 Marknadsvärde

Med marknadsvärdet för en taxeringsenhet avses det pris som den sannolikt betingar vid en försäljning på den allmänna marknaden.

Vid värderingen ska inte beaktas andra privaträttsliga förpliktelser än sådana som gäller enligt servitut och liknande eller som enligt tomträttskontrakt gäller om markens utnyttjande.

Värderingen ska grundas på de belåningsförhållanden som normalt gäller för likartade fastigheter.

Om två eller flera fastigheter i olika kommuner skulle ha utgjort en taxeringsenhet om de hade legat i samma kommun, ska deras marknadsvärde bestämmas, som om detta hade varit förhållandet (5 kap. 3 § FTL)

Sannolikt pris

Marknadsvärdet ska liksom tidigare varit fallet utgöra värderingsgrund vid fastighetstaxeringen. Med marknadsvärdet för en taxeringsenhet menas det pris den sannolikt skulle ha betingat vid en försäljning på den allmänna marknaden.

Marknadsvärdet ska beräknas enligt den i 5 kap. 5 § FTL angivna ortsprismetoden eller med ledning av en avkastningsberäkning eller en produktionskostnadsberäkning.

Privaträttsliga förpliktelser

Marknadsvärdet ska avse priset utan avräkning för avgifter eller andra skulder eller för kapitalvärdet av skyldighet att utge undantag eller annan privaträttslig förpliktelse som inte är hänförlig till servitut. Detta innebär att man vid värderingen av utarrenderade tomtplatser bortser från arrenden, som inte kan anses vara marknadsmässiga. På samma sätt bortser man vid värderingen av grustäkter från utgående arrendepreis på gruset, om det inte är marknadsmässigt.

Servitut och liknande, dvs. rättighet som knutits till fastigheten, ska däremot beaktas vid bestämningen av taxeringsvärdet.

På samma sätt ska bestämmelser om markens utnyttjande som tagits in i tomträttskontrakt beaktas. Dessa bestämmelser kan sägas ha samma verkan som planbestämmelser. Däremot ska storleken av faktiska tomträttsavgälder liksom faktiska arrenden aldrig beaktas vid bestämningen av taxeringsvärdet.

Vidare bortser man från den aktuella belåningen och utgår i stället från en för fastighetstypen normal belåning.

Offentligrättsliga förpliktelser

Offentligrättsliga förpliktelser ska beaktas vid bestämmandet av marknadsvärde enligt 5 kap. 3 § FTL genom justering för säregna förhållanden enligt 7 kap. 5 § FTL. Detta gäller t.ex. föreskrifter angående markanvändning som meddelats med stöd av lag (naturreservat m.m.).

Verkan av kommungräns

En taxeringsenhet kan endast bestå av egendom, som är belägen i samma kommun (jfr 4 kap. 3 § FTL). För fastigheter i olika kommuner som skulle ha utgjort en taxeringsenhet, om de legat i samma kommun, ska marknadsvärdet bestämmas som om en enda taxeringsenhet funnits. Det marknadsvärde som erhålls vid en sådan samvärdering fördelas på de olika taxeringsenheterna.

5.1.3 Nivåår

Det år vars genomsnittliga prisläge ska läggas till grund för bestämmande av taxeringsvärdenivån betecknas nivåår.

Enligt 5 kap. 4 § första stycket FTL är nivååret andra året före det år då allmän eller förenklad fastighetstaxering av en taxeringsenhet sker.

I 5 kap. 4 § andra stycket FTL anges att köpeskillingar för fastighetsförsäljningar från år före nivååret ska korrigeras med hänsyn till den prisutveckling som skett t.o.m. nivååret. Enligt 14 § Skatteverkets föreskrifter om förberedelsearbetet inför AFT 2013 (SKVFS 2011:5) ska vid förändringar av marknadsvärdenivån prisutvecklingsfaktorer bestämmas så att köpeskillingarna kan avse den marknadsvärdenivå som i genomsnitt gällde under 2011.

Nivååren för de allmänna fastighetstaxeringarna sedan 2007 är

AFT	Nivåår
2007	2005
2009	2007
2001	2009
2013	2011

5.1.4 Värderingsmetoder

Marknadsvärdet ska enligt 5 kap. 5 § FTL i första hand bestämmas med ledning av fastighetsförsäljningar i orten (ortsprismetoden).

Då fastighetsförsäljningar inte ger den ledning som behövs kan marknadsvärdet bestämmas med ledning av en avkastningsberäkning. Ger inte heller en avkastningsberäkning den ledning som behövs kan marknadsvärdet uppskattas med utgångspunkt i det tekniska nuvärdet (produktionskostnadsberäkning). Även i dessa fall ska dock hänsyn tas till fastighetsförsäljningar i orten när det är möjligt.

För värderingen av de olika fastighetstyperna anges i 8–15 kap. FTL, i 1 kap. FTF och i Skatteverkets föreskrifter m.m. vilket värderingsförfarande som ska tillämpas.

Orena köp

Vid tillämpningen av ortsprismetoden ska enligt 5 kap. 5 § första stycket andra meningen FTL bortses från ovidkommande omständigheter som kan ha inverkat på priset. Härvid bör följande beaktas.

Köpeskillning, som under senare tid erlagts för en viss fastighet, kan inte utan vidare anses som ett exakt uttryck för marknadsvärdet. Frånsett att köpeskillningen kan ha påverkats av särskilda förhållanden, såsom släktskap, affektionsvärde o.d., kan den vara ett toppris eller ett bottenpris, som inte motsvarar det verkliga marknadsvärdet. Sådant pris kan bero på speciella omständigheter beträffande försäljning eller köp vid en viss tidpunkt, av ett obetänksamt ingånget avtal, m.m. Först om ett något så när tillräckligt antal försäljningar skett, och det inte finns anledning att anta att ovidkommande omständigheter inverkat på prisbildningen, kan det dras en tillförlitlig slutsats angående ett normalt värde i handel, dvs. marknadsvärdet. Se vidare Skatteverkets Handledning för förberedelsearbetet inför allmän och förenklad fastighetstaxering (SKV 338 utgåva 1) samt 1A kap. FTF.

I sista meningen av 5 kap. 5 § andra stycket FTL anges klart att hänsyn regelmässigt ska tas till fastighetsförsäljningar i orten också då värderingen sker med ledning av en avkastningsberäkning eller av en produktionskostnadsberäkning. I bestämmelsen anges dock att hänsyn ska tas till fastighetsförsäljningar i orten när det är möjligt. Sådan hänsyn kan således inte tas i vissa fall då det inte är möjligt att göra ortsprisjämförelser.

Få eller inga köp inom värdeområdet

Bestämmelsen i 5 kap. 5 a § FTL ger stöd för att hämta ledning av försäljningar inom andra värdeområden, där förutsättningar för prisbildningen kan antas vara likartade. Detta kan bli aktuellt om det inom ett värdeområde sålts för få fastigheter eller några fastigheter överhuvudtaget inte sålts inom värdeområdet. 5 kap. 5 a § FTL ger möjlighet att gå över värdeområdesgränser för att kartlägga värdenivån för såväl bebyggda som obebyggda enheter (jfr även avsnitt 5.2.3 om tomtvärde tabeller) för det fall ortsprismaterialet är begränsat. Vilka förutsättningar som bör föreligga för en sådan jämförelse får avgöras från fall till fall. En jämförelse med samtliga värdeområden inom ett län samt över länsgränserna bör dock

regelmässigt ske för att undvika omotiverade värdenivåskillnader mellan relativt likartade värdeområden eller vid länsgränsen om likartade förhållanden råder på båda sidor om gränsen. Framför allt vid förberedelsearbetet (provvärderingen) är dessa jämförelser viktiga.

Tekniskt nuvärde

Det tekniska nuvärdet ska bestämmas genom att återanskaffningskostnaden för byggnad eller markanläggning multipliceras med en nedräkningsfaktor. Denna faktor ska bestämmas så att man därigenom beaktar den värdeminskning som har uppkommit mellan det år då anläggningen kunde tas i bruk (nybyggnadsåret) och andra året före taxeringsåret. Den nedräkningsfaktor som bestäms för byggnader som kunnat tas i anspråk under det sistnämnda året ska tillämpas även för byggnader som tas i anspråk senare under den löpande taxeringsperioden.

Med återanskaffningskostnad för byggnad avses kostnaden för att under andra året före taxeringsåret uppföra en motsvarande anläggning. Kostnaden kan bestämmas antingen genom en beräkning grundad på erfarenheter om byggnadskostnadernas storlek detta år, eller genom en omräkning av den faktiska byggnadskostnaden med en omräkningsfaktor. Denna faktor ska bestämmas så att man därigenom beaktar ändringen i byggnadskostnad mellan nybyggnadsåret och andra året före taxeringsåret (5 kap. 6 § FTL).

5.2 Delvärden m.m.

5.2.1 Allmänt

Av 5 kap. 7 § FTL framgår att vid taxeringen ska följande delvärden bestämmas.

För småhus-, ägarlägenhets-, hyreshus-, industri- och elproduktionsenhet:

1. Byggnadsvärde
Byggnadsvärde är värdet av de byggnader som hör till taxeringsenheten.
2. Markvärde
Markvärde är värdet av taxeringsenhetens tomtmark, täktmark, fallrätt och markanläggningar.

För lantbruksenhet:

1. Bostadsbyggnadsvärde
Bostadsbyggnadsvärde är värdet av de småhus som hör till taxeringsenheten.
2. Ekonomibyggnadsvärde
Ekonomibyggnadsvärde är värdet av de ekonomibyggnader som hör till taxeringsenheten.
3. Tomtmarksvärde
Tomtmarksvärde är värdet av taxeringsenhetens tomtmark.
4. Jordbruksvärde
Jordbruksvärde är värdet av taxeringsenhetens åkermark, betesmark och markanläggningar, som används eller behövs för växtodling.
5. Skogsbruksvärde
Skogsbruksvärde är värdet av taxeringsenhetens produktiv skogsmark med växande skog och markanläggningar, som används eller behövs för skogsbruk.
6. Skogsimpedimentsvärde
Skogsimpedimentsvärde är värdet av de skogliga impediment som hör till taxeringsenheten.

Varje delvärde ska bestämmas för sig med tillämpning av i 5 kap. 2–5 a §§ FTL angivna grunder.

Summan av delvärdena utgör taxeringsenhetens taxeringsvärde, 5 kap. 8 § tredje stycket FTL.

5.2.2 Storlekskorrektion för lantbruk

Riktvärdena för värderingsenheter som ingår i en lantbruksenhet ska bestämmas med hänsyn till de värdeförhållanden som gäller för medelstora lantbruksenheter. Lantbruksenhetens sammanlagda riktvärde ska korrigeras med hänsyn till storleksinverkan och särskilda värdeförhållanden, om det behövs på grund av prisbildningen. Detta benämns storlekskorrektion.

I 5 kap. 2 § FTL föreskrivs att taxeringsvärdet ska motsvara 75 % av taxeringsenhetens marknadsvärde. I 5 kap. 8 § FTL framgår att vid bestämmande av delvärde för lantbruksenhet får dock avvikelse ske från 2 § vid storlekskorrektion enligt 7 kap. 4 a § FTL.

Reglerna om storlekskorrektionen behandlas närmare i avsnitt 5.5. Beräkningen av storlekskorrektionen behandlas i Handledning för fastighetstaxering 2011, avsnitt 12 i del 2.

5.2.3 Tomtvärdetabeller

Vid 1996 års småhustaxering infördes regler i FTF om en schematisk värdering av tomtmark genom tillämpning av tomtvärdetabeller. Vid taxeringen år 2000 infördes motsvarande regler i FTF för tomtmark till hyreshus, industribyggnad och övrig byggnad. Tomtvärdetabeller används vid förberedelsearbetet för att fördela totalvärdet för bebyggda enheter på mark- och byggnadsvärde. De gäller tomtmark på de taxeringsenheter där sådan mark förekommer, dvs. småhus-, lantbruks-, hyreshus-, industri- och elproduktionsenheter. Tabellerna regleras i FTF. Förfarandet beskrivs i resp. tomtmarkavsnitt i handledningarna för fastighetstaxering som avser de nämnda taxeringsenhetstyperna.

Enligt 1 kap. 35 b § FTF ska tomtvärdetabellerna i bilaga till förordningen tillämpas för småhusenheterna.

5.3 Värderingsenhet

5.3.1 Allmänt

Värderingsenhet är den egendom som ska värderas för sig. En värderingsenhet ska endast omfatta egendom som ingår i en enda taxeringsenhet (6 kap. 1 § FTL).

Indelningen i värderingsenheter sker för att underlätta värderingen. En värderingsenhet ska därför omfatta egendom som lämpligen värderas för sig. Som beskrivits i avsnitt 4.5 förs sedan värderingsenheterna i de kombinationer som föreskrivs i 4 kap. 5 § FTL samman till taxeringsenheter av olika enhets typer, dvs. småhusenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet, industrienhet, m.m. För varje värderingsenhet bestäms de riktvärdegrundande värdefaktorer som ska vara utgångspunkt för värderingen av den enheten. Med ledning av dessa värdefaktorer bestäms ett riktvärde för värderingsenheten (se avsnitt 5.5).

Normalt ska varje typ av egendom inom en taxeringsenhet utgöra en värderingsenhet. Så är enligt huvudregeln fallet för alla byggnader.

Är byggnaden emellertid inrättad för väsentligt olika ändamål eller om det väsentligt underlättar värderingen, får den indelas i två eller flera värderingsenheter.

Regler för indelning i värderingsenhet återfinns i 6 kap. FTL och de behandlas närmare i de delar av Handledningarna för fastighetstaxering som avser de olika taxeringsenhetstyperna m.m.

Beträffande värderingsenheternas värde gäller den avrundningsregel som finns i 20 kap. 4 § FTL. Enligt denna ska värdet av en enskild värderingsenhet anges i fulla tusental kronor. Avrundningen ska därvid ske så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort.

Vidare har i 1 kap. 5 § första stycket FTF föreskrivits att om värdet av en värderingsenhet överstiger 5 000 000 kr, ska värderingsenhetens värde avrundas nedåt till hela 200 000-tal kr. Överstiger sådant värde 25 000 000 kr, ska det avrundas nedåt till hela miljoner kronor.

Värderingsenheternas värden summeras till delvärden.

Summan av delvärdena utgör taxeringsenhetens taxeringsvärde (jfr 5 kap. 8 § FTL).

5.3.2 Särskilt om markanläggning och andel i samfällighet

Markanläggning

Markanläggning ska ingå i samma värderingsenhet som den mark den hör till. Markanläggning ska dock utgöra en värderingsenhet om det väsentligt underlättar värderingen (6 kap. 11 § FTL).

Samfällighet

Fastighets andelar i samfälligheter som ska värderas för sig ska utgöra en värderingsenhet för varje byggnadstyp och ägoslag. Uppdelning får dock ske i två eller flera värderingsenheter, om det väsentligt underlättar värderingen (6 kap. 12 § FTL).

5.4 Särskilda värderingsregler

5.4.1 Mervärdeprincipen, pågående markanvändning, saneringsbyggnad

Byggnadsvärde

Byggnadsvärde är det mervärde som taxeringsenheten har på grund av att den är bebyggd. Värde av byggnad som är lös egendom ska bestämmas som om byggnadens ägare ägde marken (7 kap. 8 § FTL).

Huvudregel

Markvärde, tomtmarksvärde, jordbruksvärde, skogsbruksvärde och skogsimpedimentsvärde ska bestämmas som om taxerings-

enheten var obebyggd, såvida inte saneringsbyggnad finns på taxeringsenheten (7 kap. 9 § FTL).

**Pågående
markanvändning**

Vid värdering av tomtmark ska bebyggelsemöjligheten bestämmas med utgångspunkt i den pågående markanvändningen, såvida inte annan markanvändning är tillåten enligt en detaljplan och marken därigenom får väsentligt högre värde (7 kap. 10 § FTL).

Är tomtmarken obebyggd ska föreskrifter angående markens bebyggande eller användning beaktas vid värderingen. Finns på tomtmarken byggnad som har åsatts värde ska nybyggnad anses möjlig i den utsträckning bebyggelse har skett.

Vidare ska vid bedömning av tomtmarkens delbarhet hänsyn tas till om byggnadens placering på tomten omöjliggör att denna delas (7 kap. 11 § FTL).

**Mark med
saneringsbyggnad**

Finns saneringsbyggnad ska värdet av marken sättas ned med hänsyn till kostnaden i samband med rivning av byggnaden (7 kap. 14 § FTL).

**Markanvändning i
strid mot gällande
detaljplan**

Det finns bl.a. längs Bohuskusten ett flertal byggnader som i strid mot gällande planbestämmelser har inrättats för bostadsändamål, oftast fritidsbostäder. Det kan förutom "normala" bostadsbyggnader gälla även mindre byggnader såsom sjöbodar. Byggnaderna åsatts normalt taxeringsvärde med bortseende från planbestämmelserna. I förekommande fall indelas marken som tomtmark. Enligt 1 kap. 6 § FTL, ska fastighetstaxering ske på grundval av fastighets användning och beskaffenhet vid taxeringsårets ingång.

Värderingen vid fastighetstaxering sker enligt huvudregeln så att markvärde bestäms som om marken var obebyggd samtidigt som byggnadsvärde åsatts som det mervärde som taxeringsenheten har av att den är bebyggd. Vidare ska värderingen ske med utgångspunkt i den pågående markanvändningen. Vid tillämpningen av den s.k. mervärdeprincipen på bebyggda taxeringsenheter beaktas därmed i första hand det markvärde som tomten har utifrån befintlig bebyggelse.

I och med att markvärde ska åsättas som om tomten var obebyggd kan det inträffa att man vid värderingen erhåller ett väsentligt högre markvärde med beaktande av tillåten byggrätt enligt detaljplan jämfört med värdering av mark och byggnad utifrån pågående markanvändning. Det kan innebära att byggnader av betydande storlek och standard inte ska åsättas byggnadsvärde. Är t.ex. en tomt, som enligt gällande detaljplan får

bebyggas med ett stort kontorshus, faktiskt bebyggd med ett bostadshus, vars hyror inte kan förränta tomtmarkens värde, blir byggnadsvärdet 0 kr. Vid fastighetsvärdering anses sådan byggnad vara ekonomisk saneringsmogen. Denna följd av regeln kan vara särskilt framträdande då mark och byggnad är i olika ägarens hand.

En byggnad som ska rivas benämns saneringsbyggnad. Byggnad som inte kan förränta markvärdet och därmed får värde 0 jämföras vid värderingen med sådan byggnad. Det kan därför gälla även byggnader i gott skick och med en byggnadstekniskt återstående livslängd av betydelse, eftersom de saknar värde när de inte kan förränta markvärdet.

Av 7 kap. 11 § FTL framgår att vid värdering av bebyggd tomtmark där byggnaden åsatts värde ska nybyggnad anses möjlig i minst den utsträckning bebyggelse skett. Det innebär att, oavsett om formell byggrätt finns enligt detaljplan eller inte, så ska ändå markvärde åsättas utifrån den byggrätt som den befintliga byggnaden får anses innebära. Jfr även i avsnitt 2.2 och Skatteverkets ställningstagande 2005-01-21, dnr 130 35845-05/111 som behandlar s.k. återuppföranderätt. Föreligger delbarhet för tomtmarken i två eller flera tomter ska detta beaktas vid värderingen. Om befintlig byggnad är belägen på planerad tomtgräns ska marken värderas som delbar endast när markvärdet därvid blir väsentligt högre än när värderingen sker med beaktande av värdet av befintlig byggnad jämte tomtmark för denna.

Saneringsbyggnad

Vid värdering av tomt med saneringsbyggnad ska enligt 7 kap. 14 § FTL markvärdet sättas ned med hänsyn till kostnaden för att riva byggnaden. Vid värderingen beaktas detta genom justering för säregna förhållanden på det sätt som framgår av 7 kap. 5 § FTL.

5.4.2 Byggnad under uppförande

Värde av byggnad under uppförande ska bestämmas till hälften av nedlagd kostnad. Kostnaden ska omräknas till det genomsnittliga kostnadsläge som gällde under andra året före taxeringsåret (7 kap. 12 § FTL).

Med byggnad under uppförande bör avses

- byggnad där väsentliga byggnadsåtgärder återstår att utföra och då byggnaden i funktionellt avseende till övervägande del inte kan tas i bruk eller inte har kunnat tas i bruk.

- byggnad där arbetet med byggnadens grund har påbörjats såsom genom gjutning av bottenplatta och således inte enbart schaktning eller grävning.
- byggnad där genomgripande ombyggnad pågår och byggnaden eller lägenheterna i denna till övervägande del har evakuerats,
- byggnad där tillbyggnad pågår och den ursprungliga byggnadsdelen inte kan utnyttjas eller till övervägande del står tom.

Med byggnad under uppförande bör inte avses sådan byggnad som till övervägande del tagits eller kunnat tas i bruk. Med övervägande del bör avses bl. a. att hyran för de lägenheter som tagits eller kunnat tas i bruk utgör mer än halva byggnadens totalhyra.

Med nedlagd kostnad bör avses sådana kostnader som erlagts för uppförandet av byggnaden och som är normala i förhållande till byggnadsåtgärdernas karaktär och omfattning.

Med nedlagd kostnad bör även avses värdet av eget och annans oavlönade arbete.

För hyreshus bör värdet av byggnad under uppförande normalt fördelas på lägenhetstyp i relation till byggrättens fördelning på typ av bebyggelse (SKV A 2012:13).

En byggnad ska anses vara under uppförande intill dess att den till övervägande del kunnat tas i bruk i sin slutliga utformning och därmed för sitt blivande ändamål. En byggnad som används för kommersiellt bruk ska anses ha tagits i bruk vid den tidpunkt då förutsättningar finns för byggnadens ägare att till övervägande del tillgodogöra sig avkastning från den nyuppförda byggnaden (SKVFS 2012:8).

Slutbesked

Bedömning om en byggnad är inflyttningsklar eller under uppförande

Enligt den nya plan- och bygglagen ska byggnadsnämnden lämna slutbesked innan byggnaden får tas i bruk (10 kap. 4 § och 34–37 §§ Plan och bygglagen).

Detta påverkar Skatteverkets bedömning av värdeåret då exempelvis byggnaden blir färdigbyggd i december medan slutbesiktning sker i januari.

Skatteverket anser att med hänsyn till sanktionsavgift m.m. blir det svårt att taxera en byggnad som möjlig att ta i bruk förrän fastighetsägaren åtminstone har erhållit ett interimistiskt slutbesked.

I ett interimistiskt slutbesked framgår vad som återstår att utföra i byggnaden innan slutbesked kan lämnas. Skatteverket utgår från att byggnaden måste vara bebolig för att ett interimistiskt slutbesked överhuvudtaget ska kunna komma ifråga.

Omräkningsfaktor

Vid värdering av byggnad under uppförande ska kostnader som nedlagts räknas om till det år, nivååret, vars prisnivå ligger till grund för taxeringen av den typ av taxeringsenhet som byggnaden ingår i. Genom omräkningsfaktorerna för byggnad under uppförande beaktas även vad som sägs i 7 kap. 12 § FTL om att byggnadens värde ska bestämmas till hälften av nedlagda byggnadskostnader, uttryckta i det kostnadsläge som förelegat under nivååret.

Byggnadsvärdet för byggnad under uppförande får aldrig överstiga det byggnadsvärde, som skulle ha åsatts byggnaden, om denna kunnat tas i bruk året före det år då den taxeras som byggnad under uppförande.

Omräkningsfaktorn för byggnad under uppförande ska för hela riket bestämmas till det belopp som anges i nedan angiven tabell (3 § SKVFS 2012:8)

**Tabell för
omräkningsfaktor**

År	För AFT 11	För FFT 12	För AFT 13
2009	0,5		
2010	0,5	0,5	
2011	0,4	0,5	0,5
2012	0,45	0,5	0,5

5.4.3 Mark

5.4.3.1 Egendom för vilken värde inte bestäms

För egendom som anges under punkterna 1–6 ska inte bestämmas något värde.

1. Byggnad med ringa värde

Den första gruppen av egendom, för vilken enligt regeln i 7 kap. 16 § FTL värde inte ska bestämmas, är byggnad eller byggnader med ett sammanlagt taxeringsvärde under 50 000 kr. Regeln gäller oavsett om byggnaden står på egen eller annans mark. En vanlig typ av byggnader som kan komma att omfattas av regeln är s.k. kolonistugor.

Gränsen 50 000 kr ska avse värdet av hela byggnadsbeståndet inom tomten. Om det finns flera byggnader på en tomt med ett sammanlagt taxeringsvärde som är 50 000 kr eller högre ska således värde bestämmas för byggnaderna.

2. Övrig mark

Övrig mark och vattentäckt område som inte är täktmark. Övrig mark utgörs bl.a. dels av områden med ringa värde såsom kalvfjäll eller mindre områden insprängda i åkrar, dels av samhällsnyttig mark som gator/vägar.

Då en tredimensionell fastighet avskilts från en traditionell fastighet kommer som regel av den traditionella fastigheten att kvarstå en del som är belägen ovanför och en del nedanför den tredimensionella fastigheten.

3. Markanläggning

För markanläggning som är belägen på skatte- och avgiftspliktig mark och som används på sådant sätt som medför skatte- och avgiftsfrihet för byggnad ska inte något värde bestämmas. Som exempel kan nämnas olika markanläggningar för försvarsändamål som ligger på t.ex. skogsmark till en lantbruksenhet.

4. Industritillbehör

Den egendom som avses i 2 kap. 3 § JB är de s.k. industritillbehören. För industritillbehören ska inte bestämmas något värde. Se om dessa i avsnitt 1.2.

5. Kondenskraftverk

Aggregat som tillhör ett kondenskraftverk och som tagits ur drift eller inte varit i drift året före taxeringsåret ska inte åsättas värde.

6. Outbyggd fallrätt

Outbyggd fallrätt för vilken det inte finns tillstånd för utbyggnad (jfr 16 kap. 4 § FTL).

Vattenfastigheter (fastigheter utan landareal), som inte utgör täktmark, bör inte åsättas markvärde. Detta bör gälla även om byggrätt föreligger (SKV A 2012:13).

5.5 Riktvärden

Allmänt

Värderingen ska ske med utgångspunkt i värdefaktorer. Med värdefaktorer avses egenskaper som är knutna till fastigheten och som har betydelse för marknadsvärdet (7 kap. 1 § FTL).

För byggnader och ägoslag som avses i 8–15 kap. FTL. ska taxeringsvärde bestämmas med utgångspunkt i riktvärden. Dessa ska för varje värderingsenhet bestämmas för kombinationer av värdefaktorer, som i någon utsträckning varierar inom värdeområdet och som har särskild betydelse för marknadsvärdet.

För övriga värdefaktorer ska riktvärdet bestämmas med utgångspunkt i förhållanden som i genomsnitt eller i huvudsak råder inom värdeområdet.

Värdefaktorer, som särskilt ska beaktas vid riktvärdets bestämmande, ska, utom såvitt avser de under punkterna 1–5 angivna värdefaktorerna, indelas i klasser.

1. Storlek för småhus, industribyggnad och övrig byggnad värderad med ledning av en avkastningsberäkning, tomtmark, åkermark, betesmark, produktiv skogsmark och skogligt impediment.
2. Hyra för hyreshus och ägarlägenhet.
3. Återanskaffningskostnad för industribyggnad och övrig byggnad på industrienhet värderad med ledning av en produktionskostnadsberäkning.
4. Årligt uttag av täktmark.
5. Normalårsproduktion, utnyttjandetid, flerårsreglering och ålder för vattenkraftverk samt effekt för värmekraftverk.

De uppgifter om värdenivån m.m. (riktvärdeangivelse) som inom varje värdeområde erfordras för att bestämma riktvärdet ska redovisas på karta, i tabell eller på annat sätt.

Resultatet av klassindelningen kallas klassindelningsdata (7 kap. 3 § FTL).

Riktvärde ska bestämmas så att det leder till taxeringsvärde som efter justering som avses i 5 § FTL står i överensstämmelse med bestämmelserna i 5 kap. 2–5 a §§ FTL.

Vid värdering av byggnader och ägoslag för vilka riktvärden bestäms ska först fastställas klassindelningsdata och däremot svarande riktvärden. I fråga om skogsmark, som ligger inom skilda kommuner och som eljest skulle ha ingått i samma taxeringsenhet, får de genomsnittliga förhållandena för denna skogsmark läggas till grund vid klassindelning av värdefaktorer för taxeringsenheterna om de ligger inom samma värdeområde.

Vid riktvärdets bestämmande får interpolation mellan värden i värdetabell eller värdeserie inte ske (7 kap. 6 § första och andra styckena FTL).

Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer ska besluta om närmare föreskrifter om indelning i värdeområden,

klassindelning av värdefaktorer, klassindelningsgrunder, tabeller för storlekskorrektion enligt 4 a §, värdeserier och värdetabeller för de byggnadstyper och ägoslag som anges i 8–15 kap. Mot sådant beslut får talan ej föras (7 kap. 7 § FTL).

Regeringen har i 1 kap. FTF meddelat närmare föreskrifter om riktvärden, värdetabeller och klassindelningen av värdefaktorer för olika typer av byggnader och ägoslag m.m. Indelningen ska ske med beaktande av bl.a. till förordningen fogade bilagor med tabellstommar o.d. och av Skatteverkets föreskrifter om klassindelningsgrunder m.m. som finns under delarna för värderingen av de olika taxeringsenhetstyperna i handledningarna för fastighetstaxering.

Värdeområden

Riket ska indelas i värdeområden för byggnader och ägoslag, som ska värderas med ledning av riktvärden.

Värdeförhållandena inom ett värdeområde ska i allt väsentligt vara enhetliga. Värdeområde ska därför bestämmas så att inverkan av de värdefaktorer, som särskilt beaktas vid riktvärdets bestämmande, ska kunna bedömas enligt enhetliga regler.

Indelningen i värdeområden fastställs av Skatteverket i den ordning som framgår av 6 kap. 1 § och 11 kap. 1 § FTF (jfr även 7 kap. 7 § och 19 kap. 7 § FTL). Skatteverket har lagt fast indelningen i värdeområden vid AFT 2013 i 18-21 §§ SKVFS 2012:9.

I 7 kap. 1–7 §§ FTL har den grundläggande metodiken och tillvägagångssättet vid värderingen med ledning av riktvärden reglerats. I det följande behandlas vissa moment i detta förfarande närmare.

Värdefaktorer

Värderingen ska ske med utgångspunkt i värdefaktorer. Med värdefaktor menas en egenskap som är bunden till fastigheten och som påverkar dess marknadsvärde. Det finns tre slag av värdefaktorer, nämligen

1. värdefaktorer som särskilt ska beaktas vid riktvärdets bestämmande, t.ex. storlek, standard och ålder hos småhus (riktvärdegrundande värdefaktorer)
2. värdefaktorer för vilka genomsnittliga eller andra enhetliga förhållanden förutsätts föreligga inom värdeområdet och som därför inte beaktas särskilt vid riktvärdets bestämmande, t.ex. underhållssituationen eller olika gators bullernivå inom värdeområdet

3. värdefaktorer av privaträttslig karaktär som ej ska beaktas vid taxeringen, t.ex. kontraktsvillkor eller aktuell lånekostnad.

Motsvarar i fråga om en enskild taxeringsenhet den under punkt 2 nämnda typen av värdefaktorer inte vad som är genomsnittligt inom värdeområdet kan justering för säregna förhållanden komma i fråga vid värderingen av enheten.

Generellt gäller i övrigt för de olika byggnadstyperna och ägoslagen att de värdefaktorer ska beaktas vid riktvärdets bestämmande som anges i 8–15 kap. FTL.

Klassindelning av värdefaktorer

Värdefaktorer, som ska beaktas särskilt vid riktvärdets bestämmande, ska indelas i klasser, om inte annat föreskrivits.

En av de mest betydelsefulla värdefaktorerna är fastighetens läge. Lägets inverkan på värdet beaktas genom att man geografiskt avgränsar vissa områden, värdeområden. En sådan indelning har gjorts för hela landet beträffande de byggnader och ägoslag som ska värderas med ledning av riktvärden. Värdenivån inom värdeområdena anges i förhållande till värdet av en s.k. normenhet som anges i FTL för de olika slagen av egendom och uttrycks genom en nivåfaktor (jfr 1 kap. 3, 6, 7b, 8, 11, 13, 17, 19, 21 och 24 §§ FTF).

Beträffande tomtmark för småhus utgör även närhet till strand inom värdeområdet en värdefaktor. Belägenhet av annat slag inom ett värdeområde, t.ex. sjöutsikt, bullerstört läge kan i vissa fall beaktas genom justering för säregnet förhållande.

Klassindelningen av övriga värdefaktorer som bestämmer riktvärdet framgår av reglerna för de olika fastighetstyperna i 8–15 kap. FTL samt de föreskrifter m.m. som finns i FTF eller som Skatteverket utfärdar. (Se delarna om värderingen av de olika taxeringsenhetstyperna i handledningarna för fastighets-taxering.) Klassindelningen av de riktvärdegrundande värdefaktorerna framgår av det sätt på vilket riktvärdet är uttryckt på riktvärdekarta eller i värdetabell.

Riktvärden

I 1 kap. 2 och 3 §§ FTF har grundläggande allmänna bestämmelser för beräkningen av riktvärden enligt tabeller m.m. och nivåläggningen tagits in.

Riktvärde ska bestämmas för värderingsenhet. För olika slag av värderingsenheter ska riktvärden finnas för skilda förhållanden beträffande de i 8–15 kap. FTL föreskrivna värdefaktorerna. Riktvärdena ska bestämmas med utgångspunkt i de

riktvärdeangivelser som enligt 7 kap. 3 § FTL för varje värdeområde ska redovisas på riktvärdekartor, i tabeller och på sätt som anges i detta kapitel.

En tabell ska innehålla

1. riktvärden för en värderingsenhet (riktvärdetabell) eller
2. relativa värden för en värderingsenhet, en byggnad eller byggnadsdel, ett hektar, en kvadratmeter eller en kubikmeter (relationstabell) eller
3. endera av kapitaliseringsfaktorer, brytningsfaktorer, nedräkningsfaktorer, omräkningsfaktorer, belägenhetsfaktorer eller storleksfaktorer.

Beräkningsgången för bestämmande av riktvärde ska i fall som avses i andra stycket vid punkterna 2 och 3 som regel anges särskilt genom en formel.

Värdenivåer Tomtvärdetabeller

Förekommer inom olika värdeområden skilda värdenivåer för samma byggnadstyp eller ägoslag ska värdenivån anges i förhållande till värdet av sådan normenhet som anges i 8 kap. 2 §, 9 kap. 2 §, 10 kap. 2 §, 11 kap. 3 och 7 §§, 13 kap. 2 § och 14 kap. 2 § FTL och uttryckas genom en nivåfaktor.

Har för en typ av värderingsenhet upprättats flera riktvärdetabeller eller relationstabeller med olika värden för samma kombinationer av klassindelningsdata ska, om inte annat sägs i tredje och fjärde styckena, i riktvärdeangivelsen eller på annat sätt anges vilken tabell som ska användas för att bestämma riktvärdet.

För värdeområde avseende tomtmark för småhus anges värdenivån i riktvärdeangivelsen genom värdet av en tomt med i riktvärdeangivelsen särskilt angivna genomsnittliga egenskaper (normaltomt). Normaltomten utgör dock alltid en tomt som är hänförlig till klassen inte strand eller strandnära. Har särskilt värdeområde bildats för tomtmark för vilken värdegrundande tomtindelning saknas ska värdenivån i riktvärdeangivelsen i stället anges genom ett värde per kvadratmeter tomtmark. Då sådan bristande tillgång till ortspriser föreligger, som avses i 5 kap. 5 a § fastighetstaxeringslagen, ska värdet av normaltomter avseende bebyggda småhusenheter bestämmas med ledning av den tomtvärdetabell som föreskrivs i 35 b §.

För tomtmark avseende hyreshus anges värdenivån i riktvärdeangivelsen genom det i 12 kap. 1 § tredje stycket fastighetstaxeringslagen föreskrivna värdet av en kvadratmeter byggrätt

och för tomtmark för industribyggnad eller övrig byggnad genom det i samma bestämmelse föreskrivna värdet av en kvadratmeter tomtmark eller byggrätt. Då sådan bristande tillgång till ortspriser föreligger, som avses i 5 kap. 5 a § fastighetstaxeringslagen, ska värdet av en kvadratmeter byggrätt avseende tomtmark för hyreshus och av en kvadratmeter tomtmark eller byggrätt avseende tomtmark för industribyggnad eller övrig byggnad bestämmas med ledning av de tomtvärdetabeller som föreskrivs i 37 §. För täktmark anges värdenivån i riktvärdeangivelsen genom det enligt 12 kap. 8 § andra stycket fastighetstaxeringslagen föreskrivna värdet per kubikmeter brytvärd fyndighet.

Riktvärdeangivelse avläses på riktvärdekarta eller i värdetabell och riktvärdet bestäms för varje värderingsenhet. Riktvärdet kan avse en värderingsenhets hela värde eller dess värde per viss enhet t.ex. per kvm tomtareal eller byggrätt eller per hektar åkermark.

Interpolering extrapolering

Med interpolering avses att man räknar fram ett värde mellan givna värden i tabellen och alltså håller sig inom tabellgränserna. Med extrapolering avses att man ökar tabellen med högre värden utanför tabellen eller minskar tabellen med lägre värden som finns i tabellen.

Interpolering mellan värden i intilliggande klasser eller värdeserier får inte ske (jfr 7 kap. 6 § andra stycket FTL). Extrapolering får dock ske i vissa fall. Då extrapolering får ske betecknas den yttersta klassen som öppen.

En öppen klass markeras särskilt i tabell eller liknande. Avser den öppna klassen en storleksklass – värdearea – i en tabell kan klassen betecknas 286–(295). Detta innebär att det riktvärde som anges för klassen avser ett hus med just den angivna arean. För större byggnader har inte något riktvärde rekommenderats. Beslutsfattaren får i dessa fall själv avgöra vilken inverkan en större area än 295 kvm kan ha på värderingsenheten. Vid redovisningen anges denna värdeinverkan, som rätteligen ska ingå i riktvärdet, av redovisningstekniska skäl som en justering. Reglerna i 7 kap. 5 § är dock inte tillämpliga i dessa fall.

Även en sluten klass markeras i tabell eller liknande. Med sluten klass menas i sådant fall att det för klassen angivna riktvärdet ska avse all egendom över t.ex. viss värdearea. Har i en SV-tabell S yttersta klassen för värdearean för ett småhus markerats t.ex. >320 eller 321– avser det rekommenderade

riktvärdet för klassen hela byggnaden om den är större än 320 kvm oavsett hur stor värdearean är.

Slutna klasser förekommer i huvudsak för värdefaktorer som inte kan mätas eller graderas t.ex. vatten – ej vatten, avlopp – ej avlopp, strand – inte strand eller strandnära samt olika godhetsklasser och brukningsklasser. Öppna klasser används däremot för storleksklasser.

Storlekskorrektion

Riktvärdena för värderingsenheter som ingår i en lantbruksenhet ska bestämmas med hänsyn till de värdeförhållanden som gäller för medelstora lantbruksenheter. Lantbruksenhetens sammanlagda riktvärde ska korrigeras med hänsyn till storleksinverkan och särskilda värdeförhållanden, om det behövs på grund av prisbildningen. Detta benämns storlekskorrektion (7 kap. 4 a § första stycket FTL).

För storlekskorrektion för storleksinverkan och särskilda värdeförhållanden på lantbruksenhet ska två tabeller för storlekskorrektion upprättas (storlekskorrektionsstabell 1 och 2) (1 kap. 4 a § första stycket FTF).

Se vidare Handledning för fastighetstaxering 2011, avsnitt 12 i del 2.

5.6 Säregna förhållanden

5.6.1 Justering för säregna förhållanden

Föreligger värdefaktorer, som inte särskilt har beaktats vid riktvärdes bestämmande och som påtagligt inverkar på marknadsvärdet, ska ett med ledning av riktvärden bestämt värde justeras. Detta benämns justering för säregna förhållanden. Justeringen görs av taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde, beräknat enligt 4 § och utan beaktande av en storlekskorrektion enligt 4 a §.

Justeringens storlek ska motsvara 75 % av den skillnad i marknadsvärde taxeringsenheten skulle ha med säregna förhållanden och värdet utan säregna förhållanden.

Påtaglig inverkan på marknadsvärdet ska anses föreligga när säregna förhållanden föranleder att det med ledning av riktvärden bestämda värdet höjs eller sänks med minst tre procent, dock minst 25 000 kr (7 kap. 5 § FTL).

Riktvärde förutsätter, beträffande andra värdefaktorer än sådana som beaktas vid riktvärdets bestämmande, att förhållandena ifråga om den värderingsenhet som värderas är

sådana som i huvudsak eller i genomsnitt råder inom värdeområdet. När så inte är fallet aktualiseras justering för säregna förhållanden. Justering ska således ske när någon värdefaktor föreligger, som inte beaktats vid bestämmandet av riktvärdet och värdefaktorn avviker från vad som förutsatts vid riktvärdets bestämmande samt det senare förhållandet påtagligt påverkar taxeringsenhetens marknadsvärde.

Justeringens storlek ska motsvara 75 % av skillnaden i det marknadsvärde taxeringsenheten har med det säregna förhållandet och det värde den skulle ha utan det säregna förhållandet. Värdeskillnaden ska beräknas i den marknadsvärdenivå som gällde andra året före det taxeringsår då senaste allmänna eller förenklade fastighetstaxering skedde i fråga om taxeringsenheten.

Påtaglig inverkan

En på angivet sätt beräknad justering ska göras om den motsvarar en påtaglig inverkan på taxeringsenhetens marknadsvärde.

Påtaglig inverkan på marknadsvärdet anses föreligga när säregna förhållanden föranleder att det med ledning av riktvärden bestämda värdet höjs eller sänks med minst tre procent, dock minst 25 000 kr.

Vid fler justeringsanledningar är det summan av justeringarna som ska påverka värdet med minst 3 % och med minst 25 000 kr.

För en taxeringsenhet bör således storleken av det totala taxeringsvärdet bestämma om säregna förhållanden kan anses ha påtaglig inverkan på värdet. Först efter det att taxeringsenhetens totala värde beräknats utan hänsyn till säregna förhållanden bör därför bedömas om en justering är aktuell.

Av naturliga skäl bör ett justeringsbelopp, som grundar sig på en ren uppskattning av förhållandets påverkan på marknadsvärdet, avrundas till jämna tusental kronor.

5.6.2 Slutligt värde efter justering

Sedan taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde har bestämts ska, efter en eventuell storlekskorrektur och en eventuell justering för säregna förhållanden, det däremot svarande taxeringsvärdet fastställas (7 kap. 6 § tredje stycket FTL).

Justering för säreget förhållande bestäms med hänsyn till hur taxeringsenhetens marknadsvärde påverkas av de säregna förhållandena. Justeringen ska därför i princip ske på det totala taxeringsvärdet. Av redovisningstekniska skäl måste emellertid

justeringen göras på värdet av ingående värderingsenheter. Vid en eventuell uppdelning av den totala justeringen på flera värderingsenheter ska de avrundningsregler som gäller enligt 1 kap. 5 § FTF beaktas.

Undantagsvis måste justering göras på annan värderingsenhet och annat delvärde än det som är direkt berört. Så kan t.ex. vara fallet beträffande lantbruksenhet med kulturhistoriskt värde, såsom vissa slottsbyggnader. Det kan nämligen inträffa att drift- och underhållskostnaderna för sådana byggnader kan vara så betungande att byggnaden bör anses utgöra en belastning och ha ett negativt värde. Hela justeringen kan då inte göras på den värderingsenhet som slottsbyggnaden utgör och det kan inträffa att resterande justering då måste göras på annat delvärde än bostadsbyggnadsvärdet.

Del 2. Värdering av hyreshus och ägarlägenhet

1 Värderingsmodell

1.1 Inledning

Värderingsförfarandet vid taxering av hyreshus och ägarlägenhet samt tomtmark för dessa är bundet i första hand enligt bestämmelserna i 7 kap. FTL. Det innebär att ett riktvärde ska bestämmas för varje värderingsenhet avseende sådan egendom enligt de värderingsmodeller som finns fastlagda i FTL och på grundval av den riktvärdeangivelse som lämnats för egendomen i fråga på riktvärdekartan för värdeområdet. Riktvärdet utgör värderingsenhetens värde om det inte ska justeras på grund av att det föreligger säregna förhållanden. Det är alltså inte möjligt att bestämma värdet för en värderingsenhet utan att först bestämma de värdefaktorer som enligt FTL ska beaktas.

Den bundenhet som enligt FTL föreligger för skilda slag av egendom till en viss värderingsmodell gör att möjligheterna att utnyttja värderingsutlåtanden begränsas såvida de inte utgår från de bestämmelser som finns fastställda i FTL.

Hyreshus och tomtmark samt ägarlägenhet och tomtmark ska värderas var för sig med utgångspunkt från reglerna i 9 kap. respektive 12 kap. FTL. Värdet – i första hand ett riktvärde – bestäms därvid för varje värderingsenhet som byggnaderna och marken indelas i.

Värderingsobjekt

Riktvärde för hyreshus och ägarlägenhet samt tomtmark för dessa ska utgöra värdet per värderingsenhet avseende hyreshus och tomtmark samt ägarlägenhet och tomtmark (jfr 9 kap. 1 § och 12 kap.1 §).

För hyreshus och tomtmark samt ägarlägenhet och tomtmark gäller följande regler för vilken egendom som ett riktvärde ska avse.

Av 9 kap. 1 § FTL framgår att riktvärdet för hyreshus ska utgöra värdet av en värderingsenhet avseende ett eller flera hyreshus eller del av hyreshus. Riktvärdet för en ägarlägenhet ska utgöra värdet av en värderingsenhet.

Av 12 kap. 1 § andra stycket FTL framgår att riktvärdet för tomtmark för hyreshus och ägarlägenhet ska utgöra värdet av en värderingsenhet avseende tomtmark.

Beträffande indelningen i värderingsenheter, se avsnitt 5.3.

Avrundning av belopp

Huvudregeln då det gäller avrundning av belopp som avser fastighets värde finns i 20 kap. 4 § FTL. Enligt denna bestämmelse ska värdet av en enskild värderingsenhet anges i fulla tusental kronor. Avrundning ska enligt bestämmelsen ske så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort. För värderingsenheter med värden över 5 miljoner kr finns särskilda avrundningsregler i 1 kap. 5 § FTF.

1.2 Värdefaktorer och klassindelning

Allmänt

I del 1, avsnitt 5, har en kortfattad beskrivning lämnats av den värdering som enligt FTL ska ske med utgångspunkt i värdefaktorer, dvs. karaktäristiska egenskaper hos fastigheterna, och på grundval av riktvärdeangivelser. Genom dessa läggs värdenivåerna för skilda värdeområden fast och de övriga uppgifter anges, som behövs för beräkningen av riktvärde (jfr 7 kap. 1–7 §§ FTL).

Riktvärdena bestäms för olika kombinationer av värdefaktorer, som oftast är indelade i klasser. Resultatet av klassindelningen kallas klassindelningsdata.

Inom varje värdeområde ska i fråga om värderingsenheter för hyreshus och tomtmark samt ägarlägenhet och tomtmark bestämmas riktvärden för skilda förhållanden för de värdefaktorer som särskilt ska beaktas vid värderingen. Dessa värdefaktorer indelas i klasser med undantag för värdefaktorens storlek för tomtmark och hyra för hyreshus. Klassindelningen framgår av 1 kap. FTF och av Skatteverkets föreskrifter om värderingen.

Avrundning av värdefaktorer

En hyreshusenhets totala landareal ska redovisas. Landarealen ska anges i kvadratmeter. I övrigt ska följande gälla för angivandet av värdefaktorernas storlek vid taxeringen av hyreshusenheterna.

Av Skatteverkets föreskrifter framgår att då storleken av en värdefaktor ska anges med föreskriven noggrannhet ska matematisk avrundning enligt Svensk Standard (SS) 01 41 41 regel A tillämpas, om inte annat anges särskilt.

Avrundning innebär att ett givet tal ersätts med ett annat tal, kallat avrundat tal.

Om det avrundade talet är större än det givna talet sägs man ha avrundat uppåt och om det avrundade talet är mindre än det givna talet sägs man ha avrundat nedåt. Det fel som uppträder då ett givet tal ersätts med ett avrundat tal kallas avrundningsfel och är lika med avrundat tal minus givet tal.

Den matematiska avrundning som enligt Skatteverkets föreskrifter ska tillämpas vid bestämningen av värdefaktorerna är den som anges i avrundningsreglerna i Svensk Standard (SS) 01 41 41 regel A. Förenklat uttryckt innebär regeln exempelvis vid avrundning av ett decimalbråk till helt tal att avrundning sker till närmaste heltal och att avrundning, när den enda decimalen är 5, sker så att heltalet blir ett jämnt tal. Det innebär t.ex. att följande avrundningar ska göras ifråga om yta för värdefaktorn storlek för tomtmark till hyreshus, vilken yta enligt 12 kap. 4 § FTL ska bestämmas i hela kvm byggrätt.

Uppmätt yta	Avrundad yta
107,49	107
107,50	108
107,51	108
108,49	108
108,50	108
108,51	109

1.2.1 Hyreshus

Värdefaktorer

Värdefaktorer för hyreshus är enligt 9 kap. 3 § FTL:

- Lägenhetstyp
Lägenhetstyp bestäms med hänsyn till om värderingsenheten är inrättad för bostäder eller lokaler
- Hyra
Med hyra avses bruksvärdehyra för bostäder och marknadsmässig hyra för lokaler.
- Ålder
Åldern ger uttryck för värderingsenhetens sannolika återstående livslängd och anges genom ett värdeår och, om särskilda skäl föreligger, genom återstående nyttjandetid.

1.2.2 Ägarlägenhet

Värdefaktorer för ägarlägenhet är enligt 9 kap. 3 § FTL:

- Lägenhetstyp bestäms med hänsyn till att värderingsenheten är inrättad för bostäder
- Hyra
Med hyra avses bruksvärdehyra för bostäder
- Ålder
Åldern ger uttryck för värderingsenhetens sannolika återstående livslängd och anges genom ett värdeår och, om särskilda skäl föreligger, genom återstående nyttjandetid.

Klassindelning

Värdefaktorerna lägenhetstyp och ålder indelas i klasser men inte värdefaktorn hyra. För hyreshus med olika lägenhetstyp och ålder finns en HK-tabell med relativa kapitaliseringsfaktorer. För varje kombination av klassindelningsdata i fråga om lägenhetstyp, ålder och tillämpad H-nivåfaktor anger HK-tabellen en kapitaliseringsfaktor som används vid beräkningen av byggnadsvärde. Lägets inverkan på hyreshusens och ägarlägenheternas värde beaktas genom indelningen i värdeområden och den för området angivna H-nivåfaktorn.

1.2.3 Tomtmark

Värdefaktorerna för tomtmark till hyreshus och ägarlägenhet är följande (12 kap. 4 § FTL):

- Storlek
Med storlek avses värderingsenhetens byggrätt i kvadratmeter.
- Typ av bebyggelse
Med typ av bebyggelse avses det ändamål bebyggelsen på värderingsenheten är avsedd för, antingen bostäder eller lokaler.

Klassindelning ska ske av värdefaktorn typ av bebyggelse men inte av värdefaktorn storlek. Lägets inverkan på tomtmarkens värde beaktas genom indelningen i värdeområden.

1.3 Värdeområden

Värdeområden ska enligt 7 kap. 2 § FTL bestämmas så att de i fråga om värdeförhållandena i allt väsentligt ska vara enhetliga, speciellt i fråga om de värdefaktorer som enligt 8–15 kap. FTL särskilt ska beaktas då riktvärde bestäms. Ett värde-

område utmärks av att inverkan av sådana värdefaktorer på riktvärdet är densamma inom området. Om två värderingsenheter har klassificerats lika inom ett värdeområde, blir således riktvärdet detsamma för de båda värderingsenheterna.

Riket är indelat i värdeområden för dels hyreshus, dels tomtmark till hyreshus. Denna indelning sker för att lägets inverkan på värdet ska beaktas. Indelningen i värdeområden kan ses som en klassindelning av värdefaktorn läge.

Värdeområdesindelningen beslutas liksom klassindelningen av de i FTL särskilt angivna värdefaktorerna genom bindande föreskrifter.

Värdeområden för hyreshus och tomtmark till hyreshus samt för ägarlägenhet och tomtmark till dessa fastställs av Skatteverket (se 7 kap. 7 § FTL och 6 kap. 1 § FTF samt Skatteverkets föreskrifter).

1.4 Riktvärdekartor, tabeller och riktvärdeangivelser

1.4.1 Inledning

De uppgifter om värdenivån m.m. (riktvärdeangivelse) som inom varje värdeområde behövs för att bestämma riktvärdet ska enligt 7 kap. 3 § FTL redovisas på karta, i tabell eller på annat sätt. Vid 2013 års hyreshustaxering ska riktvärdeangivelserna redovisas på riktvärdekarta.

Av Skatteverkets föreskrifter framgår att med riktvärdekarta avses en karta (kartbild) på vilken gränserna mellan värdeområden för en eller flera typer av värderingsenheter har angetts tillsammans med de riktvärdeangivelser och de förutsättningar som enligt tillhörande förteckning ska gälla inom respektive värdeområde samt de förteckningar över riktvärdeangivelser, andra bestämmelser, förtydliganden m.m. som ska gälla inom värdeområdet. ska

Av Skatteverkets föreskrifter framgår det vidare att för det fall det förutsätts något annat än genomsnittliga förhållanden för en värdefaktor inom ett värdeområde ska det anges på riktvärdekarta.

Riktvärdeangivelsen redovisas på kartbilden eller till denna ansluten dekal eller beskrivning och anges för varje värdeområde för de olika byggnadstyperna och ägoslagen.

Riktvärdekarta H	Inför 2013 års allmänna fastighetstaxering av hyreshusenheter ska enligt Skatteverkets föreskrifter riktvärdekartor ha upprättats gemensamt för hyreshus och ägarlägenhet och tomtmark till dessa (riktvärdekarta H). Enligt Skatteverkets föreskrifter ska av riktvärdekarta H framgå Skatteverkets beslut avseende: 1. indelningen i värdeområden för hyreshus och ägarlägenhet samt tomtmark till dessa byggnader 2. riktvärdeangivelser och de förutsättningar som gäller för beräkning av riktvärden för hyreshus och ägarlägenhet 3. riktvärdeangivelser och de förutsättningar som gäller för beräkning av riktvärden för tomtmark till hyreshus och ägarlägenhet.
Tabeller m.m.	Av 1 kap. 2 § första och andra styckena FTF framgår att riktvärde ska bestämmas för värderingsenhet. För olika slag av värderingsenheter ska riktvärden finnas för skilda förhållanden beträffande de i 8-15 kap. FTL föreskrivna värdefaktorerna. Riktvärdena ska bestämmas med utgångspunkt i de riktvärdeangivelser som enligt 7 kap. 3 § FTL för varje värdeområde ska redovisas på riktvärdekartor, i tabeller och på sätt som anges i 1 kap. FTF. En tabell ska innehålla: 1. riktvärden för en värderingsenhet (riktvärdetabell) eller 2. relativa värden för en värderingsenhet, en byggnad eller byggnadsdel, ett hektar, en kvadratmeter eller en kubikmeter (relationstabell) eller 3. endera av kapitaliseringsfaktorer, omräkningsfaktorer, belägenhetsfaktorer eller storleksfaktorer.
Öppen – sluten klass	Ett riktvärde avser vanligen en värderingsenhets hela värde. Interpolering mellan värden i intilliggande klasser eller värdeserier får inte ske (jfr 7 kap. 6 § andra stycket FTL). Extrapolering får dock ske i vissa fall. Då extrapolering får ske betecknas den yttersta klassen som öppen, dvs. den kan sägas vara öppen för en jämkning av riktvärdet (se del 1 avsnitt 5.5).
Normenhet	Det har visat sig lämpligt att kunna benämna olika värdenivåer. Detta sker genom att ange värdet för en värderingsenhet med vissa bestämda egenskaper (klassificeringsdata). Denna kallas normenheten. I FTL har för varje byggnadstyp och ägoslag bestämts vilka egenskaper normenheten ska ha.

**Värdenivå
Nivåfaktorer**

Normenheten för hyreshus definieras i 9 kap. 2 § FTL som en värderingsenhet avseende ett hyreshus uppfört under det sjuttonde året före det år då allmän fastighetstaxering sker och med en hyra av 100 000 kr. För en sådan enhet ska enligt 1 kap. 8 § FTF kapitaliseringsfaktorn i HK-tabellen vara 1,00.

För tomtmark till hyreshus beräknas enligt 12 kap. 1 § FTL värdet per kvm byggrätt.

Av 1 kap. 3 § första stycket FTF framgår att om det inom olika värdeområden förekommer skilda värdenivåer för samma byggnadstyp eller ägoslag ska värdenivån anges i förhållande till värdet av sådan normenhet som anges i 8 kap. 2 §, 9 kap. 2 §, 10 kap. 2 §, 11 kap. 3 och 7 §§, 13 kap. 2 § eller 14 kap. 2 § FTL och uttryckas genom en nivåfaktor.

Då värdenivån för en byggnadstyp eller ett ägoslag varierar inom olika geografiska områden urskiljs olika värdeområden. Inom ett värdeområde ska riktvärdet kunna bestämmas med hjälp av de för byggnadstypen eller ägoslaget i FTL föreskrivna värdefaktorerna och i FTF angivna nivåfaktorerna.

Det har visat sig lämpligt att kunna benämna olika värdenivåer. Detta sker genom att ange ett värde för en egendom med vissa bestämda egenskaper (klassindelningsdata), dvs. normenheten. Då relationstabeller används består riktvärdeangivelsen i första hand av en nivåfaktor. Med hjälp av den nivåfaktor som anges i riktvärdeangivelsen beräknas värdet för normenheten.

Av 1 kap. 3 § andra och fjärde styckena FTF framgår att om det för en typ av värderingsenhet har upprättats flera riktvärdetabeller eller relationstabeller med olika värden för samma kombinationer av klassindelningsdata ska, om inte annat sägs i tredje och fjärde styckena, i riktvärdeangivelsen eller på annat sätt anges vilken tabell som ska användas för att bestämma riktvärdet.

För tomtmark avseende hyreshus anges värdenivån i riktvärdeangivelsen genom det i 12 kap. 1 § tredje stycket FTL föreskrivna värdet av en kvadratmeter byggrätt.

För hyreshus och ägarlägenhet sker beräkningen av riktvärden med ledning av en relationstabell, HK-tabellen. Tomtmarken värderas genom multiplikation av värdet per kvm byggrätt, som anges för normaltomen inom värdeområdet, med byggrättens yta i kvm.

1.4.2 Riktvärdekarta H

Varje riktvärdekarta H omfattar ett län. Av kartbilden kan indelningen i värdeområden för hyreshus och ägarlägenhet samt tomtmark till dessa utläsas. Varje värdeområde har ett nummer. Av riktvärdekartan framgår vidare vilka H-nivåfaktorer som rekommenderas för respektive värdeområde.

Riktvärdet för olika slags egendom inom varje värdeområde ska bestämmas med ledning av den riktvärdeangivelse som finns på riktvärdekartan.

1.4.2.1 Hyreshus

Av 9 kap. 1 § FTL framgår att riktvärdet för hyreshus ska utgöra värdet av en värderingsenhet avseende ett eller flera hyreshus eller del av hyreshus.

I avsnitt 3 redovisas reglerna för vad som är en värderingsenhet. Där framgår bl.a. att bostads- och lokaldelarna i ett hyreshus utgör skilda värderingsenheter. Riktvärdena för hyreshus beräknas därför särskilt för de båda lägenhetstyperna bostäder och lokaler och inom varje lägenhetstyp för olika kombinationer av värdefaktorerna hyra och ålder.

HK-tabell

Av 1 kap. 8 § FTF framgår att en HK-tabell med varierande kapitaliseringsfaktorer ska upprättas för hyreshus och ägarlägenhet med olika ålder och lägenhetstyp.

Av 1 kap. 8 § FTF framgår att det för hyreshus och ägarlägenhet ska upprättas en tabell (HK-tabell) över kapitaliseringsfaktorer som utvisar värderationerna mellan byggnader tillhörande olika åldersklasser men med samma hyra. Tabellen ska för varje åldersklass ange relativa kapitaliseringsfaktorer vid olika H-nivåfaktorer och vid skilda förhållanden beträffande värdefaktorn lägenhetstyp. För byggnader som uppförts under det sjuttonde året före det år då allmän fastighetstaxering sker och med en hyra av 100 000 kr ska faktorn vara 1.00.

Det ska finnas 72 skilda värdenivåer för hyreshus. De erhålls genom att de värden som beräknas med ledning av hyra och tillämplig kapitaliseringsfaktor multipliceras med H-nivåfaktorer. H-nivåfaktorn får bestämmas olika för bostäder och lokaler inom ett värdeområde.

HK-tabellen är uppbyggd med utgångspunkt från att den relativa kapitaliseringsfaktorn för ett hyreshus uppfört under 1996 ska vara 1.00.

H-nivåfaktor

Vid beräkning av riktvärde för hyreshus tillämpas någon av de i 1 kap. 8 § FTF angivna H-nivåfaktorerna.

H-nivåfaktorn kan inom ett värdeområde bestämmas olika för de båda lägenhetstyperna bostäder och lokaler

**Riktvärde-
angivelse**

De uppgifter om värdenivån m.m. som inom varje värdeområde erfordras för att bestämma riktvärdet och som ska redovisas på karta, i tabell eller på annat sätt betecknas enligt 7 kap. 3 § fjärde stycket FTL riktvärdeangivelse.

Exempel

Riktvärdeangivelse för hyreshus

HB 7,0, HL 8,0 där

HB anger hyreshus, bostadsdel

HL anger hyreshus, lokaldel

7,0 och 8,0 anger rekommenderad H-nivåfaktor

Beräkningen av riktvärdet för en värderingsenhet avseende hyreshus sker genom att hyran multipliceras med den i HK-tabellen rekommenderade kapitaliseringsfaktorn och med H-nivåfaktorn för värdeområdet.

1.4.2.2 Tomtmark

Av 12 kap. 1 § andra stycket FTL framgår att riktvärdet för tomtmark för hyreshus ska utgöra värdet av en värderingsenhet avseende tomtmark.

Reglerna för indelning av tomtmark i värderingsenheter redovisas i avsnitt 3.

**Riktvärde-
angivelse**

Den i 7 kap. 3 § föreskrivna riktvärdeangivelsen ska vid AFT 13 ha följande utformning då det gäller tomtmarken för hyreshus.

Exempel

Riktvärdeangivelse för tomtmark avseende hyreshus.
HB 500, HL 600 där

HB anger tomtmark för hyreshus, bostäder

HL anger tomtmark för hyreshus, lokaler

500 och 600 anger rekommenderat värde i kr/kvm bruttoarea (BTA) byggrätt

Vid beräkningen av riktvärdet för tomtmarken ska värdet i kr/kvm BTA byggrätt multipliceras med värderingsenhetens byggrätt i kvm BTA.

Tomtvärdetabell

Om inga fastigheter har sålts inom ett värdeområde, eller för få för att värdenivån inom området med säkerhet ska kunna bestämmas, får enligt 5 kap. 5 a § FTL ledning hämtas från försäljningar inom andra värdeområden där förutsättningarna för prisbildningen kan antas vara likartade.

Vid förberedelsearbetet inför AFT 13 har riktvärdeangivelserna för tomtmark i första hand tagits fram med ledning av ortsprismaterial inom varje värdeområde. I de fall ortsprismaterialet varit bristfälligt har riktvärdeangivelserna schematiskt bestämts med ledning av den tomtvärdetabell som tagits fram med stöd av 5 kap. 5 a § FTL och 1 kap. 3 och 37 §§ FTF. Tabellen anger värdet per kvadratmeter byggrätt för tomtmark till bostäder och lokaler vid olika taxeringsvärdenivåer för bebyggda hyreshusenheter.

2 Arbetsgången

2.1 Hyreshus

Arbetsgången vid värdering av hyreshus och ägarlägenhet kan schematiskt beskrivas enligt följande

- Indela i värderingsenheter
- Bestäm klassindelningsdata för värdefaktorerna
 - lägenhetstyp
 - hyra
 - ålder
- Avläs tillämplig H-nivåfaktor i riktvärdeangivelsen
- Bestäm kapitaliseringsfaktorn i HK-tabellen
- Beräkna riktvärde för hyreshuset enligt formel i 1 kap. 8 a § FTF
- Bestäm eventuella justeringsanledningar och justeringsbelopp

2.2 Tomtmark

Arbetsgången vid värdering av tomtmark kan schematiskt beskrivas enligt följande

- Indela i värderingsenheter
- Bestäm klassindelningsdata för värdefaktorerna
 - typ av bebyggelse
 - storlek
- Avläs tillämpligt värde per kvm BTA i riktvärdeangivelsen
- Beräkna riktvärde för tomtmarken enligt 1 kap. 36 § FTF
- Bestäm eventuella justeringsanledningar och justeringsbelopp

2.3 Delvärden, taxeringsvärde, m.m.

- Summera riktvärdena för samtliga värderingsenheter = taxeringsenhetens värde före justering
- Summera var för sig de negativa och de positiva justeringsbeloppen. Beräkna det totala justeringsbeloppet
- Avgör om det totala justeringsbeloppet är tillräckligt stort för att justering ska ske
- Gör eventuella justeringar för säregna förhållanden på berörda värderingsenheter
- Beräkna delvärden och taxeringsvärde genom att summera värderingsenheternas värden efter eventuell justering
- Redovisa beslutet angående taxeringsvärde, delvärden m.m.

3 Värderingsenhet

3.1 Inledning

För värderingen ska all egendom inom en taxeringsenhet vara indelad i värderingsenheter. En värderingsenhet är enligt 6 kap. 1 § FTL den egendom som ska värderas för sig. Vidare får en värderingsenhet inte avse egendom som ingår i mer än en taxeringsenhet. I en värderingsenhet får ingå egendom som tillhör endast en och samma byggnadstyp eller ett och samma ägoslag.

För värderingen är det avgörande hur en värderingsenhets storlek och beskaffenhet i övrigt bestäms. Detta sker mot bakgrund av främst indelningen i byggnadstyper och ägoslag vilken framgår av 8–15 kap. FTL. För i princip varje värderingsenhet ska enligt 1 kap. 2 § FTF ett riktvärde bestämmas. De sammanlagda riktvärdena för alla värderingsenheter inom en taxeringsenhet utgör taxeringsenhetens totala taxeringsvärde, om justering för säregna förhållanden inte ska ske.

3.2 Hyreshus

Definition

Vad som vid fastighetstaxeringen avses med hyreshus regleras i 2 kap. 2 § FTL. Enligt nyss nämnt lagrum är hyreshus byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre familjer eller till kontor, butik, hotell, restaurang och liknande. Vidare ska byggnad med förrådsutrymme, som ligger i anslutning till hyreshus och som behövs för verksamheten, utgöra hyreshus.

Byggnad som är inrättad till bostad och som hör till en tredimensionell fastighet eller ett tredimensionellt fastighetsutrymme ska utgöra hyreshus. Till hyreshus ska dock inte räknas byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer, om den ingår i lantbruksenhet.

Se del 1 för vidare information om vad som avses med hyreshus.

Värderingsenhet	Av 6 kap. 2 § FTL framgår att varje hyreshus och ägarlägenhet med värde av minst 50 000 kr ska utgöra en värderingsenhet. Hyreshus vilkas värde inte uppgår till 50 000 kr ska ingå i samma värderingsenhet som den mest värdefulla byggnaden inom samma tomt. Om den mest värdefulla byggnadens värde inte uppgår till 50 000 kr, ska samtliga byggnader inom tomten utgöra en värderingsenhet. Detta framgår av 6 kap. 2 § FTL. Är ett hyreshus inrättat för både bostäder och lokaler ska bostadsdelen och lokaldelen utgöra skilda värderingsenheter. Detta framgår av 6 kap. 3 § FTL. Enligt Skatteverkets allmänna råd bör detsamma gälla för hyreshus under uppförande. Enligt 6 kap. 3 § sista stycket FTL får indelning av hyreshus i två eller flera värderingsenheter ske om det underlättar värderingen.
Sammanföring	Av 6 kap. 3 § FTL framgår att det är möjligt att sammanföra flera hyreshus eller delar av hyreshus till en värderingsenhet. En förutsättning för detta är att byggnaderna eller delarna av dem åsatts samma klassificeringsdata beträffande värdet faktorerna lägenhetstyp och ålder.
Del av hyreshus som inte täcks av definitionen för hyreshus	För utrymmen inrättade och använda som industribyggnad, övrig byggnad eller specialbyggnad och som inryms i ett hyreshus bör värdet faktor lägenhetstyp enligt Skatteverkets allmänna råd bestämmas till lokal. I första hand bör sådana utrymmen ingå i samma värderingsenhet som hyreshusets övriga lokaler. Om byggnadsdelen inte lämpligen kan värderas enligt den för lokaler föreskrivna värderingsmetoden bör detta enligt Skatteverkets allmänna råd beaktas genom justering för säregna förhållanden. Exempel på sådan byggnadsdel för vilken justering för säregna förhållanden bör ske är kyrka och kommunikationsanläggning.
Ägarlägenhet	I 2 kap. 2 § FTL har ägarlägenhet införts som en särskild byggnadstyp, dvs. en byggnad som hör till en tredimensionell fastighet och som är inrättad till bostad åt en enda familj. Med tredimensionell fastighet avses en fastighet som i sin helhet är avgränsad både horisontellt och vertikalt.

3.3 Tomtmark

Definition

Med tomtmark för hyreshus avses enligt 2 kap. 4 § FTL mark som upptas av bl.a. hyreshus samt trädgård, parkeringsplats, upplagsplats, kommunikationsutrymme m.m., som ligger i anslutning till sådan byggnad. Vidare ska mark till fastighet, som är bebyggd med hyreshus i sin helhet utgöra tomtmark, om fastigheten ligger i ett ägoskifte och har en total areal som inte överstiger två hektar. Detta ska dock inte gälla om fastighetens mark till någon del ska taxeras tillsammans med annan egendom enligt reglerna i 4 kap. FTL.

Vad nu har sagts om tomtmark gäller också för mark till obebyggd fastighet, som har bildats för byggnadsändamål under de senaste två åren. Har fastigheten bildats längre tillbaka i tiden, ska marken utgöra tomtmark endast om det är uppenbart att den får bebyggas. I övriga fall ska obebyggd mark anses som tomtmark endast om marken enligt detaljplan utgör kvartersmark för enskilt bebyggande och det inte är uppenbart att bebyggelsen inte ska genomföras. Detsamma gäller om det finns giltigt bygglov eller tillstånd enligt ett förhandsbesked enligt plan- och bygglagen avseende, såvitt det här är i fråga, hyreshus.

Värderingsenhet

Enligt 6 kap. 7 § FTL ska varje tomt utgöra en värderingsenhet, om inte annat anges i andra-fjärde styckena.

Tomt som är bebyggd med hyreshus ska indelas i värderingsenheter med ledning av det sätt på vilket hyreshusen har indelats i värderingsenheter och med beaktande av hur markens byggrätt har tagits i anspråk eller ska tas i anspråk enligt plan.

Obebyggd tomtmark för hyreshus ska indelas i värderingsenheter så att tomtmark med byggrätt för bostäder och för lokaler utgör skilda värderingsenheter.

Uppdelning

Inom en hyreshusenhet kan flera värderingsenheter avseende hyreshus bildas, t.ex. värderingsenheter som avser bostäder och sådana som avser lokaler. Varje värderingsenhet byggnad ska motsvaras av en värderingsenhet tomtmark. Om en bebyggd hyreshusenhet omfattar en byggnad med både bostäder och lokaler, ska således bildas minst två värderingsenheter för byggnad och två för mark.

4 Riktvärde för hyreshus och ägarlägenhet

4.1 Inledning

Enligt 9 kap. 1 § FTL ska riktvärdet för hyreshus utgöra värdet av en värderingsenhet avseende ett eller flera hyreshus eller del av hyreshus. Vad som sägs i 9 kap. FTL gäller även för ägarlägenhet.

Följande egenskaper (värdefaktorer) för hyreshus och ägarlägenhet ska alltid bestämmas

- lägenhetstyp
- hyra
- ålder

För dessa värdefaktorer, med undantag för värdefaktorn hyra, finns en bestämd klassindelning som föreskrivs i 9 kap. 3 § FTL och 1 kap. 8 § FTF. Beträffande de olika värdefaktorerna, se avsnitt 4.2.1–4.2.3. Beträffande värdering av byggnad under uppförande, se avsnitt 5.4.1 i del 1.

För varje värdeområde anges i riktvärdeangivelsen den H-nivåfaktor som är rekommenderad. H-nivåfaktorerna återfinns i 1 kap. 8 § FTF och används vid beräkning av riktvärde för hyreshus och ägarlägenhet.

4.2 Klassificering av värdefaktorer

4.2.1 Lägenhetstyp

Definition

Av 9 kap. 3 § FTL framgår att lägenhetstyp bestäms med hänsyn till om värderingsenheten är inrättad för bostäder eller lokaler.

Klassificering

Värdefaktorn lägenhetstyp ska indelas i klasserna bostäder och lokaler.

Av Skatteverkets föreskrifter framgår att med lokaler avses detsamma som framgår av 12 kap. 1 § tredje stycket jordabalken (1970:994).

Av 12 kap. 1 § tredje stycket jordabalken framgår att med bostadslägenhet avses lägenhet som upplåtits för att helt eller till en inte oväsentlig del användas som bostad. Med lokal avses annan lägenhet än bostadslägenhet.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att som lokal bör indelas utrymmen som används för hotell- och pensionatsrörelse, varmed avses yrkesmässig verksamhet med ändamål att tillhandahålla tillfällig möblerad bostad. Bostad som tillhandahålls som ett led i verksamhet för vård, tillsyn, utbildning eller uppfostran bör inte anses vara använd i hotell- eller pensionatsrörelse. Om lägenhet används viss tid av året för privat bruk och annan tid av året uthyrs för hotellverksamhet, bör det användningssätt som medför den övervägande delen av hyran vara styrande för klassificeringen.

4.2.2 Hyra

Definition

Av 9 kap. 3 § FTL framgår att med hyra avses bruksvärdehyra för bostäder och marknadsmässig hyra för lokaler. Hyran ska för värderingsenhet bestämmas med hänsyn till den genomsnittliga hyresnivån under det andra året före taxeringsåret.

Enligt Skatteverkets föreskrifter ska hyran vid klassificeringen av värdefaktorn hyra bestämmas till den hyra som gäller enligt kontraktet och som är den totala faktiska årshyran för år 2011 inom värderingsenheten. Detta gäller oavsett när hyreskontraktet tecknats.

Årshyran är enligt Skatteverkets föreskrifter hela det belopp som hyresgästerna normalt sett har att betala till hyresvärden. I årshyran ingår alltså kostnader för uppvärmning, vatten och avlopp, fastighetsskatt och andra kostnader. Däremot ingår inte avgifter för hushållsförbrukning av elektricitet och gas eller kabel-tv, bredband och liknande avgifter eller mervärdesskatt. I årshyran ingår inte heller ersättning från uthyrning av mark eller markanläggning. Hyran ska anges i hela tusentals kronor.

När uppgift om hyra för år 2011 saknas för hela eller delar av värderingsenheten eller om värderingsenhetens beskaffenhet har förändrats efter år 2011 så att hyran har ändrats mer än vad som motsvaras av på orten normala hyresförändringar ska, enligt Skatteverkets föreskrifter, hyran för ett senare år

användas. I sådana fall ska det senare årets hyra omräknas till 2011 års nivå.

Om den utgående hyran varierar på grund av tidpunkten för hyreskontraktens tecknande ska den under 2011 genomsnittliga utgående hyran bestämmas.

Jämförelsehyra

Enligt Skatteverkets allmänna råd ska till grund för värderingen i stället för faktisk årshyra läggas jämförelsehyra för sådana bostäder och lokaler som

1. innehas med bostadsrätt,
2. är andelslägenheter,
3. disponeras av ägaren eller av honom närstående,
4. varit outhyrda under hela eller del av året eller för vilka hyresrabatter utgår, eller
5. har en hyra som har överenskommit mellan parter med intressegemenskap, internhyra.

Bruksvärdehyra respektive marknadsmässig hyra bör bestämmas till vad som gäller för likvärdiga bostäder och lokaler i värdeområdet (jämförelsehyra). Detta bör även gälla om hyran av andra skäl uppenbart avviker från bruksvärdehyra eller marknadsmässig hyra.

Jämförelsehyra bör enligt Skatteverkets allmänna råd bestämmas med ledning av

1. I första hand hyresnivån för likvärdiga bostäder och lokaler inom hyreshuset.
2. I andra hand hyresnivån för bostäder och lokaler i närliggande hyreshus när en tillförlitlig jämförelse kan ske.
3. I tredje hand av Skatteverket beslutade genomsnittshyror.

Genomsnittshyra

Genomsnittshyror beslutas av Skatteverket. Hyresnivån för lokaler med flerårskontrakt kan variera med hänsyn till när kontrakten tecknades. I sådana fall avses med marknadsmässig hyra den genomsnittligt utgående hyran. Marknadsmässig hyra behöver således inte vara liktydigt med den hyra som skulle ha erhållits vid ett nytecknande av kontrakt (marknadshyra) under 2011.

Inom kategorin hyreshus förekommer byggnader som är inrättade för mer speciella verksamheter, t.ex. kiosker, hotell/ restaurang och parkeringshus. Dessutom förekommer inte

sällan att hyreshus delvis innehåller lokaler för mer speciella ändamål – biograf, läkarmottagning, telestation, bilförsäljning, lager etc.

Vid värdering av mera speciella typer av hyreshus är det ofta svårt att uppskatta en godtagbar lokalhyra. Användbara hyresuppgifter saknas oftast vilket innebär att jämförelsehyra måste användas. Om hyran uppskattas på ett riktigt sätt kan värderingsmodellen som regel tillämpas även i dessa fall.

Kiosker

Hyran för kiosker torde vara styrd av den förväntade omsättningen. Kioskens läge är därvid av stor betydelse. Speciellt i centrala områden, vid tättrafikerade gator eller i anslutning till kollektiva trafikmedel och idrottsanläggningar, får läget anses som gott. Omsättningen eller lönsamheten för kiosken är också till stor del beroende av det sortiment som saluförs. Lönsamheten är ofta god för kiosker där varma varor försäljs, t.ex. i korvkiosker och gatukök.

För kiosker där andra varor försäljs, t.ex. pressalster och konfektyr, är lönsamheten sämre.

Byggnadens storlek påverkar den totala hyran då en större försäljningsyta normalt medför ökad omsättning. Små enheter har i flertalet fall dock en högre hyra per kvm än stora enheter.

Då uppgifter om utgående hyra saknas, och någon jämförelsehyra utifrån hyror för kiosker med motsvarande läge och sortiment inte finns tillgänglig, kan hyran bestämmas med ledning av genomsnittshyran för kontor i värdeområdet.

Hotell och restaurang

Vid taxering av hotell- och restaurangfastigheter måste en marknadsmässig hyra bedömas. I flertalet fall finns en utgående hyra. Det bör dock observeras att hyreskontrakten för hotellfastigheter ofta är långa och att det därför är särskilt viktigt att göra en bedömning av om hyran är marknadsmässig. Konjunkturen för hotellverksamhet fluktuerar och därmed hyresnivåerna. Det kan ha betydelse när under en konjunkturcykel ett hyreskontrakt har tecknats.

När uppgifter om utgående hyra finns, används normalt denna hyra. Utgående hyra som uppenbart avviker från marknadsmässig hyra ska jämkas. När värdefaktorn hyra bestäms ska hänsyn också tas till eventuella avvikande drift- och underhållskostnader, jfr skrivningen under "Avvikande drift- och underhållskostnader" sist i avsnitt 4.2.2.

Saknas uppgift om utgående hyra måste en jämförelsehyra bestämmas. Jämförelsehyran kan bestämmas i enlighet med något av följande alternativ.

- Utifrån uppgifter om hyror för hotell och restauranger i motsvarande läge inom eller utom en ort och av motsvarande typ.
- Utifrån uppgifter om omsättningen. Dessa uppgifter bör då avse en mera långsiktigt hållbar omsättning. Med detta menas att omsättningsuppgifterna ska vara representativa för de genomsnittliga förhållandena över en konjunkturcykel. I genomsnitt utgör hyran 15 % av rörelsens omsättning exklusive mervärdesskatt. Siffran utgör ett genomsnitt för anläggningar där logiandelen står för 50–60 % av omsättningen. Högre restaurangandel ger en hyra som svarar mot en lägre del av omsättningen och för rena restauranger ligger hyran i genomsnitt på 7 % av omsättningen.
- Med ledning av genomsnittshyran för kontor inom värdeområdet.

Bedöms hyran genom uppgifter om rörelsens omsättning används uppgifter som avser aktuell enhet.

Risken vid investeringar i hotellfastigheter kan generellt sett sägas vara något högre än för kontorsfastigheter i motsvarande läge. Detta återspeglar sig i ett något högre direktavkastningskrav. En avstämning bör göras mot de parametrar som tillämpats för drift- och underhållskostnader (DoU) och direktavkastning i marknadsvärdebedömningen för lokaler i värdeområdet. Större avvikelser för hotellfastigheter, i förhållande till den typfastighet för lokaler som redovisats i marknadsvärdebedömningen, ska kunna medföra justering eller jämkning av hyran. Om hyresnivån för en hotellfastighet avviker väsentligt från hyran från kontor i värdeområdet kan justering av markvärdet aktualiseras på grund av speciell byggrätt, jfr skrivningen under ”Speciell byggrätt” i avsnitt 6.3

Restauranger är mer beroende än hotell av att vara belägna i eller nära bra affärs läge. Läget samt restauranglokalernas utformning gör att den alternativa användningen troligen är butikslokal. Hyresnivån för restauranger kan dock antas ligga lägre än butikshyror och överensstämmer mer med kontorshyror. Det kan vidare noteras att ”säljytan” för restauranger i genomsnitt uppgår till 60 % av den totala restaurangytan. Hyresnivån för ”säljytan” är ofta högre än för övriga ytor, t.ex.

kök och förvaring. För byggnad som inrymmer både hotell och restaurang kan samma hyresnivå antas för hela byggnaden.

Campingplatser

På fastigheter där campingverksamhet bedrivs finns det i regel byggnader som ska indelas på olika sätt beroende på hur de är inrättade. Exempel på byggnader som kan finnas är campingstugor, kiosker, restauranger, butiker och servicebyggnader. I de fall en byggnad ska indelas som hyreshus får hyran bestämmas med utgångspunkt i den verksamhet som bedrivs i byggnaden. Även om en del campingar har öppet året om är den verksamhet som bedrivs i hög grad säsongsbetonad, något till vilket hänsyn kan behöva tas vid bestämmande av hyra.

De stugor som kan finnas på en camping kan vara tämligen olikartade vad gäller storlek och standard. De stugor som är inrättade till bostad åt en eller två familjer ska i enlighet med vad som anges i 2 kap. 2 § FTL indelas som småhus. För att en byggnad ska indelas som småhus ska den ha de funktioner och bekvämligheter som är nödvändiga för att självständigt fungera som boende. Vilka dessa funktioner och bekvämligheter är framgår av Skatteverkets ställningstagande.¹⁰ Av ställningstagandet framgår att det inte behöver finnas toalett i byggnaden för att denna ska indelas som småhus, utan det är tillräckligt att tillgång till toalett finns i gemensamhetsanläggning på campingområdet.

De stugor som är av så enkel beskaffenhet att de inte ska indelas som småhus ska i stället indelas som hyreshus. Anledningen till detta är att dessa byggnader kan betraktas som en del av ett tillfälligt boende jämförbart med exempelvis vandrarhem med den skillnaden att olika funktioner för sömn, matlagning och hygien är uppdelade på olika byggnader.

Studentbostäder

Den faktiska årshyran kan för vissa studentbostäder väsentligt överstiga bruksvärdehyran. Detta beror främst på att studentbostäder är uppdelade i små nyttjandeenheter med relativt stort antal våtenheter i förhållande till byggnadens totala yta. Även slitaget på lägenheterna är större på grund av bland annat högre hyresgästomsättning. Den högre hyran är i dessa fall en kompensation för ökade DoU-kostnader och behöver alltså inte leda till ett högre driftnetto.

¹⁰ Skatteverkets ställningstagande 2011-12-27, dnr 131 880650-11/111

I de fall faktisk årshyra för studentbostäder väsentligt avviker från bruksvärdehyra för bostäder och detta kan härledas till höga kostnader för DoU bör genomsnittshyran i området användas vid bestämmandet av värdefaktorn hyra. Detta gäller under förutsättning att driftnettot ungefär motsvarar det driftnetto som förutsatts vid den marknadsvärdebedömning som gjorts i anslutning till provvärderingen. Med driftnetto avses hyresintäkter minus DoU inklusive fastighetsskatt. I de fall genomsnittshyran används är det viktigt att boarean, BOA, även inkluderar gemensamma ytor såsom kök, allrum etc.

I de fall det beräknade driftnettot kraftigt avviker från det driftnetto som förutsatts vid provvärderingen bör i stället justering för säregna förhållanden enligt 7 kap. 5 § FTL ske. Justeringsbeloppets storlek beräknas då till skillnaden mellan faktisk DoU-kostnad och DoU-kostnad enligt marknadsvärdebedömningen.

Parkeringshus

Parkeringshus har en mycket speciell utformning. De har därför sällan någon alternativ användning.

Avkastningen från ett parkeringshus beror på hyra per parkeringsplats, beläggningsgraden samt antalet parkeringsplatser.

Hyran per parkeringsplats eller timtaxan i ett parkeringshus avgörs av parkeringskostnaden på omkringliggande mark, t.ex. vad kommunen tar ut i avgift för parkering på gatumark.

Beläggningsgraden är starkt beroende av läget. Både mellan olika tätorter och inom en stadskärna varierar beläggningsgraden betydligt.

Normal storlek på en parkeringsplats är cirka 12 kvm plus andel av parkeringshusets körområden. Körområdets storlek varierar beroende på t.ex. byggnadssätt. Normalt kan en parkeringsplats plus andel i körområden bedömas till 30–40 kvm.

Hyressättningen vid uthyrning av hela parkeringshus är antingen fast hyra eller omsättningshyra. De två formerna är ungefär lika vanliga. Andelen fast hyra har dock ökat under senare år.

Lokalt finns ofta både kommunala bolag och privata parkeringsföretag som driver parkeringshus. Dessa har ofta god kännedom om hyror vid uthyrning av hela parkeringshus.

Då uppgift om utgående hyra för parkeringshuset finns tillgänglig, används denna hyra.

**Miljon-
programmet**

I annat fall får hyran bedömas med ledning av antalet parkeringsplatser, hyra per parkeringsplats samt beläggningsgrad.

Om utgående hyra saknas för parkeringshuset eller parkeringsplatserna ska en jämförelsehyra användas som grund för värderingen i enlighet med Skatteverkets allmänna råd. För parkeringshus bör jämförelsehyran bestämmas med ledning av beslutade genomsnittshyror för kontorslokaler och därefter reduceras i enlighet med Skatteverkets allmänna råd (relativhyra).

För parkeringshus där översta planet saknar tak och där utgående hyra saknas bör jämförelsehyran bestämmas till en lägre relativhyra än för övriga delar av parkeringshuset.

Det så kallade miljonprogrammet omfattar hyreshusbestånd som uppförts främst under åren 1965–1975. Miljonprogrammets bostäder har i många fall ett ombyggnads- och renoveringsbehov beroende på dels att byggnaderna har uppnått den ålder då det normalt är dags för mera genomgripande renoveringar av ut- och invändiga ytskikt och tekniska installationer, dels rena byggnadstekniska fel och brister. I och med att det periodiska underhållet på många håll har blivit eftersatt aktualiseras detta samtidigt med det övriga åtgärdsbehovet. På grund av detta uppdämda åtgärdsbehov står fastighetsägarna därför i många fall inför mycket kostsamma renoveringar och reparationer.

Den nivåläggning som skett inför taxeringen av hyreshus har normalt sett gjorts utifrån miljonprogrammets bostäder om dessa fastigheter ingår i ett eget värdeområde, och i dessa fall utgör inte allmänt eftersatt underhåll och förekommande byggnadstekniska fel och brister ett säreget förhållande. I vissa fall kan det dock finnas anledning att justera ned byggnadsvärdet på grund av för bostäder från miljonprogrammet extremt eftersatt underhåll och förekommande byggnadstekniska fel och brister. Exempel på sådana fall är att byggnadens dåliga skick visas föreligga genom att man påbörjat evakuering eller förberett hyresgästerna på utflyttning inom viss tid. Ett annat fall kan vara att byggnaden är tomställd medan man avvaktar beslut om ombyggnad eller rivning och nybyggnad. Ytterligare ett fall kan vara att en byggnad är tomställd på grund av bristande efterfrågan på bostäder men att rivning inte sker på grund av de kostnader det medför. Justering kan även aktualiseras i de fall byggnaden kräver extremt höga drift- och underhållskostnader i förhållande till vad som är normalt i miljonprogramsfastigheter.

I de fall justering av byggnadsvärdet ska ske, ska justering ske utifrån varje enskild byggnads skick och beskaffenhet oavsett att två eller flera byggnader kan utgöra en värderingsenhet. Detta innebär alltså att för det fall flera byggnader ingår i en värderingsenhet och exempelvis en av dessa byggnader har evakuerats för att byggas om/renoveras så ska en bedömning av om justering ska ske, göras utifrån den i värderingsenheten aktuella byggnaden och inte med utgångspunkt i värderingsenheten som helhet.

**Kontorshus i
utpräglade
industriområden**

Saknas uppgifter om hyresnivån för kontorshus inom utpräglade industriområden kan ledning hämtas från genomsnittshyran för kontor. Genomsnittshyran bör därvid reduceras med 25 % för att beakta att kontorshus i industriområden generellt sett har lägre standard än vanliga kontor.

**Hyresgäst-
anpassning**

I vissa fall kan en onormalt hög lokalhyra som en fastighetsägare erhåller vara resultatet av en nödvändig men kostsam hyresgäst Anpassning. Det kan t.ex. handla om en hyresgäst med speciella krav på lokalernas säkerhetslösningar. Hyresgästen kan då komma att betala för anpassningen genom att erlagga en högre hyra under ett antal år. Om en sådan hyresgäst Anpassning är specifik för en viss hyresgäst och resulterar i en högre hyra för just denna hyresgäst men inte höjer fastighetens attraktivitet och värde rent generellt bör en onormalt hög hyra kunna jämkas. Bedöms åtgärderna för hyresgäst Anpassning däremot ha ett bestående värde även i förhållande till eventuella andra framtida hyresgäster bör det inte göras någon jämkning av hyran.

**Avvikande drift-
och underhålls-
kostnader**

Om t.ex. ett butikscentrum brutits ut till att utgöra ett särskilt värdeområde har normalt de högre DoU-kostnaderna tillämpats i marknadsvärdebedömningen och därmed beaktats i nivåläggningen. I annat fall kan justering för säregna förhållanden aktualiseras på grund av höga DoU-kostnader. Justeringens storlek kan beräknas genom att multiplicera avvikande kostnad med bruttokapitaliseringsfaktorn för byggnad (HL-faktor $\times$ relativ kapitaliseringsfaktor). Justering för avvikande DoU sker endast vid större avvikelser. Andra exempel på objekt med höga kostnader för DoU är studentbostäder och vissa typer av specialanpassade lokaler, t.ex. hotell. När det är frågan om bostäder kan, som alternativ till justering, värdefaktorn hyra i stället sänkas till genomsnittshyran.

4.2.3 Ålder**Definition**

Enligt 9 kap. 3 § FTL ger åldern uttryck för värderingsenhetens sannolika återstående livslängd och anges genom ett värdeår och, om särskilda skäl föreligger, genom återstående nyttjandetid. Värdeåret bestäms med hänsyn till värderingsenhetens nybyggnadsår, omfattningen av till- och ombyggnader samt tidpunkten för dessa. Om en byggnad indelas i flera värderingsenheter ska samma värdeår bestämmas för dessa.

Värdefaktorn ålder för hyreshus och ägarlägenhet uttrycks enligt FTL genom ett värdeår. Åldern anges i hela år. Värdeåret utgörs av byggnadens nybyggnadsår om till- eller ombyggnad inte skett.

Åldersklasser

Värdefaktorn ålder indelas enligt 1 kap. 8 § FTF och bilaga 2 till FTF – i följande åldersklasser

Värdeår Bostäder		
1929	1980–84	2004–06
1930–49	1985–89	2007–09
1950–59	1990–93	2010–
1960–69	1994–97	
1970–74	1998–00	
1975–79	2001–03	
Värdeår Lokaler		
1929	1970–77	2000–05
1930–49	1978–85	2006–10
1950–59	1986–93	2011–
1960–69	1994–99	

Av Skatteverkets föreskrifter framgår att nybyggnadsår vid klassificering av värdefaktorn ålder för hyreshus och ägarlägenhet är det år då den övervägande delen av hyreshuset eller ägarlägenheten togs eller kunde ha tagits i bruk. Det tidigaste nybyggnadsår som ska användas är 1929.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att om till- eller ombyggnad har skett 2011 eller tidigare utan att detta har beaktats vid taxering bör en förnyad bestämning av värdeåret ske.

Vad som sagts om till- eller ombyggnad bör enligt Skatteverkets allmänna råd gälla också i fråga om andra åtgärder som förlänger byggnadens livslängd. Med sådana andra åtgärder

avses omläggning av tak, fasadrenovering, stambyte/stamrenovering, installation av hiss, energieffektivisering t.ex. byte till mer energisnåla fönster samt installation av värmepumpar.

Innebörden av de allmänna råden är att det värdeår som bestämdes vid FFT 10 eller senare års SFT normalt godtas. Det är endast då åsatt värdeår visas vara felaktigt som en total omprövning ska ske. En sådan omprövning kräver normalt tillgång till uppgifter om samtliga åtgärder som vidtagits på byggnaden efter 1929. En beräkning av värdeåret med ledning av de nedlagda kostnaderna kan i vissa fall bli missvisande. Det är då de vid till- och ombyggnaderna nedlagda kostnaderna uppenbart inte är jämförbara med rekommenderade värden för nybyggnadskostnaderna vid olika tidpunkter.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att utgångspunkten vid bestämmandet av värderingsenhets värdeår bör vara att normala reparations- och underhållsåtgärder har vidtagits. Reparations- och underhållsåtgärder bör endast beaktas till den del de förlänger värderingsenhetens återstående livslängd. Även om en värderingsenhet har ett kraftigt eftersatt underhåll bör man bortse från kostnader för att uppnå ett normalt underhållsläge för värderingsenheten. Underhållskostnader bör däremot beaktas till den del de klart förlänger byggnadens återstående livslängd. Evakueringskostnader och hyresförluster till följd av ombyggnaden bör inte beaktas som ombyggnadskostnader. Detta bör även gälla kostnader för att avhjälpa sådana byggnadstekniska fel och brister som inte är att jämföras med modernisering.

Ombyggnadstillägg

Med ombyggnadstillägg avses enligt Skatteverkets allmänna råd den ökning av ett hyreshus (sannolika) återstående livslängd som uppkommer med hänsyn till gjorda om- och tillbyggnader. Genom ombyggnadstillägget beaktas omfattningen och tidpunkten för till- eller ombyggnaderna. Ombyggnadstillägget avser den ökning av hyreshusets återstående livslängd som till- och ombyggnaderna medför.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att omfattningen av till- eller ombyggnad bör hänföras till en av nedanstående tre grupper beroende på till- eller ombyggnadskostnadens storlek i förhållande till nybyggnadskostnaden för ett hyreshus vid tiden för till- eller ombyggnaden.

Grupp 1: Till- och ombyggnadskostnaden överstiger 70 % av nybyggnadskostnaden.

Grupp 2: Till- och ombyggnadskostnaden utgör 20-70 % av nybyggnadskostnaden.

Grupp 3: Till- och ombyggnadskostnaden understiger 20 % av nybyggnadskostnaden.

I begreppet till- och ombyggnad innefattas i detta sammanhang alla påtagliga byggnadsåtgärder som ökar byggnadens återstående livslängd såsom större renoveringar och reparationer samt större underhållsarbeten. Exempel på sådana byggnadsåtgärder är byte av tak, fasadrenovering, stambyte/stamrenovering och installation av hiss.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att för beräkning av nybyggnadskostnaden vid tidpunkten för till- och ombyggnaden bör följande belopp avseende nybyggnadskostnader för ordinära hyreshus användas.

År	kr/kvm boarea/lokalarea
1950–59	500
1960–64	700
1965–69	900
1970–74	1 100
1975–76	1 500
1977–78	2 300
1979–80	3 200
1981–82	4 100
1983–84	5 000
1985–86	6 000
1987–88	6 500
1989	7 000
1990	8 500
1991–93	9 000
1994–96	9 200
1997	9 400
1998	9 700
1999	9 800
2000	10 300
2001	10 700
2002	11 000
2003	11 400
2004	11 600
2005	12 000
2006	12 500
2007	13 400
2008	14 200
2009	14 400
2010	14 800
2011	15 200
2012	15 300

I ovanstående nybyggnadskostnader ingår inte mervärdesskatt eller omsättningsskatt men däremot ränta under byggtiden. Till- och ombyggnadskostnader bör bestämmas på motsvarande sätt.

Rekommenderade nyproduktionskostnader utgör genomsnittliga beräkningar för riket. Det kan här särskilt noteras att variationer förekommer med hänsyn till var i landet byggnationen sker. Vidare kan variationer även förekomma med hänsyn till byggnadens standard.

Enligt Skatteverkets allmänna råd bör, för till- eller ombyggda hyreshus inom ovannämnda tre grupper, värdeåret bestämmas på följande sätt:

Grupp 1: Värdeåret bör bestämmas till till- eller ombyggnadsåret.

Grupp 2: Värdeåret bör bestämmas med beaktande av att det värdeår hyreshuset skulle ha haft om det inte varit föremål för till- eller ombyggnad ändras med beaktande av kostnad och år för till- och ombyggnad (ombyggnadstillägg). Ombyggnadstillägget bör beräknas med ledning av att kostnaden för till- och ombyggnader ställs i relation till kostnaden för att uppföra motsvarande ny byggnad.

Grupp 3: Värdeåret bör bestämmas till senaste gällande värdeår för värderingsenheten.

Hyreshus och ägarlägenhet, som uppvisar en väsentligt högre hyresnivå än den som gäller för hyreshus och ägarlägenhet av motsvarande ålder och belägenhet, har normalt varit föremål för till- eller ombyggnad. En sådan högre hyresnivå bör därför föranleda närmare utredning.

Exempel

Nedanstående exempel visar beräkningen av värdeår för hyreshus i fyra olika fall, där angivna till- och ombyggnadskostnader är jämförbara med rekommenderade nybyggnadskostnader.

Exempel 1

Bostadshyreshus uppfört 1925. Ombyggt och renoverat 2004 för 12 000 000 kr. Den sammanlagda ytan för bostäder är 1 200 kvm.

Nybyggnadsåret bestäms till 1929. Ombyggnadskostnaden är 10 000 kr/kvm. Nybyggnadskostnaden för motsvarande hus 2004 bedöms till 11 600 kr/kvm. Ombyggnadskostnaden motsvarar således $10\,000 / 11\,600 = 86\%$ av nybyggnadskostnaden. Hyreshuset hänförs till grupp 1 och värdeåret fastställs till 2004.

Exempel 2

Bostads- och lokalhyreshus uppfört 1912. Till- och ombyggt 1993 för 4 800 000 kr. Den sammanlagda ytan för bostäder och lokaler är 2 000 kvm. Nybyggnadsåret bestäms till 1929. Till- och ombyggnadskostnaden är 2 400 kr/kvm. Nybyggnadskostnaden för motsvarande hus 1993 bedöms till 9 000 kr/kvm. Till- och ombyggnadskostnaden motsvarar $2\,400 / 9\,000 = 27\%$ av nybyggnadskostnaden. Hyreshuset hänförs till grupp 2.

Perioden mellan nybyggnadsår och till- och ombyggnadsår är $93-29 = 64$ år. Ombyggnadstillägget beräknas till $(27\% \text{ av } 64 \text{ år}) = 17$ år.

Värdeåret bestäms till 1946 ($29 + 17 = 46$).

Exempel 3

Bostadshyreshus byggt 1956 och ombyggt 1986 för 1 800 000 kr. Sammanlagd yta är 3 620 kvm.

Nybyggnadsåret är 1956. Ombyggnadskostnaden motsvarar $1\,800\,000/3\,620 = 497$ kr/kvm. Nybyggnadskostnaden 1986 var cirka 6 000 kr/kvm. Ombyggnadskostnaden motsvarar $497/6\,000 = 8\%$ av nybyggnadskostnaden.

Hyreshuset hänförs till grupp 3 och värdeåret bestäms till 1956.

Exempel 4

Lokalhyreshus byggt 1968. Tillbyggt 1979 för 350 kr/kvm. Ombyggt 1995 för 1 600 kr/kvm.

Tillbyggnadskostnaden 1979 motsvarar $350/3\,200 = 11\%$ av motsvarande nybyggnadskostnad 1979. Ombyggnadskostnaden 1995 motsvarar $1\,600/9\,200 = 17\%$ av motsvarande nybyggnadskostnad 1995.

Perioden mellan nybyggnadsåret och första tillbyggnaden är $79-68 = 11$ år. Ombyggnadstillägget beräknas till $11\% \text{ av } 11 \text{ år} = 1,21$ år. Perioden mellan nybyggnadsåret och den andra ombyggnaden är $95 - 68 = 27$ år. Ombyggnadstillägget beräknas till $17\% \text{ av } 27 \text{ år} = 4,59$ år.

Värdeåret blir då $68 + 1,21 + 4,59 = 74$. Nytt värdeår blir 1974.

Tillbyggnad

Enligt Skatteverkets allmänna råd bör kostnaderna för en tillbyggnad inte beräknas till ett högre värde än vad en nybyggnad av motsvarande utrymme skulle ha kostat.

För tillbyggnad av utrymmen som är likvärdiga med befintlig byggnad, och tillbyggnadskostnaden överstiger kostnaden för nyproduktion, bör ny- och tillbyggnadsåret vägas samman med hänsyn till ytorna av den gamla och den nya delen.

För tillbyggnad av utrymmen som inte är likvärdiga med befintlig byggnad, och tillbyggnadskostnaden överstiger

kostnaden för nyproduktion, bör värdeåret beräknas med ledning av en sammanvägning med ledning av normalkostnaderna under tillbyggnadsåret för att nyuppföra den nya och den gamla delen av byggnaden.

Exempel

En byggnad på 2 000 kvm uppförd 1986 byggs till 2002 med en likvärdig våning på 1 500 kvm. Tillbyggnaden kostar 20 % mer än vad som är normal nybyggnadskostnad 2002.

Eftersom tillbyggnadskostnaden överstiger nybyggnadskostnaden och den tillbyggda ytan är likvärdig med den ursprungliga ytan kan inte värdeåret beräknas i enlighet med den formel som normalt används vid en om- och tillbyggnad. I stället vägs ytorna samman med hänsyn till ytorna för respektive del samt nybyggnadsåret för respektive del.

Det är 16 år mellan 1986 och 2002 och det är 43 % av den totala ytan som har byggts till. 43 % av 16 år är 7 år. Därmed blir nytt värdeår 1993 (1986 + 7).

Exempel

En byggnad på 1 000 kvm uppförd 1970 byggs till 1990 med en våning på 2 000 kvm och som inte är likvärdig med den befintliga. Tillbyggnaden kostar 50 % mer än vad som är normal byggkostnad 1990.

Normal produktionskostnad enligt tabell är 1970 1 100 kr/kvm och för 1990 8 500 kr/kvm. Normal produktionskostnad för tillbyggnaden är således 17 000 000 kr, vilket ger en genomsnittlig kostnad per kvm för hela byggnaden på 5 667 kr. En sammanvägning sker därefter genom att relatera den genomsnittliga kostnaden per kvm till normalproduktionskostnaden för tillbyggnadsåret. Produkten av beräkningen multipliceras med skillnaden mellan nybyggnads- och tillbyggnadsår. Nytt värdeår beräknas genom att lägga det resultatet till gammalt värdeår.

Ombyggnad

Enligt Skatteverkets allmänna råd bör underhålls- och ombyggnadsåtgärder avseende endast inredningsdetaljer, som inte förlänger byggnadens återstående livslängd, inte påverka värdeårsbestämningen, även om avkastningsförmågan ökar.

En ombyggnad som innebär att berörda byggnadsdelar förnyas i sin helhet får, enligt Skatteverkets allmänna råd, behandlas som en tillbyggnad, varvid nybyggnadsåret får gälla för ej ombyggda delar och ombyggnadsåret för de övriga delarna.

Såsom är fallet vid tillbyggnationer ska den normala formeln för värdeårsberäkning inte användas i de fall kostnaderna för ombyggnationen överstiger motsvarande nybyggnadskostnad.

I de fall endast en del av byggnaden byggs om medan resten av byggnaden inte är föremål för ombyggnation måste hänsyn till detta tas vid beräkningen av nytt värdeår. Man har här att beräkna ett nytt värdeår för den del av byggnaden som varit föremål för ombyggnation. Härfter ska det nya värdeåret för den ombyggda delen vägas samman med nybyggnadsåret för den del av byggnaden som inte har varit föremål för ombyggnation.

Exempel 1

Ett bostadshus om 3 000 kvm och med normal bostadsstandard uppförs 1990. År 2006 sker en ombyggnad av hela byggnaden till hög standard. Genomsnittlig byggkostnad 2006 för hög standard anses vara 15 000 kr/kvm. Härav bedöms 6 000 kr/kvm falla på sådant material och sådana arbeten som inte förlänger byggnadens livslängd.

Med anledning av att ombyggnadskostnaden överstiger motsvarande kostnad för nybyggnation kan inte värdeåret beräknas i enlighet med den formel som normalt används vid beräkning av nytt värdeår. I stället görs en beräkning av hur stor del av ombyggnadskostnaden som är hänförlig till sådana åtgärder som förlänger byggnadens livslängd.

Av ombyggnadskostnaden 15 000 kr/kvm så är 6 000 kr/kvm, motsvarande 40 % av den totala ombyggnadskostnaden, att hänföra till sådana åtgärder som inte förlänger byggnadens livslängd. Detta innebär att 40 % av byggnaden behåller sitt ursprungliga värdeår medan 60 % av byggnaden erhåller ett värdeår motsvarande ombyggnadsåret.

Byggnadens nya värdeår kan, efter en sammanvägning i enlighet med vad som angetts ovan, bestämmas till $0,40 \times 90 + 0,60 \times 106 = 2000$. Byggnadens värdeår blir då 2000.

Exempel 2

Ett bostadshus om 5 000 kvm uppförs 1994. År 2008 sker en ombyggnad som innebär att endast 40 % av byggnaden förnyas. Ombyggnadskostnaden 2008 är 16 000 000 kr. Nybyggnadskostnaden 2008 är 14 200 kr/kvm.

Då ombyggnadskostnaden inte överstiger kostnaden för nybyggnation kan värdeåret beräknas i enlighet med den formel som normalt används vid en om- och tillbyggnad. Hela byggnaden har dock inte varit föremål för ombyggnation, och den beräkning som görs ska därför endast ske på den ombyggda delen.

Då endast 40 % av byggnaden byggs om blir ombyggnadskostnaden $16\,000\,000 \text{ kr} / 2\,000 \text{ kvm} = 8\,000 \text{ kr/kvm}$. Ombyggnadskostnaden motsvarar $8\,000 / 14\,200 = 56\%$ av nybyggnadskostnaden 2008. och hyreshuset hänförs därför till grupp 2. Perioden mellan nybyggnadsår och ombyggnadsår är 2008-1994 = 14 år. Ombyggnadstillägget beräknas till 8 år (56 % av 14 år). Därmed kan värdeåret för den ombyggda delen beräknas till $94 + 8 = 2002$.

Eftersom endast 40 % av byggnaden har byggts om ska värdeåret bestämmas genom en sammanvägning av det beräknade värdeåret för den ombyggda delen och byggnadens nybyggnadsår enligt följande:

$1994 \times 0,60 + 102 \times 0,4 = 97,2$. Därmed blir det nya värdeåret 1997.

Flera till- och ombyggnader

Vid flera till- och ombyggnadstillfällen kan värdeåret beräknas enligt följande formel

$$V = O_o + K_1/N_1 (O_1 - O_o) + K_2/N_2 (O_2 - O_o) + K_n/N_n (O_n - O_o)$$

där O_o = nybyggnadsåret, dock tidigast 1929

O_1 = första till- eller ombyggnadstillfället efter 1929

O_2 = andra till- eller ombyggnadstillfället efter 1929

O_n = n:te till- eller ombyggnadstillfället efter 1929

K_1 = till- och ombyggnadskostnaden år O_1

K_2 = till- och ombyggnadskostnaden år O_2

K_n = till- och ombyggnadskostnaden år O_n

N_1 = nybyggnadskostnaden år O_1

N_2 = nybyggnadskostnaden år O_2

N_n = nybyggnadskostnaden år O_n

Om kvoten K_n/N_n är $>0,70$ ska O_o ersättas med O_n .

Om kvoten K_2/N_2 är $>0,70$ ska O_o ersättas med O_2 och andra termen utgå.

4.3 Beräkning av riktvärde

Av 1 kap. 9 § FTF framgår att riktvärden för värderingsenheter omfattande hyreshus och ägarlägenhet bestäms och redovisas enligt följande formel. $R = N * H * f$ där R = riktvärdet, N = H-nivåfaktorn för värdeområdet, H = hyran och f = kapitaliseringsfaktorn enligt HK-tabellen.

För hyreshus och ägarlägenhet beräknas riktvärdet genom att hyran multipliceras med den i HK-tabellen rekommenderade kapitaliseringsfaktorn och med H-nivåfaktorn för värdeområdet.

5 Riktvärde för tomtmark för hyreshus och ägarlägenhet

5.1 Inledning

Följande egenskaper (värdefaktorer) hos tomtmark för hyreshus och ägarlägenhet ska alltid bestämmas

- storlek
- typ av bebyggelse

Klassindelning ska ske av värdefaktorn typ av bebyggelse men inte av värdefaktorn storlek.

Enligt 12 kap. 1 § FTL ska riktvärdet för tomtmark för hyreshus utgöra värdet av en värderingsenhet avseende tomtmark.

Vidare ska enligt 1 kap. 36 § FTF riktvärdet för tomtmark avseende hyreshus och ägarlägenhet bestämmas som det i riktvärdeangivelsen angivna värdet per kvm byggrätt multiplicerat med värderingsenhetens byggrätt i kvm.

Enligt Skatteverkets föreskrifter avses med byggrätt den rätt som föreligger att uppföra en ny byggnad på värderingsenheten. Byggrätt ska anges i kvadratmeter bruttoarea ovan mark, och bruttoarean mäts enligt Svensk Standard (SS) 21054:2009. Med ovan mark avses att golvet i närmast högre våning ligger mer än 1,5 m över omgivande markyta.

Det i riktvärdeangivelsen till grund för riktvärdet rekommenderade värdet per kvm byggrätt får endast avse värden som anges i en i 1 kap. 36 § FTF föreskriven värdeserie.

Allmänna förutsättningar

Enligt 12 kap. 2 § FTL ska riktvärdet bestämmas med utgångspunkt i att tomtmarken kan bebyggas omedelbart.

Riktvärdet för tomtmark förutsätter normalt – utan att detta anges särskilt – att tomten har tillgång till VA och till gata eller väg.

Om det förutsätts något annat än genomsnittliga förhållanden för en värdefaktor inom ett värdeområde ska det enligt Skatteverkets föreskrifter anges på riktvärdekarta. ska

- För riktvärde förutsätts dessutom att tomten även beträffande andra egenskaper än de som behandlats ovan är av sådan beskaffenhet som i genomsnitt eller i huvudsak råder inom värdeområdet. Detta gäller såvida inte annat angetts på riktvärdekartan.
- Med andra egenskaper avses i detta sammanhang sådana egenskaper hos tomten i fråga som har eller kan bedömas ha betydelse för marknadsvärdet.

Av 1 kap. 36 § sista stycket FTF framgår vilka i taxeringsvärdenivå anpassade värden per kvadratmeter byggrätt eller per kvadratmeter tomtmark som riktvärdeangivelsen får avse.

Tomtvärdetabell

Av 5 kap. 5 a § FTL framgår att om inga fastigheter har sålts inom ett värdeområde, eller för få för att värdenivån inom området med säkerhet ska kunna bestämmas, får ledning hämtas från försäljningar inom andra värdeområden där förutsättningarna för prisbildningen kan antas vara likartade.

I fall som avses i 5 kap. 5 a § FTL ska värdet av tomtmark till hyreshus bestämmas med ledning av en tomtvärdetabell.

Av 1 kap. 3 § fjärde stycket, andra meningen FTF framgår det att i de fall sådan bristande tillgång till ortspriser föreligger, som avses i 5 kap. 5 a § FTL, ska värdet av en kvadratmeter byggrätt avseende tomtmark för hyreshus bestämmas med ledning av de tomtvärdetabeller som föreskrivs i 1 kap. 37 § FTF.

Tomtvärdetabellen för tomtmark till hyreshus ska utvisa markvärde i kronor per kvadratmeter byggrätt för bostäder och lokaler vid olika marknadsvärdenivåer för bebyggda hyreshusenheter som uppförts sjuttonde året före det år då allmän fastighetstaxering sker.

5.2 Klassificering av värdefaktorer

5.2.1 Storlek

Definition

Enligt 12 kap. 4 § FTL avses med storlek värderingsenhetens byggrätt i kvadratmeter.

Med byggrätt avses enligt Skatteverkets föreskrifter den rätt som finns att uppföra en ny byggnad på värderingsenheten.

Klassificering	Enligt 7 kap. 10 § FTL ska bebyggelsemöjligheten bestämmas med utgångspunkt i den pågående markanvändningen, såvida inte annan markanvändning är tillåten enligt en detaljplan och marken därigenom får väsentligt högre värde.
Bebyggda tomter	Byggrätten för bebyggda tomter ska i första hand bestämmas till storleken av befintlig byggnad, jfr 7 kap. 10 § FTL. Då uppgift om storleken av byggrätten för en befintlig byggnad saknas bör bruttoarean enligt Skatteverkets allmänna råd uppskattas med ledning av ytan av befintliga bostäder respektive lokaler. Bruttoarean bör normalt bestämmas till $1,25 \times$ den sammanlagda ytan av bostäder (BOA) respektive $1,20 \times$ den sammanlagda ytan av lokaler (LOA) Om enligt gällande detaljplan tillåten byggrätt skulle ge ett väsentligt högre värde än den utnyttjade byggrätten, bestäms byggrätten till storleken av den enligt planen tillåtna, under förutsättning att planen har genomförandetid kvar vid taxeringsårets ingång. Enligt Skatteverkets allmänna råd bör värdet av den byggrätt som detaljplanen tillåter anses vara väsentligt högre än den utnyttjade byggrätten då den tillåtna byggrätten är minst 20 % större än den utnyttjade byggrätten. Med yta för bostäder bör avses boarea enligt Svensk Standard (21054:2009). Med yta för lokaler bör avses lokalarea enligt Svensk Standard (21054:2009).
Obebyggda tomter	Då gällande detaljplan inte finns bör enligt Skatteverkets allmänna råd värdefaktorn storlek (byggrättens storlek) för obebyggd tomtmark i första hand bestämmas utifrån aktuellt bygglov eller förhandsbesked. I andra hand bör byggrättens storlek uppskattas med ledning av den för värdeområdet sannolika exploateringsgraden, dvs. förhållandet mellan bedömd byggrätt och tomtareal. Har tomten tidigare varit bebyggd, bör byggrätten under de fem första åren efter byggnadens rivning bestämmas till minst storleken av den byggrätt som tidigare varit utnyttjad. När byggrätten bestäms med ledning av tillåten byggrätt enligt gällande detaljplan och uppgifterna om byggrätten i planen uttrycks i våningsyta bör tillåten våningsyta ovan mark bedömas motsvara bruttoarean för area ovan mark.

5.2.2 Typ av bebyggelse

Definition	Enligt 12 kap. 4 § FTL avses med typ av bebyggelse det ändamål bebyggelsen på värderingsenheten är avsedd för, antingen bostäder eller lokaler.
Klassificering	Värdefaktorn typ av bebyggelse ska indelas i klasserna bostäder och lokaler. Enligt Skatteverkets föreskrifter avses med bostäder utrymmen inrättade för boende samt biutrymmen enligt SS 21054:2009. Med lokaler avses detsamma som framgår av 12 kap. 1 § tredje stycket jordabalken (1970:994).
Bebyggda tomter	Av Skatteverkets allmänna råd framgår att klassificering av värdefaktorn typ av bebyggelse bör ske i enlighet med den befintliga typen av bebyggelse. Då tillåten typ av bebyggelse enligt gällande detaljplan skulle ge väsentligt högre riktvärde för tomten än motsvarande riktvärde grundat på befintlig typ av bebyggelse, bör typ av bebyggelse bestämmas till den enligt planen tillåtna. Väsentligt högre värde bör anses föreligga när skillnaden i riktvärde för tomten uppgår till mer än 20 %.
Obebyggda tomter	Enligt Skatteverkets allmänna råd bör klassificering av värdefaktorn typ av bebyggelse för obebyggda tomter ske i enlighet med gällande detaljplan tillåten typ av bebyggelse. Finns inte gällande detaljplan, bör typ av bebyggelse bestämmas till den för vilken tomten är avsedd enligt aktuellt bygglov eller förhandsbesked.

5.3 Beräkning av riktvärde

Av 1 kap. 36 § första stycket FTF framgår att riktvärdet för tomtmark avseende hyreshus och ägarlägenhet ska bestämmas såsom det i riktvärdeangivelsen angivna värdet per kvadratmeter byggrätt multiplicerat med värderingsenhetens byggrätt i kvadratmeter.

6 Justering för säregna förhållanden

6.1 Inledning

Definition

Om det föreligger värdefaktorer som inte särskilt har beaktats vid riktvärdes bestämmande och som påtagligt inverkar på marknadsvärdet ska enligt 7 kap. 5 § FTL ett med ledning av riktvärden bestämt värde justeras. Detta benämns justering för säregna förhållanden.

Justeringens storlek ska motsvara 75 % av den skillnad i marknadsvärde taxeringsenheten skulle ha med säregna förhållanden och värdet utan säregna förhållanden.

Påtaglig inverkan på marknadsvärdet ska anses föreligga när säregna förhållanden föranleder att det med ledning av riktvärden bestämda värdet höjs eller sänks med minst tre procent, dock minst 25 000 kr.

Huvudprinciperna för justering för säregna förhållanden redovisas i del 1, avsnitt 5.6.

Minsta justeringsbelopp

I vissa fall kan enligt 7 kap. 5 § FTL det riktvärde som beräknats enligt gällande föreskrifter och allmänna råd behöva justeras på grund av att särskilda förhållanden föreligger som inte beaktats i värderingsmodellen och som medför en påtaglig inverkan på marknadsvärdet, s.k. justering för säregna förhållanden.

Enligt 7 kap. 5 § FTL ska påtaglig inverkan på marknadsvärdet anses föreligga om föranledd förändring av värdet uppgår till minst tre procent, dock minst 25 000 kr. Detta innebär de justeringsanledningar som anges i följande avsnitt inte alltid medför tillräckligt stor värdeinverkan för att ensamma leda till en justering. Däremot kan dock flera sådana justeringsanledningar leda till att justering bör ske, om de tillsammans uppgår till lägsta tillåtna justeringsbelopp.

För jämkningar av riktvärde i en öppen klass, som ibland av redovisningstekniska skäl redovisas som en justering, gäller

**Utgångspunkt
för justering**

inte den ovan angivna beloppsgränsen om minst 3 % av det totala riktvärdet för taxeringsenheten, dock minst 25 000 kr.

Vid bedömningen av vad som är ett säregnet förhållande är utgångspunkten i första hand antingen vad som är normalt inom det värdeområde som taxeringsenheten tillhör eller vad som enligt anteckning på riktvärdekartan förutsatts vid riktvärdeangivelsens bestämmande.

Om det för riktvärdet har förutsatts att annat än inom värdeområdet genomsnittliga förhållanden råder för värdefaktor som inte avses i 9 kap. 3 § och 12 kap. 4 § ska detta enligt Skatteverkets föreskrifter anges på riktvärdekartan.

Det är således vad som är normalt inom värdeområdet som tas till utgångspunkt för en justering för säregna förhållanden, inte vad som är normalt för taxeringsenheter som i visst avseende klassificerats på samma sätt, t.ex. åsatts viss typ av byggrätt eller hyra.

Redovisning

Anledningen till justeringen är ibland hänförlig till viss bestämd del av taxeringsenheten, t.ex. viss bestämd byggnad, men kan i andra fall närmast hänföras till taxeringsenheten som helhet. I båda fallen måste justeringen av tekniska skäl ske på en eller flera av de i taxeringsenheten ingående värderingsenheterna.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att justeringen bör redovisas på den värderingsenhet till vilken justeringsanledningen närmast kan härledas. I det fall justeringsanledningen hänförs till taxeringsenheten som helhet bör justeringen redovisas på den värdefullaste värderingsenheten.

Skälet för en justering av en värderingsenhets värde på grund av säregna förhållanden anges i form av justeringskod. För justering ska justeringskod enligt särskild förteckning användas. Om lämplig kod inte ingår i förteckningen eller om särskild utformning av justeringsskälet bör ske, anges detta genom en särskild kod tillsammans med justeringsskälet i klartext.

**Värderings-
metoder**

Olika metoder kan användas för att bestämma justeringens storlek. Genom en direkt metod söker man direkt bestämma den inverkan på marknadsvärdet som det säregna förhållandet medför. Om det t.ex. föreligger en större skada på ett hyreshus kan man utgå från kostnaderna för att åtgärda skadan. Kostnaderna bedöms vid AFT 13 i 2011 års prisnivå. Därefter bedöms om och i så fall med hur stort belopp kostnaderna

påverkar marknadsvärdet. Slutligen reduceras beloppet till taxeringsvärdenivå genom att det multipliceras med 0,75.

I andra situationer är en indirekt metod att föredra. Vid denna metod bestäms taxeringsvärdet med och utan beaktande av det säregna förhållandet. Därefter beräknas justeringen som skillnaden mellan dessa båda värden.

Till ledning för bedömning av olika säregna förhållanden redovisas nedan ett antal vanliga justeringsanledningar samt allmänna råd för bedömningen av värdeinverkan m.m.

6.2 Hyreshus

Rivningskostnader

För bebyggda tomter där befintlig bebyggelse utgörs av saneringsbyggnader aktualiseras justering för kostnad för evakuering och rivning av byggnaderna. Saneringsbyggnad är enligt 2 kap. 4 § FTL en byggnad som ska rivas. En sådan byggnad saknar normalt värde eller utgör en belastning för fastigheten.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att normal rivningskostnad för hyreshus i 2011 års värdenivå bör bedömas till 250 kr/kbm eller 700–1 000 kr/kvm bruttoarea.

Konstruktionsfel och byggsador

I vissa fall förekommer konstruktionsfel och byggsador vilket i viss utsträckning nedsätter en byggnads värde. Justering för säregna förhållanden kan då aktualiseras. Justeringsbeloppet kan grundas på kostnaden för att åtgärda skadan ifråga och det genomsnitt i marknadsvärdet som denna kostnad har.

Enligt Skatteverkets allmänna råd bör justering ske med 40–80 % av åtgärdskostnaderna då byggnad har sådana konstruktionsfel och byggsador att byggnaden inte kan fylla sin funktion utan att felen och skadorna åtgärdas. Då byggnaden kan användas i skadat skick bör justering göras med 10–50 % av kostnaderna för att åtgärda skadan. Den lägre siffran bör användas i områden med låga värdenivåer och den högre i områden med höga värdenivåer sett i landet som helhet.

Justering sker normalt inte beträffande invändiga skador eller brister som påverkat hyresnivån.

Kulturhistoriskt intressanta hyreshus

Med kulturhistoriskt intressanta hyreshus avses i första hand

1. hyreshus som är byggnadsminne enligt lagen (1988:950) om kulturminnen m.m., och

2. hyreshus som enligt 8 kap. 13 § plan- och bygglagen (PBL) inte får förvanskas och enligt 8 kap. 14 § samma lag också ska underhållas så att deras särart bevaras.

Byggnadsminnen och sådana hyreshus enligt 8 kap. 13 § PBL som omfattas av detaljplan eller områdesbestämmelser skyddas normalt genom särskilt beslutade restriktioner i form av rivningsförbud, vägrat rivningslov, skyddsbestämmelser/skyddsföreskrifter eller s.k. K-, Q-, eller q-bestämmelser. Byggnadsminnen finns förtecknade hos länsstyrelsen.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att justering för kulturhistoriskt intressanta byggnader kan bli aktuell på grund av eftersatt underhåll och förväntade onormala drift- och underhållskostnader i framtiden. Justering kan också föräledas av särskilt beslutade restriktioner som binder ägaren vid att bevara huset, trots att det är ekonomiskt ofördelaktigt. Justeringar för nämnda förhållanden bör normalt ske då godtagbar dokumentation visats avseende det kulturhistoriskt önskvärda i att byggnaden bevaras.

**Skyddsbestäm-
melser/skydds-
föreskrifter**

Enligt Skatteverkets allmänna råd kan skyddsbestämmelser i detaljplan eller områdesbestämmelser, liksom skyddsföreskrifter vid en byggnadsminnesförklaring, påverka värdet genom dels högre underhålls- och driftkostnader, dels förlorad möjlighet att vidta om- eller tillbyggnad enligt gällande plan. Justering bör inte göras om större ersättningar utbetalas i den takt skyddsåtgärderna genomförs.

**Eftersatt
underhåll**

Omständigheter som kan föranleda justering av värdet på ett hyreshus är bl.a. extremt eftersatt underhåll. Extremt eftersatt underhåll kan sägas föreligga då byggnaden på grund av det bristande underhållet uppenbart ej är uthyrningsbar eller endast kan hyras ut till väsentligt lägre hyra än normalt underhållna byggnader.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att i det fall hyran har anpassats med hänsyn till det eftersatta underhållet bör inte någon justering göras. I annat fall bör justering ske med hänsyn till den hyra som byggnaden i befintligt skick kan tänkas bli uthyrd för.

**Avvikande
vakansgrad**

Justering för avvikande vakansgrad aktualiseras normalt under förutsättning dels att värderingsenhetens vakansgrad med mer än 20 procentenheter överstiger den inom värdeområdet genomsnittliga för samma lägenhetstyp, dels att vakansgraden inte kan förväntas bli normal för värdeområdet inom sex måna-

der från taxeringsårets ingång (klassnutt i första kolumnen i tabellen nedan).

Enligt Skatteverkets allmänna råd bör justering göras för det hyresbortfall som uppkommer genom att en byggnad står helt eller delvis tom. Hyresbortfallet bör anges i procent av värdet faktorn hyra för värderingsenheten. Avvikande vakansgrad bör beräknas som vakansgrad för värderingsenheten minus den genomsnittliga vakansgraden för lägenhetstypen i fråga inom värdeområdet. Justeringsbelopp bör beräknas med ledning av nedanstående tabell.

Tabell över justeringsbelopp vid olika avvikande vakansgrad

Avvikande vakansgrad, %	Justeringsstorlek			
	Anpassningstid 1 år	Anpassningstid 2 år	Anpassningstid 4 år	Anpassningstid 6 år
20–30	–	0,10H	0,2H	0,2H
31–40	–	0,12H	0,3H	0,3H
41–50	–	0,15H	0,4H	0,5H
51–60	0,10H	0,25H	0,5H	0,7H
61–70	0,15H	0,35H	0,6H	0,9H
71–80	0,20H	0,45H	0,8H	1,2H
81–90	0,25H	0,55H	1,0H	1,7H
91–100	0,35H	0,70H	1,3H	2,3H

Då tiden för att nedbringa vakanserna överstiger 6 år bör, enligt Skatteverkets allmänna råd, justering aktualiseras vid lägre avvikande vakansgrad än 20 procentenheter.

I tabellen anges justeringens storlek som multipler av värdet faktorn hyra. Justeringarnas storlek bestäms med hänsyn till hyresbortfallets storlek och den tid som bedöms åtgå för att få ner vakansgraden till den för området genomsnittliga.

Tabellen är uppbyggd utifrån olika antaganden om hur lång tid det tar att avveckla en vakansgrad på 90–100 %. En ingående avvikande vakansgrad på 20–30 % antas avvecklas på 1/4 av den tid det tar att avveckla en vakansgrad på 90–100 %.

Multipeln i tabellen anger nuvärdet av hyresbortfallet beräknat med 6 % kalkylränta.

Vilken kolumn som ska väljas i det enskilda fallet beror på vilken typ av marknad som det aktuella objektet finns på och vilka bedömningar om vakansens varaktighet som därigenom kan göras. På en stark marknad kan det vara naturligt att välja kolumn 1 eller 2 med en anpassningstid på ett respektive två år för ett objekt med 90–100 % vakansgrad. Om det är fråga om ett objekt på en mycket svag marknad med synnerligen svag efterfrågan kan det vara naturligt att välja kolumn 4 med en anpassningstid på 6 år.

Om den avvikande vakansgraden understiger 20 procentenheter och anpassningstiden är längre än 6 år bör en eventuell justering inte ske med mer än 20 % av hyran vilket motsvarar den multipel som enligt tabellen tillämpas vid en avvikande vakansgrad om 20–30 % och en anpassningstid om 6 år.

Exempel 1

För ett lokalyreshus gäller en totalhyra om 1 000 000 kr och värdeår 1983. För värdeområdet gäller H-nivåfaktor 5,0. Om byggnaden saknar vakans blir byggnadsvärdet 5 000 000 kr. Avvikande vakansgrad 20 % och anpassningstid 4 år. Justeringen blir enligt tabellen $0,2 \times 1\,000\,000 = 200\,000$. Justerat byggnadsvärde blir då 4 800 000 kr.

Exempel 2

Ett lokalyreshus har en totalhyra om 5 000 000 kr och värdeår 1994. Lokalerna utgörs av 2 000 kvm kontor samt av 1 000 kvm butiker under mark. För värdeområdet gäller H-nivåfaktor 5,0 och en vakansgrad om 5 %. Om byggnaden saknar vakanser blir byggnadsvärdet 25 000 000 kr.

Hyran för kontorsytorna är 2 000 kr/kvm och för butiksytor 1 000 kr/kvm. De ytor som är vakanta är butiksytor samt 500 kvm av kontorsytorna. Vakansgraden blir $((500 \times 2\,000) + (1\,000 \times 1\,000)) / 5\,000\,000 = 0,4$ (40 %). Den avvikande vakansgraden uppgår då till $40\% - 5\% = 35\%$. Om anpassningstiden är 4 år blir justeringen enligt tabellen $0,3 \times 5\,000\,000 \text{ kr} = 1\,500\,000 \text{ kr}$. Byggnadsvärdet efter justering blir 23 500 000 kr.

6.3 Tomtmark

Markanläggningar saknas

Riktvärdeangivelserna för tomtmark för hyreshus avser ”färdig” tomtmark. Det innebär att rekommenderade värden förutsätter tillgång till för värdeområdet normala markanläggningar i form av VA-anslutning, gata/väg och tomtanläggningar avseende kvartersvägar, parkeringsplatser, servisleddningar samt grönytor. För obebyggd tomtmark är dessa förutsättningar ofta inte uppfyllda varför justering för säregna förhållanden kan aktualiseras med stöd av 7 kap. 5 § FTL.

Vid fastställande av justeringsbelopp har man att ta hänsyn till om samtliga normalt förekommande markanläggningar saknas eller om en del av dessa finns. Hänsyn bör även tas till den värdenivå som gäller för det värdeområde till vilket fastigheten hör.

Om VA-anslutning finns men övriga markanläggningar saknas bör den justering som skulle göras för helt avsaknad av markanläggningar reduceras till hälften.

Vad som ovan angetts om justering på grund av avsaknad av markanläggningar avser inte avsaknad av anslutande gata/väg till tomten eller att gatubyggnadsersättning inte är erlagd. Om så är fallet bör till grund för övervägande om justeringens storlek göras en individuell utredning rörande de kostnader som krävs för att få tomten i det skick som riktvärdeangivelsen förutsätter.

Lång väntetid/fördröjd exploatering

För obebyggda tomter som inte är omedelbart bebyggbara kan justering aktualiseras.

Justering bör normalt komma ifråga om tomten omfattas av planbestämmelser enligt 4 kap. 14 § plan- och bygglagen (2010:900). Detta kan bl.a. innebära att bygglov inte erhålls för rän vissa trafik-, VA- eller energianläggningar blivit utbyggda.

Angivna riktvärden för tomtmarken förutsätter att marken är omedelbart bebyggbar. Vid längre väntetid aktualiseras därför en justering.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att med väntetid bör avses tiden innan exploatering kan beräknas börja. Med exploateringstid bör avses tiden under vilken exploatering kan beräknas pågå. Både väntetid och exploateringstid bör bestämmas i hela kalenderår utifrån de förutsättningar som gäller vid taxeringsårets ingång.

Justering för väntetid och exploateringstid bör enligt Skatteverkets allmänna råd göras med ledning av nedanstående tabell över exploateringsfaktorer. Justering bör göras med hänsyn till förväntad exploateringstid för ett markområde. Justeringens storlek bör bestämmas till skillnaden mellan riktvärdet (för tomtmark till hyreshus och ägarlägenhet) och riktvärdet multiplicerat med exploateringsfaktorn enligt följande tabell.

Tabell över exploateringsfaktorer

Exploate- ringstid, år	Exploate- ring pågår	Väntetid, beräknad från taxeringsårets ingång i hela år				
		1	2-3	4-5	6-10	>10
1	0,95	0,90	0,85	0,75	0,65	0,45
2-3	0,90	0,85	0,80	0,75	0,60	0,45
4-5	0,85	0,85	0,80	0,70	0,60	0,40
6-10	0,80	0,75	0,70	0,65	0,55	0,40
>10	0,70	0,65	0,60	0,55	0,45	0,30

Inom orter där byggnadsproduktionen avstannat kan lång väntetid dock vara beaktad vid riktvärdenas bestämmande.

Exempel

Byggrätten för en obebyggd fastighet uppgår till 5 000 kvm BTA och värdet av byggrätten uppgår enligt riktvärdeangivelserna till 2 000 kr/kvm BTA. Riktvärdet för marken uppgår till 10 000 000 kr. Det beräknas ta 4 år innan exploateringen av fastigheten kan påbörjas, och exploateringstiden förväntas uppgå till 2 år. Riktvärdet för fastigheten kan enligt tabellen fastställas till $0,75 \times 10\,000\,000 \text{ kr} = 7\,500\,000 \text{ kr}$. Detta innebär att justeringen uppgår till $10\,000\,000 \text{ kr} - 7\,500\,000 \text{ kr} = 2\,500\,000 \text{ kr}$.

Mark som kan utarrenderas

Om tomtdelar kan utarrenderas t.ex. för parkering på ett mer lönsamt sätt än som är vanligt inom värdeområdet, kan en justering för säregna förhållanden aktualiseras.

Speciell byggrätt

Riktvärdeangivelsen för tomtmark för lokaler utgår normalt från värdet på byggrätten för kontor. Avser befintlig byggrätt annan lokaltyp t.ex. parkeringshus och butiker kan justering aktualiseras.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att riktvärdet för en tomt bör justeras då tillåten byggrätt inte är bostäder eller kontors- eller butikslokaler samtidigt som hyresvärdet för

Byggrätt för parkeringshus

dessare areor avviker med mer än 20 % från den av Skatteverket rekommenderade marknadsmässiga hyran för kontorslokaler. Exempel på detta är då fastigheten är bebyggd med parkeringshus. Ett annat exempel är då butiksinslaget i byggnaden avviker från det butiksinslag som är normalt för värdeområdet.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår att vid beräkning av värdet av byggrätt för mark som är bebyggd med parkeringshus bör riktvärdet justeras. Då bör värdet av byggrätt för parkeringshus anses förhålla sig till värdet av byggrätt för kontor i samma relation som den faktiska hyran för parkeringshus, vid normal belägningsgrad, förhåller sig till motsvarande genomsnittshyra för kontor i värdeområdet. Riktvärdet för en tomt bebyggd med parkeringshus bör justeras i enlighet med en sådan beräkning.

Exempel

Utgående hyra för parkeringshus: 300 kr/kvm. Genomsnittshyra för kontor med samma värdeår som parkeringshuset: 1 200 kr/kvm. Värde av byggrätt för lokaler (kontor) 1 000 kr/kvm. Byggrättens värde kan således beräknas till 250 kr/kvm ($300/1\,200 \times 1\,000$). Riktvärdet för marken bör därför justeras med 750 kr/kvm ($1\,000 - 250$).

Då utgående hyra saknas för parkeringshus bör värdet av byggrätten för parkeringshuset anses förhålla sig till värdet av byggrätten för kontor i samma relation som relativhyra för parkeringshus förhåller sig till motsvarande genomsnittshyra för kontor i värdeområdet.

Exempel

Utgående hyra för parkeringshus saknas. Genomsnittshyra för kontor: 1 400 kr/kvm. Värde av byggrätt för lokaler (kontor): 800 kr/kvm. Om relativhyran för parkeringshus är 30 % av genomsnittshyran för kontorslokaler kan byggrättens värde beräknas till 240 kr/kvm ($30\% \text{ av } 800 \text{ kr}$). Riktvärdet för marken bör därför justeras med 560 kr/kvm ($800 - 240$).

Byggrätt för butiker

Enligt Skatteverkets allmänna råd bör i värdeområden där riktvärdeangivelsen förutsätter viss butiksandel markvärdet för lokaler justeras när butiksandelen avviker från förutsättningen.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår följande vad gäller beräkningen av justeringsbelopp. Då det finns framtaget markvärden som avser enbart kontorsanvändning respektive butiks-

användning bör justeringsbeloppet beräknas till skillnaden mellan riktvärdet och ett markvärde beräknat med ledning av aktuell fördelning på kontor och butiker. I övriga fall bör justeringsbeloppet beräknas med utgångspunkt i det totalvärde som anges för normfastigheten i tomtvärdetabellen under förutsättning att detta baseras på 100 % kontorsanvändning. Med ledning härav kan justeringsbeloppet beräknas till skillnaden mellan riktvärdet och markvärde beräknat med beaktande av 100 % kontorsanvändning multiplicerat med aktuell byggrätt. Om det finns framtaget markvärden som avser enbart kontorsanvändning respektive butiksanvändning så gör man på följande sätt vid beräkningen av justeringsbelopp i de fall byggnaden visserligen innehåller butikslokaler men där butiksinslaget avviker från vad som är normalt för värdeområdet. Man utgår från det riktvärde för tomtmarken som har fastställts med utgångspunkt i ett för värdeområdet normalt butiksinslag. Härfter sker en beräkning av riktvärdet för tomtmarken med utgångspunkt i en byggrätt för enbart kontor. Skillnaden mellan de två olika riktvärdena utgör butiksdelens andel av tomtmarkens totala värde. Härfter har man att beräkna den aktuella byggnadens butiksinslag i procent av det för värdeområdet normala butiksinslaget. Om riktvärdeangivelserna förutsätter ett butiksinslag om exempelvis 60 % och butiksinslaget för den aktuella byggnaden är 30 % så är butiksinslaget för den aktuella byggnaden 50 % av vad som är normalt för värdeområdet. Den del av tomtmarkens riktvärde som är hänförligt till butiksdelen ska därmed reduceras till hälften. Genom att sedan lägga ihop värdet av den del av byggrätten som är hänförligt till byggrätten för kontor och värdet av den del av byggrätten som är hänförligt till butik erhåller man ett nytt riktvärde för tomtmarken. Justeringen utgör skillnaden i värde mellan det ursprungliga riktvärdet och det nya riktvärde som framräknats.

Exempel

Riktvärde kr/kvm byggrätt i värdeområdet: 4 200

Riktvärde kontor kr/kvm byggrätt i värdeområdet: 1 600

Butiksandel i värdeområdet: 60 %

Aktuell fastighets butiksandel: 30 %

Byggrätt för fastigheten: 2 940

Riktvärde butik + kontor: 12 200 000 kr

Riktvärde enbart för kontor: 4 704 000 kr

Skillnaden mellan 12 200 000 kr och 4 704 000 kr = 7 496 000 kr är butiksandelens andel av totalvärdet 12 200 000 kr. Här aktuell fastighet har en butiksandel om 30 % jämfört med de 60 % som riktvärdeangivelserna förutsätter. Detta innebär att värdet för aktuell fastighets butiksandel uppgår till $30/60 \times 7\,496\,000 \text{ kr} = 3\,748\,000 \text{ kr}$. Om man tar värdet för den byggrätt som avser kontor plus värdet för den byggrätt som avser butik får man ett sammanlagt värde av $4\,704\,000 + 3\,748\,000 = 8\,452\,000 \text{ kr}$. Justeringen blir då $12\,200\,000 \text{ kr} - 8\,452\,000 \text{ kr} = 3\,748\,000 \text{ kr}$.

Del 3. Värdering av industrienheter utom täkt

1 Värderingsmodeller

1.1 Inledning

Grunder

För att fastigheterna ska kunna värderas måste de indelas och klassificeras på det sätt som beskrivs i del 1, Allmänna taxeringsregler. Det innebär att byggnader och mark först ska indelas i byggnadstyper och ägoslag. De byggnader och den mark som ska redovisas tillsammans, ska sammanföras till en taxeringsenhet. En taxeringsenhet som utgörs av industribyggnad och tomtmark för sådan byggnad betecknas som industrienhet.

Riktvärde Värderingsenhet

Industrienheter värderas med ledning av riktvärden. Ett riktvärde anger värdet på en värderingsenhet. En sådan enhet är enligt 6 kap. FTL den egendom som ska värderas för sig. Varje värderingsenhet industribyggnad och tomtmark som ingår i en industrienhet ska alltså värderas var för sig, med utgångspunkt från reglerna i 11 och 12 kap. FTL och 1 kap. FTF. I dessa regleras bland annat vilka värdefaktorer som särskilt ska uppmärksammas vid värderingen – de riktvärdegrundande faktorerna.

Värderingsmetoden vid taxering av industribyggnad och tomtmark för industribyggnad är i första hand knuten till 7 kap. FTL. Det innebär att riktvärdet ska bestämmas för varje värderingsenhet utifrån de värderingsmodeller som finns bestämda i FTL. Riktvärdet ska även utgöra värderingsenhetens värde, om det inte ska justeras på grund av att det finns säregna förhållanden. Man måste därför först bestämma de värdefaktorer som enligt FTL ska beaktas, innan man kan bestämma värdet för en värderingsenhet.

Det finns begränsningar enligt FTL som hänvisar till skilda slag av egendom till en viss värderingsmodell. Det gör att möjligheterna att använda värderingsutlåtanden, t.ex. sådana som fastighetsägarna hänvisar till, begränsas. De kan bara användas om de visar t.ex. en felaktig klassificering av någon värdefaktor som legat till grund för fastighetstaxering eller värdeinverkan av ett säregnet förhållande.

Värderingsobjekt	Riktvärdet för en industribyggnad och tomtmark för sådan byggnad ska utgöra värdet av en värderingsenhet. Värderingsenheten kan bestå av en tomt, en eller flera industribyggnader eller del av industribyggnader (jfr 11 kap. 2 § samt 12 kap. 1 § FTL). Beträffande indelningen i värderingsenheter, se vid avsnitt 3.
Avrundning av belopp	Huvudregeln då det gäller avrundning av belopp som avser fastighets värde finns i 20 kap. FTL. Enligt denna bestämmelse ska värdet av en enskild värderingsenhet anges i fulla tusentals kronor. Avrundning ska enligt bestämmelsen ske så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort. För värderingsenheter med värden över 5 milj. kr finns särskilda avrundningsregler i 1 kap. 5 § FTF.
Olika värderingsmetoder	Enligt 11 kap. 1 § första stycket i FTL ska industribyggnad värderas med ledning av en avkastningsberäkning eller produktionskostnadsberäkning. Produktionskostnadsberäkning ska användas när värdet av industribyggnaden inte kan fångas upp på ett korrekt sätt med avkastningsberäkning. Exempel på byggnader där produktionskostnadsberäkning alltid ska ske: – skräddarsydda byggnader (byggnader som inte är direkt användbara för annat ändamål än den aktuella verksamheten) – bensinstationer – andra byggnader med olämplig utformning för normal industriproduktion – byggnader som inte har karaktären av hus, t.ex. cistern och asfaltverk. Värdering enligt avkastningsmetoden innebär att man tar hänsyn till lokaltyp, storlek, standard och ålder. Regler för värdering enligt avkastningsmetoden finns i 11 kap. 3 och 4 §§ FTL. Metoden innebär i korthet att man tar fram en relativ kvadratmeterhyra ur en tabell. Den relativa hyran multipliceras sedan med två faktorer. En faktor bygger på fastighetens läge och den andra tar upp byggnadens återstående ekonomiska livslängd. Värdering av industribyggnad med ledning av en produktionskostnadsberäkning behandlas i 11 kap. 7 och 8 §§ FTL. Vid beräkningen av byggnadens värde görs först en uppskattning av

byggnadens återanskaffningskostnad. Detta sker med utgångspunkt antingen från faktiska byggnadskostnader eller från erfarenhetstal rörande nybyggnadskostnader. Därefter sker en nedskrivning av återanskaffningskostnaden med en faktor, nedskrivningsfaktorn, som tar hänsyn till byggnadens värdeminskning genom ålder och användning. Genom nedskrivningsfaktorn tas vidare hänsyn till byggnadens belägenhet i landet, dvs. en marknadsanpassning sker bl.a. med hänsyn till olika regioners eller områdets attraktivitet för industriell verksamhet.

Byggnadens värde redovisas som delvärdet byggnadsvärde. Tomtmarkens värde bestäms med utgångspunkt från värdet per kvm tomtmark eller per kvm byggrätt (12 kap. 1 § FTL). Detta gäller oavsett om byggnaderna värderats med ledning av en avkastnings- eller en produktionskostnadsberäkning. Tomtmarkens värde redovisas separat såsom delvärdet markvärde. Taxeringsenhetens värde erhålls därefter genom en summering av de separat beräknade värdena på byggnad och mark.

1.2 Värdefaktorer och klassindelning

Inledning

I 7 kap. 1–7 §§ FTL behandlas de allmänna värderingsreglerna som gäller vid fastighetstaxering. I korthet innebär de att värderingen ska ske med utgångspunkt i värdefaktorer, dvs. egenskaper som är knutna till fastigheten och som har betydelse för marknadsvärdet. Värderingen ska också ske med ledning av riktvärden. Riktvärdena är olika för olika värdeområden, man eftersträvar att värdeområdena i sig ska vara så enhetliga som möjligt. Detta för att de värdefaktorer som påverkar riktvärdet ska kunna bedömas genom enhetliga regler.

För varje värderingsenhet bestäms ett riktvärde. Riktvärdena varierar i och med olika kombinationer av värdefaktorer. Vilka värdefaktorer som speciellt ska beaktas vid taxering av industribyggnader och tomtmark för industribyggnad finns beskrivna i 11 och 12 kap. FTL.

De olika värdefaktorerna ska indelas i klasser, med undantag för

- storlek för dels tomtmark, dels industribyggnad värderad med ledning av en avkastningsberäkning
- återanskaffningskostnad för industribyggnad, värderad med ledning av en produktionskostnadsberäkning.

Klassindelningen bestäms i 1 kap. FTF och i Skatteverkets gällande föreskrifter. Resultatet av klassindelningen kallas klassindelningsdata.

Avrundning av värdefaktorer

En industrienhets totala, enskilt innehavda landareal ska redovisas. Landarealen ska anges i kvadratmeter. Övriga värdefaktorer ska avrundas. Avrundning innebär att ett givet tal ersätts med ett annat. Enligt Skatteverkets gällande föreskrifter ska avrundningsregeln i Svensk Standard (SS) 01 41 41 regel A användas.

Förenklat uttryckt innebär regeln att avrundning sker till närmaste heltal och att avrundning, när den enda decimalen är 5, sker så att heltalet blir ett jämnt tal. Det innebär t.ex. att följande avrundningar ska göras i fråga om yta för värdefaktorn storlek för tomtmark till industribyggnad, eftersom den ska bestämmas i hela kvm tomtmark eller byggrätt (12 kap. 5 § jämförd med 20 kap. 6 § FTL).

Uppmätt yta	Avrundad yta
107,49	107
107,5	108
107,51	108
108,49	108
108,5	108
108,51	109

1.2.1 Industribyggnader**Värdefaktorer vid avkastningsberäkning**

Värdefaktorerna för industribyggnader, värderade med ledning av en avkastningsberäkning, är följande (11 kap. 4 § FTL):

- Lokaltyp
Lokaltyp bestäms med hänsyn till om värderingsenheten är inrättad som produktionslokaler, industrilokaler eller lager m.m.
- Storlek
Storleken bestäms med hänsyn till värderingsenhetens yta.
- Ålder
Åldern ger uttryck för värderingsenhetens sannolika återstående livslängd och anges genom ett värdeår och om särskilda skäl föreligger, genom återstående nyttjandetid. Värdeåret bestäms med hänsyn till värderingsenhetens nybyggnadsår, omfattningen av till- och ombyggnader samt tidpunkten för dessa. Om en byggnad indelas i flera värderingsenheter ska samma värdeår bestämmas för dessa.

Klassindelning vid avkastnings- beräkning

- Standard
Standarden för en värderingsenhet bestäms med hänsyn till lokalytans utförande och utrustning.

Värdefaktorerna lokaltyp, ålder och standard indelas i klasser men däremot inte värdefaktorn storlek.

När man beräknar ett industribyggnadsvärde med ledning av en avkastningsberäkning används två tabeller. Den relativa hyran/kvm hämtas ur en IH-tabell. Det får finnas högst fyra olika IH-tabeller beroende på åldersinverkan. Värdet ska även multipliceras med en kapitaliseringsfaktor som fås ur en IK-tabell. Kapitaliseringsfaktorn beaktar de värdeskillnader som finns beroende på byggnadens värdeår.

Lägets inverkan på värdet av industribyggnaderna i fråga beaktas genom indelningen i värdeområden och den för området angivna I-nivåfaktorn.

Värdefaktorer vid produktions- kostnads- beräkning

Värdefaktorerna för industribyggnader, värderade med ledning av en produktionskostnadsberäkning, är följande (11 kap. 8 § FTL):

- Återanskaffningskostnad
Återanskaffningskostnaden ska bestämmas för varje värderingsenhet som ska värderas med ledning av en produktionskostnadsberäkning. Kostnaden kan antingen bestämmas med ledning av faktiska kostnader eller med ledning av beräkning av byggnadskostnaderna (5 kap. 6 § andra stycket FTL). Hur återanskaffningskostnaden bestäms beskrivs mer ingående i avsnitt 4.3.2.1.
- Ålder
Åldern bestäms enligt 11 kap. 4 § FTL, dvs. på samma sätt som vid avkastningsberäkning.
- Byggnadskategori
Med byggnadskategori avses värderingsenhetens karaktär och konstruktion. Följande 7 kategorier förekommer.
 1. Oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier.
 2. Massa- eller pappersbruk.
 3. Järn- eller stålindustrier eller metallsmältverk.
 4. Cement- eller kalkindustrier eller industrier för framställning av industrimaterial.
 5. Spannmålssilor.

6. Sågverk.

7. Annan verksamhet än som framgår av punkt 1–6.

– Som exempel på industribyggnader och övriga byggnader som tillhör byggnadskategori 7 kan nämnas t.ex. asfaltverk, betongstationer, bryggerier och cisterner.

– Ortstyp

Ortstypen bestäms med hänsyn till värderingsenhetens läge i förhållande till tätort.

Värdefaktorerna ålder, byggnadskategori och ortstyp indelas i klasser men inte värdefaktorn återanskaffningskostnad.

Klassindelning

När man beräknar ett industribyggnadsvärde med ledning av en produktionskostnadsberäkning används om- och nedräkningsfaktorer. Nedräkningsfaktorn tar hänsyn till byggnadens ålder (värdeåret) och en marknadsanpassning som gjorts för industribyggnadens bransch och byggnadskategori. Den redovisas i IN-tabellen. Omräkningsfaktorn används för omräkning av faktiska byggkostnader till 2011 års nivå och redovisas i en IO-tabell.

Lägets inverkan på värdet av industribyggnaderna i fråga beaktas genom indelningen i ortstyp och den för ortstypen rekommenderade nedskrivningsfaktorn.

1.2.2 Tomtmark

Värdefaktorer

För tomtmark till industribyggnader föreskrivs endast en värdefaktor, nämligen (12 kap. 5 § FTL):

– Storlek

Med storlek avses värderingsenhetens tomtmarksareal. Om särskilda skäl föreligger avses i stället den byggrätt i kvm som värderingsenheten utnyttjas för eller är avsedd för.

Klassindelning

Värdefaktorn storlek klassindelas inte.

Lägets inverkan på tomtmarkens värde beaktas genom indelningen i värdeområden och det för området rekommenderade riktvärdet.

1.3 Värdeområden

Värdeområden ska enligt 7 kap. 2 § FTL bestämmas så att de i fråga om värdeförhållandena i allt väsentligt ska vara enhetliga. Detta gäller speciellt de värdefaktorer som enligt 8–15 kap. FTL särskilt ska beaktas då riktvärde bestäms. Ett värdeområde

utmärks av att dessa värdefaktorer påverkar riktvärdet på samma sätt inom värdeområdet. Om två värderingsenheter har klassificerats lika inom ett värdeområde, blir alltså riktvärdet detsamma för de båda värderingsenheterna. Riket är indelat i värdeområden för dels industribyggnader som värderas med ledning av en avkastningsberäkning, dels tomtmark till industribyggnader. Denna indelning sker för att lägets inverkan på värdet ska beaktas. Indelningen i värdeområden kan ses som en klassindelning av värdefaktorn läge. För industribyggnader, värderade med ledning av en produktionskostnadsberäkning, görs inte någon värdeområdesindelning utan lägesinverkan beaktas genom indelning av värdefaktorn ortstyp.

Värdeområdesindelningen liksom klassindelningen av de i FTL särskilt angivna värdefaktorerna beslutas genom bindande föreskrifter.

Indelning i värdeområden för avkastningsvärderade industribyggnader och tomtmark fastställs av Skatteverket (se 7 kap. 7 § FTL och 6 kap. 1 § FTF samt Skatteverkets gällande föreskrifter).

1.4 Riktvärdekartor, tabeller och riktvärdeangivelser

1.4.1 Inledning

De uppgifter om värdenivån m.m. (riktvärdeangivelse) som behövs inom varje värdeområde för att bestämma riktvärdet, ska enligt 7 kap. 3 § FTL redovisas på karta, i tabell eller på annat sätt.

Riktvärdekarta

En riktvärdekarta är en karta där man anger gränsen mellan värdeområden för en eller flera typer av värderingsenheter. Den innehåller också förteckningar över riktvärdeangivelser, andra bestämmelser, förtydliganden m.m. som ska gälla inom värdeområdet (gällande SKVFS).

Vid 2013 års taxering av industrienheter redovisas värdeområdesgränser och värdeområdesbeteckningar på riktvärdekartan. Riktvärdeangivelser i form av markvärden i kr/kvm byggrätt eller tomtareal, I-nivåfaktorer och IH-tabeller redovisas som regel i en tillhörande förteckning till riktvärdekartan.

Riktvärdekarta I

Inför 2013 års allmänna fastighetstaxering av industrienheter ska riktvärdekartor ha upprättats för

- industribyggnad

- övrig byggnad
- tomtmark för industribyggnad och övrig byggnad (Skatteverkets gällande föreskrifter).

Den här riktvärdekartan kallas riktvärdekarta I. Varje riktvärdekarta I omfattar ett län.

I riktvärdekarta I redovisas de olika riktvärdeangivelserna antingen direkt i kartan, eller med hjälp av dekaler eller beskrivningar i anslutning till kartan. Varje värdeområde för de olika byggnadstyperna och ägoslagen har sin egen riktvärdeangivelse.

Riktvärdekarta I utgör Skatteverkets beslut om indelning i värdeområden, riktvärdeangivelser m.m. som ska gälla inom värdeområdet.

Tabeller m.m.

Beräkning av riktvärde för industrier sker med stöd av tabeller och omräkningsfaktorer. I 1 kap. 2 § första och andra stycket FTF finns bestämmelser för vad en tabell ska innehålla. I en tabell ska finnas:

- riktvärden för en värderingsenhet (riktvärdetabell) eller
- relativa värden för en värderingsenhet, en byggnad eller byggnadsdel, ett hektar, en kvadratmeter eller en kubikmeter (relationstabell) eller
- antingen kapitaliseringsfaktorer, brytningsfaktorer, nedräkningsfaktorer, omräkningsfaktorer, belägenhetsfaktorer eller storleksfaktorer.

En tabell kan innehålla öppna eller slutna klasser. En tabell som innehåller en öppen klass markeras med att slutvärdet är inom parentes. För värden som är större än slutvärdet finns inte något riktvärde utan beslutsfattaren får själv avgöra vilken påverkan värdet kan ha på värderingsenheten.

För en sluten klass anges första eller sista klassen med ett streck t.ex. -1929. Det innebär att alla värden som kan förekomma före strecket går in i den klassen. Därmed finns det ett givet värde för alla värden som kan förekomma och tabellen betraktas som sluten. För mer information om öppen och sluten klass, se del 1 avsnitt 5.5.

Normenhet Värdenivå Nivåfaktorer

För att underlätta värderingen av olika byggnadstyper och ägoslag skapar man en normenhet. Normenheten får förutbestämda egenskaper som finns fastställda i FTL, och ger då

ett visst värde. Beroende på var någonstans i Sverige normenheten finns, så kommer värdet på den att förändras.

Värdenivån är alltså olika i olika delar av landet, därför har man skapat olika värdeområden. Inom ett värdeområde ska riktvärdet kunna bestämmas med hjälp av de föreskrivna värdefaktorerna i FTL och de nivåfaktorerna som är angivna i FTF, för olika byggnadstyper eller ägoslag.

Nivåfaktorn är en faktor som beskriver skillnaden i värdenivå. För industrienheter finns olika nivåfaktorer beroende på om enheten beräknas med avkastningsberäkning eller produktionskostnadsberäkning. Nivåfaktorn ska anges i riktvärdeangivelsen, och med hjälp av den beräknas värdet för normenheten (1 kap. 3 § första, andra och fjärde styckena FTF).

1.4.2 Industribyggnader, avkastningsberäkning

Enligt 11 kap. 2 § FTL ska riktvärdet för en industribyggnad utgöra värdet av en värderingsenhet. Värderingsenheten kan bestå av en eller flera industribyggnader eller del av industribyggnader. Riktvärdena för industribyggnader beräknas på olika sätt beroende på om de värderas med ledning av en avkastningsberäkning eller en produktionskostnadsberäkning.

Normenhet

Normenheten för en avkastningsvärderad industribyggnad är vid AFT13 enligt 11 kap. 3 § FTL en industribyggnad uppförd sjutton år före det år då allmän fastighetstaxering sker, 1996, och som omfattar 1 000 kvm produktionslokaler av normal standard.

Nivåfaktorer

Beräkning av riktvärde för industribyggnad, värderad med ledning av en avkastningsberäkning, sker enligt 1 kap. 13 § FTF med ledning av relativ hyra enligt en IH-tabell, lokalens yta, en kapitaliseringsfaktor enligt IK-tabellen och någon av de i paragrafen angivna 116 I-nivåfaktorerna.

Enligt 1 kap. 13 § FTF ska för de här aktuella byggnaderna upprättas en tabell (IK-tabellen) över kapitaliseringsfaktorer och högst fyra tabeller (IH-tabeller) över relativa hyror.

IK-tabellen

IK-tabellen ska för varje åldersklass ange relativa kapitaliseringsfaktorer. Tabellen visar på värderationerna mellan byggnader som tillhör olika åldersklass men har samma hyra. För byggnader med värdeår 1996 ska faktorn vara 1,00 enligt 1 kap. 13 § första stycket FTF.

Utformningen av IK-tabellen enligt bilaga 7 till FTF och de av Skatteverket rekommenderade kapitaliseringsfaktorerna framgår av Skatteverkets allmänna råd.

IH-tabeller

IH-tabellen ska ange relativa hyror per kvadratmeter. Dessa kan skilja sig åt beträffande värdefaktorerna lokaltyp, ålder och standard. För normenheten ska den relativa hyran vara 100 (1 kap. 13 § första stycket FTF).

I bilaga 6 till FTF återges utformningen av de IH-tabeller som ska användas vid AFT 13.

Riktvärdeangivelse

En riktvärdeangivelse är de uppgifter om värdenivån m.m. som krävs inom varje värdeområde för att bestämma riktvärdet. De ska redovisas på karta, i tabeller eller på annat sätt (7 kap. 3 § fjärde stycket FTL).

Exempel

Riktvärdeangivelse för avkastningsvärderad industribyggnad och övrig byggnad:

IH	14,0/90 där
IH	anger industribyggnad eller övrig byggnad, värderad med ledning av en avkastningsberäkning
14,0	anger I-nivåfaktor
90	anger att IH-tabell 90 bör användas (90 % av normbyggnadens värde för en byggnad med värdeår 1980).

Vid beräkning av riktvärdet multipliceras tillämplig relativ hyra i kr/kvm med lokalens yta, tillämplig kapitaliseringsfaktor och tillämplig I-nivåfaktor.

1.4.3 Industribyggnader, produktionskostnadsberäkning

Enligt 11 kap. 2 § FTL ska riktvärdet för en industribyggnad utgöra värdet av en värderingsenhet. Värderingsenheten kan bestå av en eller flera industribyggnader eller del av industribyggnader.

Normenhet

Normenheten för en produktionskostnadsberäknad industribyggnad utgörs vid AFT 13 av en industribyggnad uppförd under nivååret 2011, belägen inom den ortstyp som medför högst värde. Riktvärdet för en sådan byggnad ska svara mot 75 % av byggnadens tekniska nuvärde 2011. Med det tekniska

	nuvärdet avses här det marknadsanpassade tekniska nuvärdet, dvs. efter nedskrivning enligt IN-tabellen (11 kap. 7 § FTL).
Värdenivå	För industribyggnader, värderade med ledning av produktionskostnadsberäkning, bestäms inte några nivåfaktorer. Inte heller beaktas lägesinverkan genom värdeområdesindelning, då hela riket utgör ett värdeområde för dessa industribyggnader. Lägesinverkan och nivåläggning sker i stället genom klassindelning av värdefaktorn ortstyp (1 kap. 15 § fjärde stycket FTF).
Tabellverket	Riktvärdet för byggnad beräknas genom att återanskaffningskostnaden i 2011 års kostnadsnivå nedräknas med hjälp av nedräkningsfaktor, där hänsyn tagits till byggnadskategori, ålder och läge. Beräkning sker enligt följande: $0,75 \times \text{\AA} (\text{återanskaffningskostnad}) \times N (\text{nedräkningsfaktor})$ För att beräkna återanskaffningskostnaden behöver man bland annat en omräkningsfaktor. Den finns redovisad i IO-tabellen. Hur man beräknar återanskaffningskostnaden redovisas mer ingående i avsnitt 4.3.2.1. Nedräkningsfaktorn redovisas i en IN-tabell (1 kap. 15 § FTF).
IN-tabellen	IN-tabellen ska utvisa nedskrivningsfaktorn för skilda förhållanden beträffande värdefaktorerna ålder, byggnadskategori och ortstyp. Värdefaktorn byggnadskategori indelas i sju olika klasser, som framgår i stycket om värdefaktorer (se avsnitt 1.2.1). Beroende på vilken byggnadskategori en industribyggnad tillhör finns olika klasser av värdefaktorn ortstyper. Varje kommun eller församling ska hänföras till en ortstypsklass (1 kap. 15 § första–tredje styckena FTF). För att kunna läsa IN-tabellen måste man därför först ta fram vilken ortstyp byggnaden tillhör. Man måste också ha beräknat byggnadens värdeår. När man har denna information kan man få fram en nedskrivningsfaktor ur IN-tabellen. Utformningen av IN-tabellen enligt bilaga 8 till FTF och de av Skatteverket rekommenderade nedskrivningsfaktorerna framgår av Skatteverkets allmänna råd.
IO-tabellen	IO-tabellen ska utvisa omräkningsfaktorer för olika åldersklasser. I bilaga 10 i Fastighetsförordningen framgår på vilket sätt värdefaktorn ålder klassindelas (1 kap. 15 § FTF).

**Indelning
i ortstyper**

Utformningen av IO-tabellen och de av Skatteverket rekommenderade omräkningsfaktorer för omräkning av faktiska byggkostnader till 2011 års kostnadsnivå framgår av bilaga 2.

För de produktionskostnadsberäknade industribyggnaderna motsvaras riktvärdeangivelsen av en förteckning över vilka kommuner eller delar därav som ska tillhöra olika ortstypklasser. Indelningen i ortstyper framgår av Skatteverkets föreskrifter.

1.4.4 Tomtmark

Riktvärde

Enligt 12 kap. 1 § FTL ska riktvärdet för tomtmark för industribyggnad utgöra värdet av en värderingsenhet avseende tomtmark. Enligt denna bestämmelse gäller även att värdet av en kvadratmeter tomtmark eller byggrätt bara får anges med värden som finns fastställda i en värdeserie.

I Skatteverkets gällande föreskrifter framgår att man med värdering av tomtmark med byggrätt för industri, menar den rätt som föreligger att uppföra ny byggnad på taxeringsenheten. Byggrätten anges i kvm bruttoarea ovan mark. Bruttoarean mäts enligt Svensk Standard (SS 21054:2009). Med ovan mark avses att golvet i närmast högre våning ligger mer än 1,5 m över omgivande markyta.

**Allmänna
förutsättningar**

Av 12 kap. 2 § FTL framgår att en generell förutsättning, då riktvärdet bestäms, är att tomtmarken kan bebyggas omedelbart.

Riktvärdet för tomtmark förutsätter normalt – utan att detta anges särskilt – att tomten har tillgång till VA och till gata eller väg.

Om andra förutsättningar för riktvärdet gäller, ska dessa redovisas på riktvärdekartan (jfr Skatteverkets gällande föreskrifter).

- För riktvärde förutsätts dessutom att tomten även beträffande andra egenskaper än de som behandlats ovan är av sådan beskaffenhet som i genomsnitt eller i huvudsak råder inom värdeområdet. Detta gäller såvida inte annat anges på riktvärdekartan.
- Med andra egenskaper avses i detta sammanhang sådana egenskaper hos tomten i fråga som har eller kan bedömas ha betydelse för marknadsvärdet.

I 1 kap. 36 § FTF finns beskrivet i vilka värden riktvärdet får anges.

Normenhet	Värdenivån anges per kvm bruttoarea (BTA) byggrätt. Någon precisering av typ av byggrätt sker inte vid AFT 13 (1 kap. 3 § fjärde stycket FTF).
Riktvärdeangivelse	Den i 7 kap. 3 § FTL föreskrivna riktvärdeangivelsen ska vid AFT 13 ha följande utformning då det gäller tomtmarken för industribyggnader. <i>Exempel</i> Riktvärdeangivelse för tomtmark avseende industribyggnad. I 100 TA eller I 120 BR där I anger tomtmark för industribyggnad 100 anger rekommenderat riktvärde i kr/kvm TA tomtareal 120 anger rekommenderat riktvärde i kr/kvm BR bruttoarea (BTA) byggrätt. Vid beräkningen av riktvärdet för tomtmarken ska värdet i kr/kvm tomtareal multipliceras med värderingsenhetens totala tomtareal. Då värdet anges i kr/kvm byggrätt, ska det multipliceras med värderingsenhetens totala byggrätt i kvm bruttoarea.
Tomtvärdetabell	Vid förberedelsearbetet inför AFT 13 har riktvärdeangivelserna för tomtmark i första hand tagits fram med ledning av ortsprismaterial inom varje värdeområde. I de fall ortsprismaterialet varit bristfälligt har riktvärdeangivelsen schematiskt bestämts med ledning av den tomtvärdetabell som tagits fram med stöd av 5 kap. 5 a § FTL och 1 kap. 37 § FTF.

2 Arbetsgången

2.1 Industribyggnader

Arbetsgången vid värdering av industribyggnader kan schematiskt beskrivas enligt följande.

- Välj värderingsmetod för industribyggnaderna och indela i värderingsenheter
 - Avgör vilka byggnader som ska värderas med ledning av en avkastningsberäkning respektive en produktionskostnadsberäkning.
 - Byggnader som värderas enligt avkastningsberäkning ska delas upp ytterligare. Olika byggnader som tillhör skilda åldersklasser, har flera lokaltyper eller olika standardklasser för en och samma lokaltyp ska delas in i olika värderingsenheter. Förekommer flera produktionskostnadsvärderade byggnader ska dessa indelas i separata värderingsenheter.
 - Indela tomtmarken i värderingsenheter.

Tomtmarken till industrienhet ska i sin helhet utgöra en värderingsenhet.

A. Värderingsenhet, som ska värderas med ledning av en avkastningsberäkning.

- Bestäm värdefaktorerna
 - lokaltyp
 - ålder
 - standard
 - storlek
- Bestäm relativ hyra i tillämplig IH-tabell
- Avläs tillämplig i nivåfaktor i riktvärdeangivelsen
- Bestäm kapitaliseringsfaktorn i IK-tabellen

- Beräkna riktvärdet enligt formeln i 1 kap. 14 § FTF.
 - Bestäm eventuella justeringsanledningar och justeringsbelopp
- B. Värderingsenhet, som ska värderas med ledning av en produktionskostnadsberäkning.
- Bestäm värdefaktorerna
 - Återanskaffningskostnad
 - Ålder
 - Byggnadskategori
 - Ortstyp
 - Avläs tillämplig nedskrivningsfaktor i IN-tabellen
 - Beräkna riktvärdet enligt formel i 1 kap. 16 § FTF
 - Bestäm eventuella justeringsanledningar och justeringsbelopp

2.2 Tomtmark

Arbetsgången vid värdering av tomtmark kan schematiskt beskrivas enligt följande

- Bestäm tillämpligt värde per kvm tomtareal eller byggrätt enligt riktvärdeangivelsen
- Bestäm värdefaktorn
 - storlek (tomtareal eller byggrätt)
- Beräkna riktvärde för tomtmark enligt 1 kap. 36 § andra stycket FTF
- Bestäm eventuella justeringsanledningar och justeringsbelopp

2.3 Delvärden, taxeringsvärde, m.m.

- Summera riktvärdena av samtliga värderingsenheter = taxeringsenhetens värde före justering
- Summera var för sig de negativa och de positiva justeringsbeloppen. Beräkna det totala justeringsbeloppet
- Avgör om det totala justeringsbeloppet är tillräckligt stort för att justering ska ske

- Gör eventuella justeringar för säregna förhållanden på berörda värderingsenheter
- Beräkna delvärden och taxeringsvärde genom att summera värderingsenheternas värden efter eventuell justering
- Redovisa beslutet angående taxeringsvärde, delvärden m.m.

3 Värderingsenhet

3.1 Inledning

Allmänna regler

För att kunna värdera en taxeringsenhet ska all egendom inom enheten vara indelad i värderingsenheter. En värderingsenhet är den egendom som ska värderas för sig. I värderingsenheten får det bara ingå egendom som finns inom en taxeringsenhet, och har samma byggnadstyp och ägoslag. Detta framgår av 6 kap. 1 § FTL.

För värderingen är det avgörande hur en värderingsenhets storlek och beskaffenhet i övrigt bestäms. Detta sker mot bakgrund av främst indelningen i byggnadstyper och ägoslag. För i princip varje värderingsenhet ska ett riktvärde bestämmas. De sammanlagda riktvärdena för alla värderingsenheter inom en taxeringsenhet utgör taxeringsenhetens totala taxeringsvärde, om justering för säregna förhållanden inte ska ske.

3.2 Industribyggnad

Definition

Med industribyggnad avses enligt 2 kap. 2 § FTL byggnad som är inrättad för industriell verksamhet och som inte utgör kraftverksbyggnad.

I Skatteverkets allmänna råd framgår att med industriell verksamhet avses tillverkning av varor. Några exempel på sådan verksamhet är livsmedelindustri, trävaruindustri, kemisk industri och gruv- och täktverksamhet.

I allmänna rådet tas ett specifikt exempel upp när det gäller biogasanläggningar. Om anläggningen till övervägande del används i syfte att framställa biogas, bör den indelas som industribyggnad. I de fall biogas tillvaratas som en sekundärprodukt, bör dock den primära verksamheten i byggnaden ligga till grund för indelning i byggnadstyp.

Enligt 6 kap. 2 § första stycket FTL, ska varje industribyggnad som har ett värde av minst 50 000 kr utgöra en värderings-

enhet. Det finns dock undantag från huvudregeln som regleras i 6 kap. 3 § andra och tredje styckena FTL.

Uppdelning

I det första undantaget som gäller avkastningsvärderade industribyggnader ska de tre olika lokaltyperna – produktionslokaler, industrikontor och lager m.m. – normalt utgöra skilda värderingsenheter. Men särskild värderingsenhet behöver inte bildas för lokaltyp som omfattar mindre än 10 % av byggnadens totala yta och mindre än 250 kvadratmeter.

I det andra undantaget finns en möjlighet att dela upp industribyggnader i flera värderingsenheter, om det underlättar värderingen. I Skatteverkets allmänna råd står att en sådan indelning kan användas om utrymmen av en lokaltyp bör indelas i olika standardklasser. Samma gäller om olika byggnader har sammanbyggts med gångpassage eller liknande och lokalerna i dessa byggnader skiljer stort i fråga om standard.

Sammanföring

Enligt samma paragraf är det möjligt att sammanföra flera industribyggnader eller delar av industribyggnader till en värderingsenhet. En förutsättning för detta är att byggnaderna eller delarna av dem indelas enhetligt. Klassificeringsdata när det gäller värdefaktorer som lokaltyp, standard och ålder måste då också vara lika inom sammanföringen.

Del av industribyggnad

Det kan finnas delar inom en industribyggnad som i första hand är hyreshus eller specialbyggnad, men som ändå indelats som industribyggnad enligt övervägandeprincipen. Dessa bör enligt allmänna råd ingå i eller vara en eller flera värderingsenheter. Bostads- och butiksutrymmen bör tillhöra en värderingsenhet som indelas som industrikontor. Garage bör ingå i en värderingsenhet som indelas som lager. Om byggnadsdelen inte är lämplig att värderas enligt de metoder som föreskrivs, bör man i stället justera för säreet förhållande.

3.3 Tomtmark

Definition

Med tomtmark för industribyggnad avses enligt 2 kap. 4 § FTL mark som består av bl.a. industribyggnad samt trädgård, parkeringsplats, upplagsplats, kommunikationsutrymme m.m., som ligger i anslutning till sådan byggnad. Mark som tillhör en fastighet som är bebyggd med en industribyggnad ska i sin helhet utgöra tomtmark, om fastigheten ligger i ett ägoskifte och har en total areal som inte överstiger två hektar. Detta gäller inte om fastighetens mark till någon del ska taxeras tillsammans med annan egendom enligt reglerna i 4 kap. FTL.

Vad som nu har sagts om tomtmark gäller också för mark till obebyggd fastighet, som har bildats för byggnadsändamål under de senaste två åren. Har fastigheten bildats längre tillbaka i tiden, ska marken utgöra tomtmark bara om det är uppenbart att den får bebyggas.

I övriga fall ska obebyggd mark anses som tomtmark bara om:

- marken enligt detaljplan är avsedd för bebyggelse och det inte finns några uppenbara skäl till varför man inte skulle få bygga på den.
- det finns giltigt bygglov eller tillstånd enligt ett förhandsbesked enligt PBL för uppförande av byggnad. Mer att läsa beträffande definitionen av tomtmark finns i del 1 avsnitt 2.2.1 i denna handledning.

Värderingsenhet

Någon möjlighet att dela upp industritomt eller sammanföra flera sådana till en värderingsenhet finns inte, se 6 kap. 7 § FTL. I gällande allmänna råd förtydligas detta ytterligare. Där framgår att om det finns olikheter i fråga om utförda exploateringsåtgärder och behov av användande, ska det i så fall beaktas genom justering för säregna förhållanden och inte genom uppdelning i flera värderingsenheter. Vidare framgår att reservmark inte ska utgöra en egen värderingsenhet. Mer om detta finns att läsa under avsnitt 6.2 i denna handledning.

4 Riktvärde för industribyggnad

4.1 Val av värderingsmetod

Huvudregeln är att en industribyggnad ska värderas med ledning av en avkastningsberäkning.

Följande byggnader ska emellertid enligt bestämmelsen i 11 kap. 1 § FTL värderas med ledning av en produktionskostnadsberäkning

- byggnader som bara har begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas, och liknande speciella byggnader (s.k. skräddarsydda byggnader)
- bensinstationsbyggnader
- andra byggnader med olämplig utformning för normal industriproduktion
- byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus.

Bestämmelsen i 11 kap. 1 § FTL innebär att valet av beräkningsmetod – avkastningsberäkning eller produktionskostnadsberäkning – inte är fritt. Är byggnationen av den art som beskrivs ovan ska produktionskostnadsberäkning tillämpas. I annat fall ska avkastningsberäkning användas.

Skräddarsydda byggnader

Skräddarsydda byggnader är sådana byggnader som inte är direkt användbara för annat ändamål än den aktuella verksamheten. Mer att läsa om dessa byggnader finns i avsnitt 1.2 i del 1 Allmänna taxeringsregler.

Bensinstationsbyggnader

Till bensinstationsbyggnad räknas byggnad som är inrättad för försäljning av drivmedel samt tillhörande anläggningar som tvätt- och smörjhallar och liknande. Bensinstationsbyggnader indelas normalt som övrig byggnad.

Byggnader med olämplig utformning

Till byggnader med olämplig utformning för normal industriproduktion räknas som regel industribyggnader och övriga byggnader med följande karaktäristiska utformning:

- komplicerad planlösning med små rum och trånga gångar
- olika golvnivåer
- för normal produktion olämplig disposition av lokalytorna (t.ex. för stor eller olämpligt placerad lageryta i förhållande till produktionslokalerna)
- många bärande innerväggar
- många låsningar i byggnadskroppen, såsom trapphus, avloppsstammar, skorstenar
- låsta kommunikationsvägar inom byggnaden
- mycket små ombyggnadsmöjligheter.

Byggnads-konstruktioner som inte har karaktär av hus

Med byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus avses t.ex. cistern, bergrum, bro, brygga, kabelkran och dylikt.

I vissa undantagsfall kan det bli så att man använder både avkastnings- och produktionskostnadsberäkning inom en och samma byggnad.

4.2 Värdering med ledning av en avkastningsberäkning

4.2.1 Allmänt

Enligt 11 kap. 2 § FTL framgår att riktvärdet för en industribyggnad ska utgöra värdet av en värderingsenhet avseende en eller flera industribyggnader eller delar av industribyggnad. För att värdera en industribyggnad med ledning av en avkastningsberäkning ska följande värdefaktorer bestämmas:

- lokaltyp
- storlek
- ålder
- standard

För dessa värdefaktorer, med undantag för värdefaktorn storlek, finns en bestämd klassindelning föreskriven enligt 11 kap. 4 § FTL och 1 kap. 13 § FTF. Beträffande värdering av byggnad under uppförande, se avsnitt 5.4.2 i del 1. För varje

värdeområde anges i riktvärdeangivelsen den I-nivåfaktor och den IH-tabell som rekommenderats.

4.2.2 Klassificering av värdefaktorer

4.2.2.1 Lokaltyp

Definition

Vid bestämmande av lokaltyp ska hänsyn tas till hur den är inrättad (11 kap. 4 § FTL).

Värdefaktorn lokaltyp delas in i tre olika grupper; produktionslokaler, industrikontor och lager m.m. Av IH-tabellen i bilaga 6 till FTF framgår att man inte ska dela upp grupperna på annat sätt.

Klassificering

Enligt Skatteverkets föreskrifter ska följande tolkning tillämpas vid klassindelningen av värdefaktorn lokaltyp.

Produktionslokaler

Med produktionslokaler avses lokaler som är inrättade för produktion, service eller liknande.

Industrikontor

Med industrikontor avses lokaler som är inrättade för kontor, personalutrymme, utställning eller liknande. En förutsättning är också att lokalerna är belägna i en byggnad som till övervägande del inrymmer produktionslokaler och/eller lager m.m. Laboratorielokaler som är inrymda i en industribyggnad ska indelas till denna klass. Samma bör även gälla för bostadslägenheter inrymda i industribyggnader.

Lager m.m.

Med lager m.m. avses lokaler som är inrättade för lager, förråd eller liknande samt övriga lokaler, som ej kan hänföras till någon av ovanstående lokaltyper. Garageutrymmen som är inrymda i en industribyggnad ska indelas till denna klass.

4.2.2.2 Storlek

Definition

Av 11 kap. 4 § FTL framgår att värdefaktorn storlek bestäms med hänsyn till värderingsenheten yta. Enligt Skatteverkets allmänna råd framgår att storleken på en industribyggnad anges i kvm lokalarea (LOA) i enlighet med Svensk Standard (SS 21054:2009).

Klassificering

Någon klassindelning sker inte av denna värdefaktor.

4.2.2.3 Ålder

Definition

Värdefaktorn ålder ska enligt huvudregeln anges genom ett värdeår (11 kap. 4 § FTL).

Klassificering

Industribyggnader värderade med ledning av en avkastningsberäkning, ska indelas i de åldersklasser som är angivna enligt 1 kap. 13 § FTF och bilagorna 6 och 7 till förordningen.

Värdeår

Enligt Skatteverkets gällande föreskrifter ska nybyggnadsåret vara lika med värdeåret. Med nybyggnadsår avses det året som byggnaden togs i bruk. Det tidigaste nybyggnadsåret som kan anges är dock 1929. Om det skett om- eller tillbyggnader som ökar byggnadens återstående livslängd, ska värdeåret jämkas.

Vid jämkning av värdeåret beräknas det nya värdeåret utifrån det värdeår som bestämdes vid föregående AFT eller senare års SFT (Skatteverkets gällande allmänna råd). Om det gamla värdeåret visar sig vara felaktigt kan en total omprövning av värdeåret ske. En sådan omprövning kräver normalt tillgång till uppgifter om samtliga åtgärder som vidtagits på byggnaden efter 1929.

När man ska bestämma en byggnads värdeår bör byggnadens livslängd fastställas som om normala reparations- och underhållsåtgärder gjorts på byggnaden. Detta ska göras med utgångspunkt från nybyggnadsåret. Kostnader för att återställa byggnaden i ett normalt skick efter en period av kraftigt eftersatt underhåll bör inte räknas med vid värdeårsberäkning.

För att bedöma om en till- eller ombyggnad påverkar industribyggnadens värdeår bör omfattningen av till- och ombyggnadskostnadens storlek beaktas i förhållande till nybyggnadskostnaden. Dessa förhållanden klassas in i tre grupper enligt följande.

Grupp 1:

Till- eller ombyggnadskostnaden överstiger 70 % av nybyggnadskostnaden.

Grupp 2:

Till- eller ombyggnadskostnaden utgör 20–70 % av nybyggnadskostnaden.

Grupp 3:

Till- eller ombyggnadskostnaden understiger 20 % av nybyggnadskostnaden (Skatteverkets allmänna råd).

I begreppet till- eller ombyggnad innefattas i detta sammanhang alla åtgärder som ökar byggnadens återstående livslängd, som större renoveringar och reparationer samt större underhållsarbeten.

För att kunna beräkna ett nytt värdeår behövs en nybyggnadskostnad. Om faktisk nybyggnadskostnad saknas redogör Skatteverkets allmänna råd för nybyggnadskostnader avseende normal industribyggnad i en tabell. Tabellens uppbyggnad baseras på år samt kostnad per kvadratmeter. Samtliga nybyggnadskostnader är angivna exklusive mervärdesskatt.

De rekommenderade nybyggnadskostnaderna är genomsnittliga beräkningar för riket. Variationer kan förekomma med hänsyn till var i landet byggnationen sker och byggnadens standard.

Ombyggnadstillägg

Genom att jämföra nybyggnadskostnaden med den faktiskt nedlagda kostnaden får man en kvot som används för att bestämma ett ombyggnadstillägg. Ombyggnadstillägget bör visa den ökning av byggnadens livslängd som till- och ombyggnaden ger. Det innebär att ju mer omfattande till- eller ombyggnationen är, desto större ombyggnadstillägg.

Beroende på i vilken grupp fastigheten hamnar enligt fördelningen ovan så är bedömningen olika om värdeåret ska jämkas eller inte. Enligt Skatteverkets allmänna råd gäller att:

Grupp 1:

Värdeåret bestäms till till- eller ombyggnadsåret.

Grupp 2:

Värdeåret bör bestämmas genom att det värdeår industribyggnaden skulle ha haft om den inte varit föremål för till- eller ombyggnad ökas med ett ombyggnadstillägg. Detta beräknas med ledning av till- eller ombyggnadens omfattning och bör inte göras så stort att värdeåret blir lika med till- eller ombyggnadsåret.

Grupp 3:

Värdeåret ändras inte.

Exempel

Nedanstående exempel visar beräkningen av värdeår för industribyggnad i olika typfall där angivna till- och ombyggnadskostnader är jämförbara med rekommenderade nybyggnadskostnader.

Exempel 1

Äldre industribyggnad om 300 kvm lokalarea (produktionslokaler) uppförd omkring 1910. Ombyggnad 1960 för ca 140 tkr. Nybyggnadsåret bestäms till 1929.

Ombyggnadskostnaden är ca 470 kr/kvm lokalarea vilket utgör 75–80 % av nybyggnadskostnaden vid samma tidpunkt. Industribyggnaden hänförs till grupp 1 och åsätts värdeår 1960.

Exempel 2

Industribyggnad om ursprungligen ca 1 500 kvm lager och 300 kvm industrikontor uppförd 1930–31. Till- och ombyggd enligt följande:

Nybyggnadsåret bestäms till 1930.

Ombyggnaden av kontor och lager har skett vid skilda tillfällen.

1955 ombyggd för ca 75 tkr (kontorsdelen)

1970 ombyggd för ca 400 tkr (lagret)

1985 tillbyggnad av ca 500 kvm lager för 1 400 tkr.

Nybyggnadskostnaden 1955 kan beräknas till 750 000 kr ($300 \text{ kvm kontor} \times 500 \text{ kr/kvm} + 1\,500 \text{ kvm lager} \times 400 \text{ kr/kvm}$). Ombyggnadskostnaden 1955 motsvarar 10 % av nybyggnadskostnaden, vilket ger ett ombyggnadstillägg av 2,5 år ($55 - 30 = 25 \times 0,10 = 2,5$).

Nybyggnadskostnaden 1970 kan på motsvarande sätt beräknas till 1 680 000 kr ($300 \text{ kvm kontor} \times 1\,100 \text{ kr/kvm} + 1\,500 \text{ kvm lager} \times 900 \text{ kr/kvm}$). Ombyggnadskostnaden 1970 motsvarar 23,8 % av nybyggnadskostnaden, vilket ger ett ombyggnadstillägg av 9,52 år ($70 - 30 = 40 \times 0,238 = 9,52$).

Nybyggnadskostnaden 1985 beräknas till 8 250 000 kr ($300 \text{ kvm kontor} \times 5\,500 \text{ kr/kvm} + 2\,000 \text{ kvm lager} \times 3\,300 \text{ kr/kvm}$). Tillbyggnadskostnaden 1985 motsvarar 17 % av nybyggnadskostnaden, vilket ger ett ombyggnadstillägg av 9,35 år ($85 - 30 = 55 \times 0,17 = 9,35$).

Läggs till- och ombyggnadskostnaderna i procent av nybyggnadskostnaderna vid de olika tillfällena samman ger det 50,8 % ($10 + 23,8 + 17$), vilket gör att byggnaden hänförs till grupp 2. Läggs ombyggnadstilläggen samman

ger det 21,37 år ($2,5 + 9,52 + 9,35$), vilket avrundas till 21 år. Byggnaden åsätts alltså värdeår 1951.

Exempel 3

Industribyggnad om ca 4 500 kvm produktionslokaler uppförd 1950–52. Omläggning (reparation m.m.) av tak samt vissa övriga arbeten 1985 för ca 1 200 000 kr.

Ombyggnadskostnaden uppgår till ca 267 kr/kvm bruksarea eller ca 7 % av nybyggnadskostnaden vid samma tidpunkt. Byggnaden hänförs till grupp 3 och åsätts värdeår 1951.

Om en tillbyggnad uppförs som är likvärdig den befintliga byggnaden ska jämkning av värdeåret ske. Detta gör man enklast genom att väga samman den gamla och den nya delen (Skatteverkets gällande allmänna råd).

Exempel 4

En envåningsbyggnad på 1 000 kvm uppförd 1970 byggs till 1990 med en likvärd våning på 1 000 kvm. Tillbyggnaden kostar 40 % mer än vad som är normal kostnad per kvm 1990 på grund av svårigheter att förstärka den ursprungliga stommen. Detta gör att byggnaden hamnar i grupp 2, där värdeåret bör jämkas. Den tillbyggda byggnaden bör åsättas värdeåret 1980.

Flera till- och ombyggnader

En ombyggnation eller underhållsåtgärd som inte förlänger byggnadens återstående livslängd bör inte påverka värdeåret. Detta handlar främst om åtgärder på inredningsdetaljer.

Om en ombyggnad förnyar byggnadsdelar till 100 % kan detta i princip ses som en tillbyggnad. Den nya delen får då ett nytt värdeår och den delen som inte byggts om behåller det gamla värdeåret.

Skatteverkets allmänna råd säger att vid en ombyggnad som endast innebär en viss förnyelse av byggnaden bör ombyggnadskostnaden i princip motsvara den normala byggnadskostnaden för de ombyggda delarna. En sådan andel kan uppskattas mot bakgrund av vilka byggnadselement som återstår från nybyggnadsåret och vilka byggnadselement som tillkommit vid ombyggnaden.

Vid flera till- och ombyggnadstillfällen kan värdeåret beräknas enligt följande formel

$$V = O_o + K_1/N_1 (O_1 - O_o) + K_2/N_2 (O_2 - O_o) + K_n/N_n (O_n - O_o)$$

där O_o = nybyggnadsåret, dock tidigast 1929

O_1 = första till- eller ombyggnadstillfället efter 1929

O_2 = andra till- eller ombyggnadstillfället efter 1929

O_n = n:te till- eller ombyggnadstillfället efter 1929

K_1 = till- och ombyggnadskostnaden år O_1

K_2 = till- och ombyggnadskostnaden år O_2

K_n = till- och ombyggnadskostnaden år O_n

N_1 = nybyggnadskostnaden år O_1

N_2 = nybyggnadskostnaden år O_2

N_n = nybyggnadskostnaden år O_n

Om kvoten K_n/N_n är $>0,70$ ska O_o ersättas med O_n .

Om kvoten K_2/N_2 är $>0,70$ ska O_o ersättas med O_2 och andra termen utgå.

4.2.2.4 Standard

Standarden för en värderingsenhet bestäms med hänsyn till lokalytans utförande och utrustning (11 kap. 4 § FTL).

Definition

Värdefaktorn standard ska enligt 11 kap. 4 § FTL indelas i minst tre klasser.

Klassificering

Produktionslokaler indelas i klasserna mycket enkel, enkel, normal och hög standard.

Industrikontor indelas i klasserna enkel, normal och hög standard.

Lager m.m. indelas i klasserna mycket enkel, enkel, normal, hög och mycket hög standard.

Standardpoäng

Mycket enkel standard	1–12
Enkel standard	13–19
Normal standard	20–26
Hög standard	27–

Vid klassificeringen av de olika standardklasserna förutsätter man att normal industriproduktion bedrivs i produktions-

lokalerna. Med "normal" menas både tillverkning och lagerhantering inom områden som mekanisk verkstadsindustri, träförädlingsindustri, lätt tillverkningsindustri. De fyra standardklasserna kan indelas enligt följande:

Mycket enkel standard:

Lokaler med i hög grad ofördelaktiga förutsättningar att bedriva normal industriproduktion. Till exempel dåligt planerade lokaler med små avstånd mellan bärande element, sämre tillfartsmöjligheter, sämre dagsljusförhållanden samt avsaknad av uppvärmning och ventilation. Lokalerna bör alltså vara utformade på ett mycket enkelt sätt.

Enkel standard:

Lokaler med sämre förutsättningar att bedriva normal industriproduktion. Till exempel sämre tillfartsmöjligheter, produktion på flera våningsplan, låg takhöjd samt enklare ventilation.

Normal standard:

Lokaler med bra förutsättningar att bedriva normal industriproduktion.

Hög standard:

Lokaler med bra eller mycket bra förutsättningar att bedriva normal industriproduktion. Till exempel gynnsamt planerade lokaler med större avstånd mellan bärande element och hög takhöjd, mycket goda tillfartsmöjligheter. Lokalerna bör alltså vara raka motsatsen till lokaler som hänförs till mycket enkel standard.

Standardpoäng

För att indela produktionslokaler till rätt standardklass ska tio stycken standardfrågor, som bedöms var för sig, besvaras. Dessa finns på deklarationsblanketten och förklaras mer ingående i Skatteverkets gällande föreskrifter.

Värdefaktorn standard för industrikontor indelas som framgår bl.a. av IH-tabellen i de tre standardklasserna: enkel, normal och hög.

Industrikontor

Med industrikontor menas lokaler som är inrättade för kontor, personalutrymme, utställning eller liknande. Även för industrikontor finns värdefaktorn standard. Den delas in i tre olika klasser, enkel, normal och hög.

Enkel standard:

Kontor med enkel golvbeläggning, skärmväggar av träfiberplattor (MasoniteTM eller liknande), låg belysningsnivå, endast t.ex. självdragsventilation, enklare sanitär- och duschutrymmen.

Normal standard:

Kontor med enklare golvbeläggning typ textil- eller plastmattor, reglade väggar klädda med t.ex. gipsplattor, god belysningsnivå, fullgod mekanisk ventilation samt normala sanitär- och duschutrymmen.

Hög standard:

Kontor med golvbeläggning av högre klass t.ex. parkett eller likvärdigt underlag men även exklusivare textil- eller linoleummattor, mycket god ventilation med möjlighet till tempererad luft, mycket goda belysningsförhållanden samt högre klass på sanitär- och duschutrymmen.

Lager m.m.

Den tredje varianten av lokaltyp är lager m.m. Där ingår lokaler som till exempel förråd och övriga lokaler. Värdefaktorn standard för lager m.m. indelas i fem standardklasser, mycket enkel, enkel, normal, hög och mycket hög.

Mycket enkel standard:

Lager m.m. med mycket enkla väggar, utan eller mycket enkel belysning. Kan hänföras till t.ex. äldre ekonomibyggnader eller liknande.

Enkel standard:

Lager m.m. med enkla oisolerade väggar, låg takhöjd, låg belysningsnivå, självdragsventilation eller liknade samt låg bjälklagsbärighet.

Normal standard:

Lager m.m. med isolerade väggar, godtagbar planlösning, god takhöjd och bjälklagsbärighet, mekanisk ventilation, god belysningsnivå samt tillfredställande lastningsförhållanden.

Hög standard:

Lager m.m. med isolerade väggar, bra planlösning med stora friytor, bättre takhöjd och bjälklagsbärighet, god ventilation och belysning samt goda lastningsförhållanden med t.ex. lastkaj/ramp eller direktinfart.

Mycket hög standard:

Lager m.m. med mycket hög standard t.ex. höglager med stort inslag av automatisk hantering av gods.

4.2.3 Beräkning av riktvärde

För att beräkna riktvärdet för en industribyggnad värderad med avkastningsberäkning börjar man med att ta fram en relativ hyra enligt IH-tabellen. Den multipliceras sedan med lokalens yta, kapitaliseringsfaktorn enligt IK-tabellen och I-nivåfaktorn för värdeområdet.

Se 1 kap. 14 § FTF för formel beträffande riktvärdeberäkning av avkastningsberäknad industri.

4.3 Värdering med ledning av en produktionskostnadsberäkning

4.3.1 Allmänt

Som beskrivits tidigare ska en del industribyggnader värderas med ledning av en produktionskostnadsberäkning. Utgångspunkten för beräkningen av riktvärdet av en sådan byggnad beskrivs i 11 kap. 2 och 7 §§ FTL. Där framgår att normenheten för en produktionskostnadsberäknad industribyggnad utgörs vid AFT 13 av en industribyggnad uppförd under nivååret 2011, belägen inom den ortstyp som medför högst värde. Riktvärdet för en sådan byggnad ska svara mot 75 % av byggnadens tekniska nuvärde 2011. Med det tekniska nuvärdet avses här det marknadsanpassade tekniska nuvärdet, dvs. efter nedskrivning enligt IN-tabellen (11 kap. 7 § FTL).

Följande egenskaper (värdefaktorer) hos industribyggnader, värderade med ledning av en produktionskostnadsberäkning, ska alltid bestämmas (11 kap. 8 § FTL).

- återanskaffningskostnad
- ålder
- byggnadskategori
- ortstyp

För dessa värdefaktorer, med undantag för värdefaktorn återanskaffningskostnad, finns en klassindelning.

Hela riket utgör ett värdeområde för industribyggnader, värderade med ledning av en produktionskostnadsberäkning. Värdenivån bestäms genom indelningen av värdefaktorn ortstyp.

4.3.2 Klassificering av värdefaktorer

Riktvärdet för en produktionskostnadsvärderad industribyggnad beräknas genom att återanskaffningskostnaden multipliceras med en rekommenderad nedskrivningsfaktor. Den faktorn är grundad på värdefaktorerna ålder, byggnadskategori och ortstyp. Därefter multiplicerar man med 0,75 för att erhålla riktvärdet.

4.3.2.1 Återanskaffningskostnad

Definition

Återanskaffningskostnaden ska bestämmas för varje värderingsenhet som ska värderas med ledning av en produktionskostnadsberäkning.

Med återanskaffningskostnad menar man den kostnad som skulle uppstå om man uppförde en motsvarande anläggning två år innan taxeringsåret. Det finns två sätt att beräkna återanskaffningskostnaden. Det ena sättet innebär att man gör en beräkning grundad på erfarenheter om byggnadskostnadens storlek det året. Eller så kan man använda sig av de faktiska byggnadskostnaderna som man räknar om med en omräkningsfaktor. Omräkningsfaktorn används för att ta hänsyn till ändringen i byggnadskostnad mellan nybyggnadsåret och andra året före taxeringsåret (5 kap. 6 § andra stycket FTL).

Det är väsentligt för taxeringen om utrustningen i en industribyggnad klassificeras som byggnadstillbehör eller industritillbehör. Detta är viktigt eftersom det inte ska bestämmas något värde för industritillbehören, enligt 7 kap. 16 § FTL. När man beräknar byggnadskostnaden för att få fram återanskaffningskostnaden ska den maskinella utrustningen räknas med som byggnadstillbehör. Detta gäller framförallt de huvudsakliga maskinerna men även hjälpmaskiner m.m. som hör till dem. Det kan även gälla annan utrustning, förutsättningen är att de hör till den fasta inredningen i byggnaden och används för stadigvarande bruk, till exempel kylsystem och fläktmaskineri. Mer information finns i del 1 avsnitt 1.2 under skräddarsydd byggnad.

Klassificering

Värdefaktorn återanskaffningskostnad ska enligt 7 kap. 3 § FTL inte indelas i klasser.

**Faktisk
byggnadskostnad**

Återanskaffningskostnaden bestäms antingen med stöd av industribyggnadens faktiska byggnadskostnader eller med stöd av erfarenheter rörande byggnadskostnaderna under det andra året före taxeringsåret, dvs. nivååret.

De faktiska (historiska) byggnadskostnaderna ska innefatta kostnaderna för själva byggnaden och byggnadstillbehören. Dessa kostnader innefattar bl.a.

- Kostnader för själva byggnaden med undantag för mer-
värdesskatt projektering
 - projektering
 - normala grundläggningskostnader
 - konstruktionsarbeten inklusive målning
 - installationer för VA, värme, el, ventilation, hissar etc.
 - fast inredning
 - byggherrens administration inklusive byggledning,
besiktning och kontroll
 - räntor under byggnadstiden
 - avgifter till myndigheter (bygglov m.m.).

– Utrustning

Kostnaderna till den del de omfattar byggnadstillbehör, t.ex. för bensinstationer, pumpar, cisterner etc.

I de faktiska byggnadskostnaderna ska inte kostnader för tomt, markarbeten, lös inredning och utrustning eller industri-tillbehör räknas med. Som exempel på sådana kostnader kan nämnas:

- Kostnader för markarbeten på tomt
 - asfaltering, grusning av industriplaner m.m.
 - stängsel, inhägnader etc.

Omräkningsfaktor

De faktiska byggnadskostnaderna ska räknas upp till kostnads-nivån andra året före taxeringsåret. Detta ska ske genom en omräkningsfaktor. Genom denna beaktar man förändringar i byggnadskostnaden mellan nybyggnadsåret och andra året före taxeringsåret (se 5 kap. 6 § FTL).

IO-tabellen

Vid uppskattning av återanskaffningskostnaden i 2011 års kostnadsnivå genom omräkning av den faktiska byggnadskostnaden ska den omräkningsfaktor användas som föreskrivs i 1 kap. 15 § FTF samt bilaga 10 till FTF (IO-tabellen).

Utformningen av IO-tabellen enligt bilaga 10 till FTF och de av Skatteverket rekommenderade omräkningsfaktorerna har redovisats i avsnitt 1.4.3.

4.3.2.2 Erfarenhetstal

För att bestämma återanskaffningskostnaden genom en beräkning grundad på erfarenheter om byggnadskostnadens storlek det året, behöver man använda erfarenhetstal. Enligt Skatteverkets gällande allmänna råd ska erfarenhetstalet multipliceras med lokalens storlek.

Produktionslokaler

Som en mycket grov schablon i fråga om nybyggnadskostnaden kan följande erfarenhetstal användas:

Tabell över erfarenhetstal för produktionslokaler (kr/kvm BTA)

Takhöjd	Oisolerad byggnad	Isolerad byggnad		
		Enkel standard	Normal standard	Hög standard
< 6 m	2000–3000	4500–7500	7000–10000	9000–12500
6–12 m	2500–4000	7000–10000	9500–12500	10500–15500
> 12 m		9500–12500	11000–15000	12500–19000

Följande uppgifter ligger till grund för klassificeringen i fråga om standard i tabellen ovan.

Oisolerad byggnad

Stomme dimensionerad enbart för snö- och vindlast. Golv dimensionerat för små laster och litet slitage. Isolering saknas. Ingen uppvärmning. Mekanisk ventilation saknas.

Isolerad byggnad – enkel standard

Stomme dimensionerad enbart för snö- och vindlast. Golv dimensionerat för små laster och litet slitage. Enkel, tunn isolering. Enkel uppvärmning. Enkel mekanisk till- och från-luftsventilation.

Isolerad byggnad – normal standard

Stomme dimensionerad för laster utöver snö- och vindlast. Golv dimensionerat för normala laster och normalt slitage. Normal isolering och uppvärmning. Mekanisk till- och frånluftsventilation av normal standard.

Isolerad byggnad – hög standard

Stomme dimensionerad för stora laster utöver snö- och vindlast. Golv dimensionerat för stora laster och hårt slitage. Tjockare isolering med hög standard på uppvärmning. Särskilda krav på god luftkvalitet.

Storleken på byggnaden har betydelse för beräkning av produktionskostnaden. För en liten industrilokal (under ca 500 kvm) används normalt övre delen av det angivna intervallet. För större industrilokaler (över ca 2 000 kvm) används normalt undre delen av intervallet.

För industribyggnader som ska värderas med ledning av en produktionskostnadsberäkning kan det förekomma sådana skillnader i t.ex. takhöjder, byggnadstyp, byggnadsarea, geografiskt läge m.m. att byggnadskostnaderna kan förväntas ligga avsevärt utanför de ovan angivna kostnadsintervallen.

**Industrikontor
Silobyggnader
Mobilmaster**

Skatteverkets gällande allmänna råd redogör för erfarenhetstalen avseende industrikontor för att beräkna återanskaffningskostnaden. Vidare framgår det av de allmänna råden hur återanskaffningskostnaden för silobyggnader tas fram. Även mobilmaster berörs i de allmänna råden.

Metodval

Faktiska byggnadskostnader bör i första hand komma till användning för byggnader uppförda under den senaste tiden. Faktisk byggkostnad kan även användas för äldre byggnader om tillförlitliga erfarenhetstal för den aktuella typen av byggnad saknas. Vid val av metod bör man alltså bedöma dels om det finns någon aktuell faktiskt byggnadskostnad, dels om det finns användbara erfarenhetstal. Se de gällande allmänna råden för mer information.

4.3.2.3 Ålder

Värdeår

För att bestämma värdefaktorn ålder för en industribyggnad används samma metod vid värdering enligt produktionskostnadsberäkning som för de avkastningsvärderade industribyggnaderna, se vid punkt 4.2.2.3.

**Återstående
ekonomisk
livslängd**

Vidare ska beslutas om den återstående ekonomiska livslängden är mer eller mindre än 5 år. Vid bedömning av byggnadernas totala ekonomiska livslängd kan en viss ledning fås av byggnadsmaterial i stomme och bärande delar. Byggnader med stomme av stål eller trä, med fasader av plåt eller trä har ofta kortare teknisk livslängd än motsvarande byggnader med stomme av t.ex. sten, betong eller motsvarande. En limträstomme har ungefär samma tekniska livslängd som stommar av betong eller dylikt.

Den tekniska livslängden har dock ofta inte den avgörande betydelse för den ekonomiska livslängden som vissa andra faktorer som t.ex. flexibilitet och allmän användbarhet har.

Klassificeringen sker med hänsyn till byggnadens allmänna karaktär och konstruktion, huvudsakliga användning, dess användbarhet för fortsatt produktion samt den därav beroende totala ekonomiska livslängden.

4.3.2.4 Byggnadskategori

**Definition
Klassificering**

Värdefaktorn byggnadskategori ska delas in i följande sju klasser, enligt 1 kap. 15 § FTF.

1. Oljeraffinaderi eller petrokemiska industrier
2. Massa- eller pappersbruk
3. Järn- eller stålindustrier eller metallsmältverk
4. Cement- eller kalkindustrier eller industrier för framställning av industrimineral
5. Spannmålssilor
6. Sågverk
7. Annan verksamhet än som framgår av punkt 1–6.

Som exempel på industribyggnader och övriga byggnader som tillhör byggnadskategori sju kan nämnas asfaltsverk, betongstationer, bryggerier och cisterner.

Varje byggnad ska klassificeras för sig. Detta innebär att det för industrier med många byggnader kan förekomma byggnader som tillhör olika byggnadskategorier. Inom t.ex. en petrokemisk industri kan det således finnas byggnader tillhörande dels byggnadskategori 1, dels byggnadskategori 7.

4.3.2.5 Ortstyp

Definition

Ortstypen bestäms med hänsyn till värderingsenhetens läge i förhållande till tätort (11 kap. 8 § FTL).

Klassificering

Värdefaktorn ortstyp ska enligt 1 kap. 15 § FTF indelas i klasser. Varje kommun eller församling ska hänföras till en sådan klass. Klassindelningen fastställs i Skatteverkets föreskrifter.

4.3.3 Beräkning av riktvärde

IN-tabellen

Då man beräknar riktvärdet för en industribyggnad värderad med ledning av produktionskostnadsberäkning, används en nedskrivningsfaktor. Den här faktorn redovisas i en tabell, IN-tabellen. För att få fram nedskrivningsfaktorn för byggnaden som ska värderas behöver man först bestämma värdefaktorerna byggnadskategori, ålder, återstående ekonomisk livslängd och ortstyp. Med hjälp av dessa faktorer kan man läsa av tabellen och få fram den aktuella nedskrivningsfaktorn.

Riktvärdet beräknas sedan genom att den till taxeringsvärdenivå omräknade återanskaffningskostnaden multipliceras med den rekommenderade nedskrivningsfaktorn. Uppställningen av formeln finns i 1 kap. 16 § FTF.

5 Riktvärde för tomtmark för industribyggnad

5.1 Inledning

Med tomtmark för industribyggnad avses enligt 2 kap. 4 § FTL mark som består av bl.a. industribyggnad samt trädgård, parkeringsplats, upplagsplats, kommunikationsutrymme m.m., som ligger i anslutning till sådan byggnad. Mark som tillhör en fastighet som är bebyggd med en industribyggnad ska i sin helhet utgöra tomtmark om fastigheten ligger i ett ägoskifte och har en total areal som inte överstiger två hektar. Detta gäller inte om fastighetens mark till någon del ska taxeras tillsammans med annan egendom enligt reglerna i 4 kap. FTL.

Vad som nu har sagts om tomtmark ska också gälla mark till obebyggd fastighet, som har bildats för byggnadsändamål under de senaste två åren. Har fastigheten bildats längre tillbaka i tiden ska marken utgöra tomtmark bara om det är uppenbart att den får bebyggas.

I övriga fall ska obebyggd mark anses som tomtmark bara om:

- marken enligt detaljplan är avsedd för bebyggelse och det inte finns några uppenbara skäl till varför man inte skulle få bygga på den.
- det finns giltigt bygglov eller tillstånd enligt ett förhandsbesked enligt PBL.

Värdefaktor

För tomtmark för industribyggnad ska alltid värdefaktorn storlek bestämmas.

Värdefaktorn storlek ska inte klassindelas.

Beträffande allmänna förutsättningar m.m. för värderingen av tomtmark, se avsnitt 1.4.4.

5.2 Klassificering av värdefaktorer

5.2.1 Storlek

Definition

Med storlek menas värderingsenhetens tomtmarksareal, men om det finns särskilda skäl ska man i stället använda den byggrätt som värderingsenheten är avsedd för eller som redan används. För en byggnad som är placerad inom en tredimensionell fastighet ska alltid storleken bestämmas utifrån planerad eller nyttjad byggrätt (12 kap. 5 § FTL).

Byggrätt

Med byggrätt menas enligt Skatteverket gällande föreskrifter den rätt som föreligger att uppföra en ny byggnad på taxeringsenheten. Den anges i kvm bruttoarea ovan mark och mäts i enlighet med Svensk Standard (SS 21054:2009). Med ovan mark menar man att golvet i närmaste våning ovanför markplan ska ligga mer än 1,5 m över den omgivande marken.

Av 7 kap. 10 § FTL framgår det att bebyggelsemöjligheten ska bestämmas med utgångspunkt i den pågående markanvändningen vid värdering av tomtmark. Detta gäller inte om detaljplanen tillåter annan markanvändning som ger marken ett väsentligt högre värde. Detta bör i så fall påverka värderingen.

Klassificering

Byggrätten för bebyggda tomter bestäms i första hand till storleken av befintlig byggnad, jfr 7 kap. 10 § FTL. Saknas uppgift om byggrätt får bruttoarean uppskattas med ledning av den sammanlagda lokalarean. Bruttoarean bör bestämmas till $1,25 \times$ den sammanlagda lokalarean. Tillåter detaljplan annan markanvändning som ger ett väsentligt högre värde bör byggrätten bestämmas till den enligt plan tillåtna storleken. Med väsentligt högre bör anses 20 % överstigande värde. Förutsättningen för den senare bedömningen är att genomförandetiden för detaljplanen inte är utgången vid beskaffenhets tidpunkten. Se de gällande allmänna råden för ytterligare beskrivning.

Obebyggda tomter

I Skatteverkets allmänna råd framgår att för obebyggda tomter bör byggrätten bestämmas till storleken av den enligt gällande detaljplan tillåtna byggrätten. Om ingen aktuell detaljplan finns bestäms byggrätten primärt utifrån beviljat bygglov eller förhandsbesked. Om inte detta är tillfredställande får byggrätten uppskattas med ledning av sannolika exploateringsgraden för värdeområdet, dvs. förhållandet mellan bedömd byggrätt och tomtareal. Se de gällande allmänna råden för vidare beskrivning.

3D-fastigheter

Vid värdering av mark till industribyggnad eller övrig byggnad som utgör 3D-fastighet eller 3D-fastighetsutrymme bör markvärdet beräknas utifrån gällande riktvärdeangivelse angiven i kronor per kvadratmeter tomtmark (Skatteverkets ställningstagande 2005-03-10, dnr 130 147179-05/11). För beräkning och exempel se vidare i detta ställningstagande.

Utöver det här förekommer inte någon klassindelning av värdefaktorn storlek.

Tomtvärdetabell

I 5 kap. 5 a § FTL står förklarat hur man bestämmer värdenivån i ett värdeområde då det saknas eller då det finns för få fastighetsköp. Här framgår att man i de fallen får hämta information från försäljningar inom andra värdeområden, med likartade förutsättningar för prisbildning.

Om det inte finns sådan prisinformation från andra värdeområden ska man i stället bestämma värdet av tomtmark till produktionslokaler med ledning av en tomtvärdetabell (1 kap. 3 fjärde stycket, andra meningen och 37 §§ FTF).

5.3 Beräkning av riktvärde

Beräkning av riktvärde för tomtmark sker genom att tomtarealen i kvm eller byggrätten i kvm bruttoarea multipliceras med rekommenderat värde i kr/kvm.

6 Justering för säregna förhållanden

Riktvärdeangivelser

Av 7 kap. 2 § FTL framgår att riket ska indelas i värdeområden och att värdeförhållandena inom dessa i allt väsentligt ska vara enhetliga. Indelning i värdeområden för avkastningsvärderade industribyggnader, och tomtmark till industribyggnader, fastställs genom Skatteverkets föreskrifter. Riktvärdeangivelserna för vart och ett av dessa värdeområden lämnas sedan i Skatteverkets allmänna råd. Applicerat på den enskilda industrifastighetens egenskaper (värdefaktorer) ger riktvärdeangivelserna det som kallas fastighetens riktvärde. (Observera den skillnad som föreligger mellan termerna riktvärde och riktvärdeangivelse.) Detta beräkningssätt gör att avkastningsberäknade byggnader av viss bestämd storlek, ålder, standard och lokaltyp får precis samma värde oavsett var någonstans i ett värdeområde de är belägna. I än högre grad styr riktvärdeangivelserna värdet på tomtmark till industribyggnad. Här är det bara en enda värdefaktor som bestämmer riktvärdet och det är storleken. Om två industritomter är lika stora (eller har samma byggrätt) får de alltså precis samma riktvärde.

Eftersom riktvärdeangivelserna ges i form av allmänna råd är de inte nödvändigtvis bindande för taxeringen av en enskild fastighet. Om fastighetsägaren genom en egen utredning, i form av statistiskt material eller liknande, kan visa att riktvärdeangivelserna i värdeområdet grundar sig på ett felaktigt underlag, kan de frångås. Det är dock mycket ovanligt att Skatteverket avviker från riktvärdeangivelserna; Endast i sådant fall där det klart framgår att riktvärdeangivelserna leder till en väsentligt för hög eller för låg taxering kan det komma ifråga att avvika från dem.

Justering för säregna förhållanden

Ibland är en fastighets beskaffenhet sådan att dess värde inte helt låter sig fångas med hjälp av riktvärden och värdefaktorer. Skatteverket har då möjlighet att justera det framtänkta riktvärdet uppåt eller nedåt. En sådan ändring av riktvärdet kallas för justering för säregna förhållanden. För att det ska bli aktuellt att göra en justering för säregna förhållanden måste de

obeaktade värdefaktorerna ha en inverkan på marknadsvärdet som är påtaglig. Vad som menas med påtaglig inverkan på marknadsvärdet framgår av 7 kap. 5 § FTL:

Justeringskriterier

- Fastighetens totala riktvärde ska höjas eller sänkas med minst 3 %, dock minst 25 000 kr.

Värderingsmodellen för taxering av industrienheter ger inte utrymme för att på detaljnivå beakta värdemässiga avvikelser mellan likvärdiga fastigheter i värdeområdet. Med justeringskriterierna har lagstiftaren dels satt upp en riktlinje för med vilken noggrannhet värderingen ska ske, dels skapat förutsättningar för ett effektivt taxeringsarbete.

För att ett säreget förhållande ska föranleda en justering av taxeringsvärdet måste det alltså, enligt 7 kap. 5 § FTL, ha en påtaglig inverkan på marknadsvärdet. Detta innebär att de justeringsanledningar som anges i följande avsnitt inte alltid medför tillräckligt stor värdeinverkan för att ensamma leda till en justering. Däremot kan flera säregna förhållanden, som vart och ett inte uppgår till 25 000 kr eller tre procent av det sammanlagda riktvärdet, tillsammans uppfylla FTL:s kriterier för justering.

Utgångspunkt för justering

Vid bedömningen av vad som är ett säreget förhållande är utgångspunkten vad som är normalt inom det värdeområde som taxeringsenheten tillhör, inte vad som är normalt för taxeringsenheter som i visst avseende klassificerats på samma sätt.

Exempel

En fastighetsägare äger två identiska lagerlokaler. Byggnaderna är 2 200 kvm stora, av normal standard med värdeår 2004. Båda byggnaderna har en förväntad ekonomisk livslängd på mer än 10 år.

Lager 1 är belägen i ett attraktivt industriområde i Göteborg.

I-nivåfaktorn i värdeområdet är 42. Tillämpbar IH-tabell är 95 vilket innebär att en relativ hyra på 86 kr ska användas. Kapitaliseringsfaktorn är 1,10. Lagret får ett riktvärde på $(2\,200 \times 86 \times 42 \times 1,10 =) 8\,741\,000$ kr.

Lager 2 är beläget en halv kilometer längre bort och tillhör ett mindre attraktivt värdeområde vars I-nivåfaktor endast är 14. Tillämpbar IH-tabell är här 85 vilket innebär att en relativ hyra på 88 kr ska användas. Lagret får ett riktvärde på $(2\,200 \times 88 \times 14 \times 1,10 =) 2\,981\,000$ kr.

Ägaren till de två lagren reagerar nu på det jämförelsevis höga taxeringsvärde som lager nr 1 får. Med hänvisning till lager 2, yrkar nu ägaren på att taxeringsvärdet för lager 1 ska sänkas till 2 981 000 kr. Ett sådant yrkande ska Skatteverket inte bifalla. Det som gör att lager 1 får ett mycket högre taxeringsvärde är ju att det ligger i ett utpräglat industriområde i Göteborg, där de goda förutsättningar som finns i detta speciella industriområde (transportmöjligheter, utbyggd infrastruktur etc.) yttar sig genom höga försäljningsvärden. Detta har Skatteverket tagit hänsyn till genom riktvärdeangivelserna, framför allt genom I-nivåfaktorn.

Redovisning

Justeringen för säregna förhållanden görs, enligt 7 kap. 5 § FTL, på taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde. Anledningen till justeringen är ibland hänförlig till viss bestämd del av taxeringsenheten, t.ex. viss bestämd byggnad, men kan i andra fall närmast hänföras till taxeringsenheten som helhet.

I allmänna råd anges att justeringen bör redovisas på den värderingsenhet till vilken justeringsanledningen närmast kan härledas. I det fall justeringsanledningen hänförs till taxeringsenheten som helhet bör justeringen redovisas på den mest värdefulla värderingsenheten.

Justeringsanledningen anges i regel med kod enligt särskild förteckning. Om lämplig kod inte ingår i förteckningen över justeringskoder, eller om särskild utformning av justerings-skälet bör ske, anges detta genom en särskild kod (99) tillsammans med justeringsskälet i klartext.

Värderingsmetoder

Olika metoder kan användas för att bestämma justeringens storlek. Vanligtvis används den s.k. **direkta metoden**. Enligt denna metod bestäms den inverkan på marknadsvärdet som det säregna förhållandet medför. Om det t.ex. föreligger en större skada på en industribyggnad, utgår man från kostnaden för att åtgärda skadan. Kostnaderna bedöms vid AFT 13 i 2011 års prisnivå. I praktiken går det till på följande sätt:

Först bedöms kostnaden för att åtgärda skadan på byggnaden. Sedan bedöms hur stort genomslag på marknadsvärdet som kostnaden har. Det belopp man kommer fram till reduceras härfter till taxeringsvärdenivå genom att det multipliceras med 0,75. Slutligen bedöms om skadans värdepåverkan är påtaglig, dvs. uppfyller de två kriterierna i 7 kap. 5 § FTL. Om så är fallet väljs lämplig justeringskod i kodförteckningen varefter byggnadsvärdet justeras ned med det framräknade beloppet.

**Eftersatt
underhåll**

I andra situationer är en **indirekt metod** att föredra. Vid denna metod bestäms taxeringsvärdet med och utan beaktande av det säregna förhållandet. Därefter beräknas justeringen som skillnaden mellan dessa båda värden.

Till ledning för bedömning av olika säregna förhållanden redovisas nedan ett antal vanliga justeringsanledningar samt rekommendationer för bedömningen av värdeinverkan m.m.

6.1 Industribyggнад

En av de omständigheter som kan föranleda justering av värdet på en industribyggнад är eftersatt underhåll. Även om industribyggnader är beskaffade och utformade på mycket olika sätt kan man generellt säga att de är utsatta för hårdare nötning än vad byggnader av andra fastighetstyper är. Ett hårt slitage behöver dock inte innebära att industribyggnadens funktionalitet är försämrade. Kriterierna för när en industribyggnads underhåll ska anses vara säreget är därför hårda – i princip måste underhållet vara så extremt eftersatt att det är uppenbart att byggnaden inte uppfyller grundläggande krav för att kunna användas för sin funktion och att byggnaden inte är uthyrningsbar eller endast kan hyras ut till väsentligt lägre hyra än normalt underhållna byggnader.

I de fall som en justering kan aktualiseras bör den, i enlighet med Skatteverkets gällande allmänna råd, göras med hänsyn till den hyra till vilken byggnaden kan tänkas bli uthyrd i befintligt skick. Vid provvärderingen har värderingshyra angetts för normenhet avseende produktionslokaler. Denna hyra avser vad som bedömts vara normal marknadshyra för produktionslokaler i värdeområdet. Värderingshyran för respektive värdeområde står angiven i riktvärdeangivelserna för värdeområdet och är en uppgift som bör användas när Skatteverket ska beräkna en industribyggnads marknadshyra med ledning av den relativa värderingshyran.

Exempel

En industrifastighet ligger i ett värdeområde där värderingshyran är 350 kr per kvm och där IH-tabell 85 ska användas. På fastigheten finns en 800 kvadratmeter stor lagerbyggnad av normal standard. Lagret, vars nybyggnadsår är 1973, hyrs ut av ägaren. Lokalerna har under åren underhållits bristfälligt. De är därför i ett skick som gör att de endast kan hyras ut för 60 000 kr per år. Ägaren inkommer med dokumentation som visar

att byggnadens skick är sådant att en justering för eftersatt underhåll är befogad. Till vilket belopp som lokalerna skulle kunna hyras ut för om de var i (ett för värdeåret) normalt skick kan ägaren dock inte svara på. En bedömning av justeringsbeloppet kan göras på följande sätt:

Först avläses den relativa hyran i IH-tabell 85. För lager av normal standard, byggda före år 1974, är den 57. I praktiken fungerar denna siffra, dividerad med 100, som en multipel som ska appliceras på värdeområdets värderingshyra. Produkten blir $350 \times 0,57 = 199,5$. Den hyra som ägaren teoretiskt borde kunna erhålla är alltså $(199,5 \times 800 =)$ 159 600 kr. Mellanskillnaden mellan 159 000 och 60 000 kr är, efter avrundning, 99 000 kr. Denna summa utgör ett tänkbart justeringsbelopp.

Konstruktionsfel och byggsador

Som tidigare nämnts är många industribyggnader utsatta för större påfrestningar än vad andra typer av byggnader är. Mycket sällan är därför byggnadsslitage och bristfälliga underhåll att anse som säregna förhållanden. I regel får de i stället anses beaktade genom det värdeår och den kapitaliseringsfaktor som åsatts.

Det förekommer dock att industribyggnader är felkonstruerade eller skadade. Konstruktionsfel och byggsador beaktas inte i riktvärdeangivelserna och är därför per definition säregna förhållanden. Jämfört med byggnader som endast är slitna och dåligt underhållna, kommer därför skadade och felkonstruerade byggnader oftare ifråga för nedsättning av taxeringsvärdet. Enligt Skatteverkets gällande allmänna råd är det lämpligt att justeringsbeloppet utgår från kostnaden att åtgärda skadan och det genomsnitt på marknadsvärdet som denna kostnad beräknas ha. Det ska också vägas in i hur hög grad konstruktionsfelet eller skadan påverkar en ändamålsenlig användning av byggnaden.

- Om skadan är av sådan art att byggnaden inte kan fylla sin funktion utan att skadan åtgärdas, bedöms justeringen till i storleksordningen 60–80 % av kostnaden.
- Om skadan däremot kan tolereras under viss tid och byggnaden används i skadat skick, bör justeringen uppskattas till 10–50 % av kostnaderna för att åtgärda skadan. Den lägre siffran bör användas i områden som, sett över landet som helhet, har lägre värdenivåer och det högre procenttalet i områden med höga värdenivåer.

Överloppsbyggnad Med överloppsbyggnad avses en byggnad som uppfyller följande kriterier:

- Den kan inte längre utnyttjas för sitt ändamål
- Den står tom
- Den förväntas inte komma till användning inom 3–5 år

Med hänvisning till att säregna förhållanden föreligger kan en sådan byggnads taxeringsvärde justeras ned. Justeringens storlek får bestämmas från fall till fall. Om det är uppenbart att byggnaderna inte kommer till användning inom överskådlig tid kan byggnadsvärdet behöva reduceras till 0.

Exempel

Ett industriföretag går i konkurs. En byggexploatör köper den fastighet på vilken företagets verksamhet bedrivits. Fastigheten är belägen i stadskärnan där den gällande detaljplanen fortfarande anger industribyggnation. Byggexploatörens avsikt är dock att riva den befintliga byggnationen och i stället bygga bostäder, något som kommunen är positiv till. Arbetet med att ta fram en ny detaljplan är dock i sin linda och byggexploatören har inte sökt rivningslov. Byggnaderna är emellertid tömda på maskiner och inredning och kan inte användas meningsfullt. De utgör därför överloppsbyggnader.

Saneringsbyggnad Som framgår av avsnitt 5.4.1. är en saneringsbyggnad en byggnad som

- ska rivas

eller

- inte kan förränta markvärdet

Ibland kan Skatteverket i ett tidigt skede se att den aktuella byggnaden omöjligt kan tillföra ett mervärde för fastigheten. I de flesta fall måste dock en utredning göras. Om fastighetsägaren meddelar att en byggnad ska rivas och därför begär att den ska klassificeras som saneringsbyggnad, bör Skatteverket begära att få en kopia på det beviljade rivningslovet. Om fastighetsägaren i stället hänvisar till att byggnaden inte kan förränta markvärdet bör denne kunna presentera ett driftsnetto eller liknande beräkning som styrker uppgifterna.

Lämpligt är också att begäran kompletteras med fotografier som visar skicket.

Exempel

År 1982 byggdes en 200 kvm stor lagerbyggnad av mycket enkel standard. I det aktuella värdeområdet är värderingshyran 490 kr och den IH-tabell som ska användas är 90. Lagerbyggnaden används av ägaren själv. Denne begär nu att byggnaden ska betraktas som en saneringsbyggnad eftersom den inte kan förränta markvärdet. Ägaren har dock inga planer på att riva den relativt välbehållna byggnaden. En uppskattning av de årliga driftkostnaderna görs enligt följande:

El – 30 000 kr

Fastighetsskatt – 1 000 kr

Löpande underhåll – 6 000 kr

Totala driftkostnader – 37 000 kr

Mot dessa uppgifter ska beräknade hyresintäkter ställas:

Värdeområdets värderingshyra är 490 kr per kvm och den relativa hyran för ett mycket enkelt lager är 49 kr per kvm. När dessa faktorer vägs samman utfås den relativa värderingshyran ($490 \times 49/100 =$) 240 kr per kvm. Genom att sedan multiplicera den relativa värderingshyran per kvm med lagrets storlek, 200 kvm, fås en beräknad årshyra på ($240 \times 200 =$) 48 000 kr.

Som synes överstiger alltså den beräknade hyran för lagret de totala driftkostnaderna med ($48\,000 - 37\,000 =$) 11 000 kr. Därmed uppnås ett positivt driftsnetto och byggnaden ska alltså inte taxeras som en saneringsbyggnad.

**Gränsdragning
mellan överlopps-
byggnad och
saneringsbyggnad**

Gränsdragningen mellan överloppsbyggnad och saneringsbyggnad är ofta flytande. En tydlig skiljelinje uppkommer dock när fastighetsägaren **beviljats rivningslov**. I de fall själva rivningsarbetet sker samma år som rivningslovet beviljats finns det ju inte längre någon byggnad att beakta, varför frågan om saneringsbyggnad inte blir aktuell. Vanligt är dock att rivningen inte görs samma år som rivningslovet utfärdats. Om fastighetsägaren med åberopande av rivningslovet då yrkar på att få byggnaden klassad som saneringsbyggnad, torde det i

**Rivningsobjekts
påverkan på
marknadsvärdet**

regel inte finnas något hinder för att klassificera byggnaden som saneringsbyggnad.

En byggnad som är mogen att rivas kan utgöra en belastning för fastighetsägaren. Den negativa värdepåverkan på fastighetens marknadsvärde som rivningsobjektet har kan beaktas genom att tomtmarkens värde nedjusteras. Enligt Skatteverkets gällande allmänna råd måste dock ett par kriterier vara uppfyllda för att så ska kunna ske:

För att en värderingsenhet ska förutsättas ha ett negativt värde som belastar taxeringsenheten i övrigt bör krävas dels att föreläggande om rivning meddelats eller en rivning av andra skäl är nödvändig och måste ske inom kort, dels att rivningskostnadernas storlek är utredd.

Storleken på justeringsbeloppet bör uppskattas till 30–50 % av, i nivåårets kostnadsnivå, beräknade rivningskostnader. Det lägre procenttalet används i områden som, sett över landet som helhet, har låga värdenivåer och det högre procenttalet i områden med höga värdenivåer.

Silobyggnader

Om en spannmålssilo saknar rensnings- och torkningsutrustning bör byggnadsvärdet justeras ned med 20–30 % av värdet i ojusterat skick. Om en spannmålssilo belägen i ortstyp 1 saknar möjlighet till direkt lastning och lossning av fartyg med en lastkapacitet om minst 10 000 ton, bör byggnadsvärdet justeras ned med 20 % av värdet i ojusterat skick. Detsamma bör gälla en spannmålssilo belägen i ortstyp 2 om möjlighet saknas till direkt lastning och lossning av fartyg med en lastkapacitet om minst 1 000 ton.

**Avvikande
vakansgrad**

Justering för avvikande vakansgrad aktualiseras normalt under förutsättning dels att värderingsenhetens vakansgrad med mer än 20 procentenheter överstiger den inom värdeområdet genomsnittliga för industrilokaler, dels att vakansgraden inte kan förväntas bli normal för värdeområdet inom sex månader från taxeringsårets ingång.

Justeringsbeloppet kan beräknas med ledning av nedanstående tabell.

Tabell över justeringsbelopp vid olika avvikande vakansgrad

Avvikande- vakansgrad, %	Justeringsstorlek (angiven som multiplar av värdefaktorn hyra)			
	Anpass- ningstid 1 år	Anpass- ningstid 2 år	Anpass- ningstid 4 år	Anpass- ningstid 6 år
20–30	–	0,10H	0,2H	0,2H
31–40	–	0,12H	0,3H	0,3H
41–50	–	0,15H	0,4H	0,5H
51–60	0,10H	0,25H	0,5H	0,7H
61–70	0,15H	0,35H	0,6H	0,9H
71–80	0,20H	0,45H	0,8H	1,2H
81–90	0,25H	0,55H	1,0H	1,7H
91–100	0,35H	0,70H	1,3H	2,3H

Om erforderlig tid för att nedbringa vakansgraden till den genomsnittliga bedöms vara en annan än den som ligger till grund för rekommendationen, bör justeringen anpassas här till. Om t.ex. tiden för att nedbringa vakanserna överstiger 6 år kan justering aktualiseras vid lägre avvikande vakansgrad än 20 %.

I tabellen anges justeringens storlek som multipler av värdefaktorn hyra. Justeringarnas storlek bestäms med hänsyn till hyresbortfallets storlek och den tid som bedöms åtgå för att få ner vakansgraden till den för området genomsnittliga.

Tabellen är uppbyggd utifrån olika antaganden om hur lång tid det tar att avveckla en vakansgrad på 90–100 %. En ingående avvikande vakansgrad på 20–30 % antas bli avvecklad på 1/4 av den tid det tar att avveckla en vakansgrad på 90–100 %.

Multiplern i tabellen anger nuvärdet av hyresbortfallet beräknat med 6 % kalkylränta.

Vilken kolumn som ska väljas i det enskilda fallet beror på vilken typ av marknad som det aktuella objektet finns på och vilka bedömningar om vakansens varaktighet som därigenom kan göras. På en stark marknad kan det vara naturligt att välja kolumn 1 eller 2 med en anpassningstid på ett respektive två år för ett objekt med 90–100 % vakansgrad. Om det är fråga om ett objekt på en mycket svag marknad med synnerligen svag efterfrågan kan det vara naturligt att välja kolumn 4 med en anpassningstid på 6 år. Det kan då också bli aktuellt med en

nedjustering av taxeringsvärdet även om den avvikande vakansgraden understiger 20 %.

Exempel

En produktionslokal i en byggnad med värdeår 1983 har totalhyran 1 000 000 kr. Saknar byggnaden vakans är riktvärdet för byggnaden 4 000 000 kr. Avvikande vakansgrad är 20 % och anpassningstid 4 år. Justeringen blir enligt tabellen ($0,2 \times 1\,000\,000 =$) 200 000. Justerat byggnadsvärde blir därmed 3 800 000 kr.

I de fall alla lokaler är av samma sort och standard, och ägaren inte själv bedriver verksamhet i dem, är det enkelt att beräkna vakansgraden. Då divideras helt enkelt outhyrd area med total area. Kvoten multipliceras med 100 för att ange procent och subtraheras därefter med värdeområdets vakansgrad. Kvar blir den avvikande vakansgraden. Överstiger den 20 % ska ett eventuellt justeringsbelopp räknas fram. Eftersom lokalerna hyrs ut är det troligt att ägaren kan lämna information om intäkterna för den uthyrda delen. På så vis utfås hyresintäkterna per kvm, vilka multipliceras med lokalarean. Produkten blir värderingsenhetens totala hyra vilken slutligen ska multipliceras med vald multipel från tabellen.

Vanligt är dock att en industribyggnad består av olika värderingsenheter. Det är i dessa fall viktigt att komma ihåg att vakansgraden mäter hyresbortfall och inte outhyrd lokalyta. I väldigt många fall använder dessutom ägaren själv lokalerna i sin verksamhet, något som ju innebär att det inte finns någon faktisk hyra som kan utgöra underlag för beräkning. Vakansjusteringen måste då räknas ut på följande sätt:

Exempel

En 2 000 kvm stor industribyggnad från 1986 består av två, exakt lika stora, delar. Den ena delen utgörs av ett enkelt lager och andra halvan av produktionslokaler av hög standard. Lagret använder ägaren i sin egen verksamhet medan produktionslokalerna står outhyrda. Byggnadens livslängd är mer än 10 år. I värdeområdet gäller följande:

Värderingshyra – 600 kr, IH-tabell – 95, I-nivåfaktor – 34, Vakansgrad – 15, Kapitaliseringsfaktor – 0,92

Byggnaden ligger i ett utpräglat industriområde till vilket goda kommunikationsmöjligheter råder. Kom-

munen är dock hårt drabbad av arbetslöshet och befolkningsutvecklingen är vikande. Vid en sammantagen bedömning måste därför marknaden anses som svag. Skatteverket uppskattar att anpassningstiden är 4 år.

Först beräknas en hyra för respektive värderingsenhet:

Produktionslokalerna

Storlek – 1 000 kvm

Värdeområdets värderingshyra – 600 kr per kvm

Relativ hyra, enligt IH-tabell 95, – 104 kr per kvm

Beräknad hyra: $(1\,000 \times 600 \times 104/100 =) 624\,000$ kr

Lagerlokalerna

Storlek – 1 000 kvm

Värdeområdets värderingshyra – 600 kr per kvm

Relativ hyra, enligt IH-tabell 95, – 68 kr per kvm

Beräknad hyra: $(1\,000 \times 600 \times 68/100) = 408\,000$ kr

Total beräknad hyra blir $(624\,000 + 408\,000 =) 1\,032\,000$ kr. Av denna står de outhyrda produktionslokalerna för $(624\,000 / 1\,032\,000 =) 60\%$. Den avvikande vakansgraden blir således $(60-15 =) 45\%$. Eftersom anpassningstiden bedöms vara fyra år blir vald multipel 0,4. Justeringen för vakanser blir $(0,4 \times 1\,032\,000 =) 413\,000$ kr.

Riktvärdena är följande:

Produktionslokalerna – $(1\,000 \times 104 \times 34 \times 0,92 =) 3\,253\,000$ kr

Lagerlokalerna – $(1\,000 \times 68 \times 34 \times 0,92 =) 2\,127\,000$ kr

Markvärde – 400 000 kr

Det sammanlagda riktvärdet är således $(3\,253\,000 + 2\,127\,000 + 400\,000 =) 5\,780\,000$ kr.

Den beräknade vakansjusteringen motsvarar $(413\,000/$

$5\,780\,000 =) 7,1\%$ av hela taxeringsenhetens värde. Kriterierna för att göra en justering för säregna förhållanden är alltså uppfyllda. Nedjustering av produktionslokalernas värde görs med 413 000 kr varefter

taxeringsenheten får värdet (5 780 000 - 413 000 =)
5 367 000 kr.

6.2 Tomtmark

Reservmark

Om marken på grund av läget inte kan förväntas bli bebyggd inom överskådlig tid kan tomtmarksvärdet justeras till värdet av omkringliggande åker- och skogsmark.

Lång väntetid

Förutsättningen för angivna riktvärden för tomtmarker bör vara att marken är omedelbart bebyggbar. Vid längre väntetid bör en justering aktualiseras. Denna bör bestämmas med ledning av nedanstående tabell över exploateringsfaktorer.

Inom orter där byggnadsproduktionen avstannat kan lång väntetid dock vara beaktad vid riktvärdenas bestämmande.

Fördröjd exploatering

För obebyggda värderingsenheter som inte är omedelbart bebyggbara kan justering aktualiseras. Detta gäller ofta sådan tomtmark som tidigare var indelad som exploateringsmark. En annan vanlig situation där justering kan komma i fråga är då tomten omfattas av planbestämmelser enligt 4 kap. 14 § PBL, vilket bl.a. kan innebära att bygglov inte erhålls förrän vissa trafik-, vatten och avlopps- eller energianläggningar blivit utbyggda.

Enligt Skatteverkets gällande allmänna råd bör bedömningen av justeringens storlek ske med ledning av förväntad väntetid och exploateringstid. Med väntetid bör avses tiden innan exploateringen kan beräknas börja. Med exploateringstid bör avses tiden under vilken exploatering kan beräknas pågå. Begreppet exploatering innefattar bland annat uppförande av byggnader och anläggningar. Vanligen uppgår exploaterings-tiden till ett år.

Både väntetid och exploateringstid bör bestämmas i hela kalenderår utifrån de förutsättningar som förelåg vid taxeringsårets ingång. Justeringens storlek bör bestämmas genom att de riktvärden som fastställts för tomtmark multipliceras med en exploateringsfaktor. Exploateringsfaktorn bör för hela riket bestämmas enligt följande tabell.

Tabell över exploateringsfaktorer

Exploaterings- ringstid, år	Exploatering pågår	Väntetid, beräknad från taxeringsårets ingång i hela år				
		1	2-3	4-5	6-10	>10
1	0,95	0,90	0,85	0,75	0,65	0,45
2-3	0,90	0,85	0,80	0,75	0,60	0,45
4-5	0,85	0,85	0,80	0,70	0,60	0,40
6-10	0,80	0,75	0,70	0,65	0,55	0,40
>10	0,70	0,65	0,60	0,55	0,45	0,30

Exempel

En industritomt, som är färdig att bebyggas, har riktvärdet 400 000 kr. Det visar sig dock att det i området saknas vissa grundförutsättningar vad beträffar vägar och energi. Innan dessa är uppfyllda, vilket beräknas ta 23-26 månader, kan inte bygglov beviljas. Mot denna bakgrund yrkar nu fastighetsägaren på att få markvärdet nedjusterat. Själva nybyggnationen bedöms ta elva månader. En justering räknas ut på följande sätt:

Väntetiden är cirka två år. Den kolumn som ska avläsas är därför kolumn två (2-3 år). Exploateringstiden är ett år och den rad som ska avläsas är därför den första (1). Aktuell exploateringsfaktor blir då 0,85. Den fördröjda exploateringen innebär alltså att markens värde anses vara 85 % av vad den skulle ha varit om den hade fått lov att bebyggas omedelbart. Markens värde blir $(400\,000 \times 0,85 =) 340\,000$ kr, vilket innebär att justeringsbeloppet blir $(400\,000 - 340\,000 =) 60\,000$ kr.

**Avsaknad av
VA och mark-
anläggningar**

Riktvärden för tomtmark till industribyggnad förutsätter tillgång till VA och markanläggningar (hårdgörning och stängsel). För obebyggda tomter, som bedöms kunna bebyggas inom en snar framtid, kan det vara aktuellt att göra en justering

av taxeringsvärdet om VA och markanläggningar saknas. I första hand bör fastighetsägaren själv presentera kostnader för att iordningställa marken och dra fram vatten och avlopp men om så inte sker kan nedanstående uppställning ge vägledning. Med TA avses taxeringsvärdenivån, dvs. tomtmarkens riktvärde.

Riktvärde för industrimark, kr/kvm (TA)	Justering för avsaknad av vatten och avlopp (% av riktvärdet)	Justering för avsaknad av tomtanläggningar (% av riktvärdet)
30–100	20	20
120–180	20	25
200–350	15	30
400–	80 kr/kvm TA	120 kr/kvm TA

Fördröjd exploatering och avsaknad av VA / markanläggningar

Det är vanligt att fastigheter som inte kan exploateras omedelbart också helt eller delvis saknar VA och markanläggningar. Det är i sådana fall motiverat att göra en nedjustering för det som återstår att färdigställa. Beräkningen bör göras enligt följande formel:

$\text{Riktvärdet} - (\text{riktvärdet} - (\text{riktvärdet} \times \text{justering för VA} + \text{riktvärdet} \times \text{justering för tomtanläggningar})) \times \text{exploateringsfaktorn}$

Exempel

En 1 800 kvadratmeter stor industritomt håller på att exploateras. Marken är schaktad och hårdgjord, vägar och parkeringsplats är anlagda. Vatten och avlopp är ännu inte framdraget. Riktvärdet är 170 kr per kvm vilket ger ett totalt riktvärde på $(1\,800 \times 170 =)$ 306 000 kr. Ägaren inkommer med information som visar att det inom de närmaste två åren inte är möjligt att uppföra någon byggnad på fastigheten. Med hänvisning till fördröjd exploatering och att VA saknas yrkar ägaren på att markens taxeringsvärde ska sänkas.

Taxeringsvärdet per kvm är 170 kr och nedjustering för avsaknad av VA bör, enligt tabellen ovan, därför göras med 20 %. Exploateringen av fastigheten är redan igångsatt och den kolumn i tabellen över exploateringsfaktorer som ska avläsas är således

”exploatering pågår”. Exploateringstiden är minst två år och den rad som ska avläsas är därför den andra (2-3).

Applicerbar exploateringsfaktor blir därför 0,9. Enligt formeln ovan blir justeringsbeloppet följande:

$$306\,000 - (306\,000 - (306\,000 \times 0,2)) \times 0,9 = 85\,000 \text{ kr.}$$

I praktiken sker beräkningen på följande sätt:

Först multipliceras riktvärdet med 0,2 vilket ger produkten 61 200 och ett återstående taxeringsvärde på $(306\,000 - 61\,200 =) 244\,800$ kr. Multiplicerat med 0,9 blir det slutliga taxeringsvärdet 220 320 kr. Den totala justeringen blir då $(306\,000 - 220\,320 =) 85\,000$ kr.

Markföroreningar

Enligt Miljöbalken är alla som bedriver eller har bedrivit en verksamhet som skadat miljön, skyldiga att åtgärda skadan. Finns det inte någon tidigare verksamhetsutövare som det går att utkräva ansvar av, faller skyldigheten på en eventuell ny ägare. En ägare eller verksamhetsbedrivare ska genast meddela tillsynsmyndighet om en förorening eller en allvarlig miljöskada har upptäckts.

Med stöd av Miljöbalken kontrolleras att de som bedriver verksamhet (stat, kommun, enskilda och företag) vidtar de försiktighetsmått som krävs för att skydda människors hälsa och miljön mot skada. Miljöbalkens höga krav kommer sannolikt att medföra att antalet förorenade tomtmarker sjunker. Ännu finns det dock markförorenade industritomter kvar. I första hand rör det sig om fastigheter på vilka det tidigare bedrivits verksamheter där man använt sig av petroleum, lösningsmedel och hälsovådliga kemikalier. Ofta kommer sådana miljösynder fram i dagen när gamla industriområden är på väg att exploateras för andra byggnadsändamål.

Kammarrätten i Sundsvall har i en dom gett vägledning om vilken påverkan på taxeringsvärdet som markföroreningar ska tillåtas ha (KRSU 2006-01-16, mål nr 26-05). I det aktuella fallet rörde det sig om en oljecistern på ofri grund, belägen på en fastighet i Sundsvalls hamn. Bolaget som var ägare till cisternen hade, tillsammans med andra oljebolag som drev verksamhet på samma fastighet, inlett ett omfattande arbete med att sanera fastigheten från petroleumföroreningar. Deras beräknade andel av den totala kostnaden översteg de 4 703 000 kr som oljecisternen var taxerad till. Bolaget yrkade därför, i besvär till dåvarande Länsrätten i Västernorrlands län, på att byggnadens värde skulle nedsättas till 0 kr. Länsrätten biföll

deras yrkande. Skatteverket överklagade beslutet med motivering att saneringsansvaret vilade på bolaget som verksamhetsutövare och att kostnaden för saneringen därmed var att anse som en del av rörelsens kostnader. I vilket fall som helst skulle en eventuell justering av taxeringsvärdet inte göras på värdet av cisternen utan på värdet av tomtmarken.

Kammarrätten avslag Skatteverkets överklagan och konstaterade i sin dom att "... bolagets ersättningsskyldighet är att anse som en offentligrättslig förpliktelse som ska beaktas vid justering av taxeringsvärdet till följd av säregna förhållanden". Vidare konstaterade rätten att "justeringen bör i princip göras på det totala värdet", det vill säga på det sammanlagda värdet av mark och byggnader. Skatteverket överklagade beslutet till Högsta Förvaltningsdomstolen vilken dock inte meddelade prövningstillstånd.

Kammarrättens dom, och det vägrade prövningstillståndet, fastlägger alltså att saneringskostnader (i vart fall under de förutsättningar som gällde i det prövade målet) är att anse som en offentligrättslig förpliktelse som ska tillåtas ha genomslag på taxeringsvärdet. Det åligger fastighetsägaren att förse Skatteverket med ett underlag för att kunna bedöma skadornas omfattning och kostnaderna för att åtgärda desamma. I praktiken sker detta genom att man kommer in med en, av konsulter upprättad, miljöteknisk rapport. Sådana rapporter brukar innehålla ett rekommenderat åtgärdsalternativ, och kostnadsberäkningar för detsamma. I regel kan en nedjustering medges med 75 % av denna kostnad, omräknad till nivåårets kostnadsnivå. Av utredningen framgår i regel om miljöskadorna avser hela fastigheten, enbart marken eller enbart vissa byggnader. Det kan alltså vara så att vissa delar av fastigheten inte berörs av saneringsåtgärder och därför inte ska omfattas av justering.

Del 4. Värdering av täktmark

1 Värderingsmodell

I avsnitt 5.5 i del 1 har en kortfattad beskrivning lämnats av den värdering som enligt FTL ska ske med utgångspunkt i värdefaktorer, dvs. karaktäristiska egenskaper hos fastigheterna, och på grundval av riktvärdeangivelser genom vilka värdenivåerna för skilda värdeområden läggs fast och övriga uppgifter till ledning för beräkningen av riktvärde anges.

Riktvärdena bestäms för olika kombinationer av värdefaktorer, som oftast är indelade i klasser. Resultatet av klassindelningen kallas klassindelningsdata. De grundläggande reglerna för värderingsmodellen för täktmarken finns i 12 kap. 8 och 9 §§ FTL med regler om riktvärde för sådan mark.

1 kap. 2 § första och andra styckena FTF

Riktvärde skall bestämmas för värderingsenhet. För olika slag av värderingsenheter skall riktvärden finnas för skilda förhållanden beträffande de i 8–15 kap. fastighetstaxeringslagen (1979:1152) föreskrivna värdefaktorerna. Riktvärdena skall bestämmas med utgångspunkt i de riktvärdeangivelser som enligt 7 kap. 3 § fastighetstaxeringslagen för varje värdeområde skall redovisas på riktvärdekartor, i tabeller och på sätt som anges i detta kapitel.

En tabell skall innehålla

1. riktvärden för en värderingsenhet (riktvärdetabell) eller
2. relativa värden för en värderingsenhet, en byggnad eller byggnadsdel, ett hektar, en kvadratmeter eller en kubikmeter (relationstabell) eller
3. endera av kapitaliseringsfaktorer, brytningsfaktorer, nedskrivningsfaktorer, omräkningsfaktorer, belägenhetsfaktorer eller storleksfaktorer.

Genom bestämmelserna slås först fast att ett riktvärde avser värdet av en värderingsenhet. Värderingsförfarandet vid taxering av täktmark är bundet i första hand enligt bestämmelserna i 7 kap. FTL. Det innebär att ett riktvärde ska bestämmas för varje värderingsenhet avseende täktmark enligt den värderingsmodell som finns fastlagd i FTL och med ledning av de riktvärdeangivelser som bestämts för täktmark i värdeområdet. Detta riktvärde utgör värderingsenhetens värde om det inte ska justeras på grund av att säregna förhållanden föreligger. Det är således inte

möjligt att bestämma värdet för en värderingsenhet utan att först bestämma de värdefaktorer som ska beaktas enligt FTL.

Den bundenhet som enligt FTL föreligger för skilda slag av egendom till en viss värderingsmodell gör att möjligheterna att utnyttja värderingsutlåanden, t.ex. sådana som fastighetsägarna åberopar, begränsas såvida de inte utgår från de enligt FTL grundläggande värdefaktorerna.

1.1 Allmänt

Täktmarken och byggnaderna på sådan mark ingår i en industri-enhet. De ska värderas var för sig med utgångspunkt från reglerna i 12 kap. 8 och 9 §§ respektive 11 kap. FTL. Värdet – i första hand ett riktvärde – bestäms för varje värderingsenhet som marken och byggnaderna indelas i. Beträffande värderingen av byggnaderna, se del 3, värdering av industrienheter.

Riktvärde

För täktmarken gäller följande grundläggande regler för att bestämma riktvärdet.

12 kap. 8 § första stycket FTL

Riktvärdet för täktmark skall utgöra värdet av en värderingsenhet täktmark.

1 kap. 3 § fjärde stycket sista meningen FTF

För täktmark anges värdenivån i riktvärdeangivelsen genom det enligt 12 kap. 8 § andra stycket fastighetstaxeringslagen föreskrivna värdet per kubikmeter brytvärd fyndighet.

Riktvärdet för täktmark beräknas till 75 % av det värde som erhålls då priset per fast kubikmeter enligt riktvärdeangivelsen multipliceras med det årliga uttaget, brytningstiden i år och brytningsfaktorn.

I riktvärdeangivelsen bestäms den värdenivå som bör tillämpas som ett värde per kubikmeter av viss brytvärd fyndighet. Produkten av det årliga uttaget och brytningstiden ger den volym, som ska åsättas värde. Genom en brytningsfaktor beaktas den inverkan på värdet som uppkommer genom att hela volymen inte bryts omgående. Brytningsfaktorns storlek beror på väntetiden till dess brytningen kan börja och brytningstidens längd, se avsnitt 4.2.3.

Beträffande indelningen i värderingsenheter, se vidare avsnitt 3.

1.2 Värdefaktorer och klassindelning

Inom varje värdeområde (se avsnitt 1.3) ska i fråga om värderingsenheter för täktmarken bestämmas riktvärden för skilda förhållanden för de värdefaktorer som enligt 12 kap. 9 § särskilt ska beaktas vid värderingen och som redovisas i avsnitt 4.2.

Värdefaktorerna för täktmark är följande.

12 kap. 9 § FTL

Årligt uttag

Med årligt uttag avses den mängd material som i genomsnitt per år under brytningstiden kan antas bli utbruten från värderingsenheten. Uttaget anges i kubikmeter fast mått.

Väntetid

Med väntetid avses tiden innan brytningen på värderingsenheten kan beräknas börja. Väntetiden anges i hela antal år.

Brytningstid

Med brytningstid avses tiden under vilken brytningen på värderingsenheten kan beräknas pågå. Brytningstiden anges i hela antal år.

Värdefaktorerna väntetid och brytningstid indelas i klasser. Klassindelningen är densamma i hela riket. Grunderna för klassindelningen för täktmarken och om avrundning av värdefaktorer framgår av Skatteverkets gällande föreskrifter. För varje kombination av klasserna för värdefaktorerna väntetid och brytningstid finns en brytningsfaktor i en tabell över sådana faktorer, se avsnitt 1.4.3.

Lägets inverkan beaktas genom indelning i värdeområden för täktmark.

1.3 Värdeområden

Värdeområden ska enligt 7 kap. 2 § FTL bestämmas så att de i fråga om värdeförhållandena i allt väsentligt ska vara enhetliga, speciellt i fråga om de värdefaktorer som enligt 8–15 kap. FTL särskilt ska beaktas då riktvärde bestäms. Ett värdeområde utmärks av att inverkan av sådana värdefaktorer på riktvärdet är densamma inom området. Om två värderingsenheter har klassificerats lika inom ett värdeområde, blir således riktvärdet detsamma för de båda värderingsenheterna.

Riket är indelat i värdeområden för täktmark. Denna indelning sker för att lägets inverkan på värdet ska beaktas. Indelningen i värdeområden kan ses som en klassindelning av värdefaktorn läge.

Värdeområdesindelningen beslutas liksom klassindelningen av de i FTL särskilt angivna värdefaktorerna genom bindande föreskrifter.

Värdeområden för täktmark fastställs av Skatteverket. Skatteverkets beslut om indelning i värdeområden vid 2013 års taxering framgår av Skatteverkets gällande föreskrifter.

1.4 Riktvärdekartor, tabeller och riktvärdeangivelser, m.m.

1.4.1 Allmänt

I avsnitt 1.4 redovisas de hjälpmedel och det grundmaterial – främst riktvärdekartor och tabellen över brytningsfaktorer – som ska användas vid taxeringen av täktmarken. I avsnitt 4 behandlas bl.a. de närmare reglerna om hur riktvärdena för täktmarken slutligt ska bestämmas, främst på grund av klassindelning av värdefaktorer och med tillämpning av en särskild formel.

Värdenivåer

1 kap. 3 § första stycket FTF

Förekommer inom olika värdeområden skilda värdenivåer för samma byggnadstyp eller ägoslag skall värdenivån anges i förhållande till värdet av sådan normenhet som anges i 8 kap. 2 §, 9 kap. 2 §, 10 kap. 2 §, 11 kap. 3 och 7 §§, 13 kap. 2 § och 14 kap. 2 § fastighets-taxeringslagen (1979:1152) och uttryckas genom en nivåfaktor.

Någon normenhet för täktvärderingen anges inte särskilt. Som utgångspunkt för den värderingen gäller dock enligt 12 kap. 8 § FTL det marknadsmässiga arrendepriiset per kubikmeter vid omedelbar brytning av fyndigheten.

När värdenivån för en byggnadstyp eller ett ägoslag varierar inom olika geografiska områden bildas olika värdeområden. Inom ett värdeområde ska riktvärdet kunna bestämmas med hjälp av de för byggnadstypen eller ägoslaget i FTL föreskrivna värdefaktorerna och i FTF angivna nivåfaktorer. Vid täktvärderingen tillämpas emellertid inte några nivåfaktorer utan lägets inverkan på värderingen beaktas enbart genom värdeområdesindelningen.

De uppgifter om värdenivån m.m. (riktvärdeangivelse) som inom varje värdeområde behövs för att bestämma riktvärdet ska enligt 7 kap. 3 § FTL redovisas på karta, i tabell eller på annat sätt. Vid 2013 års taxering av täktmark ska riktvärdeangivelserna redovisas på riktvärdekarta.

1.4.2 Riktvärdekarta T

Inför AFT 13 av täktmark ska enligt Skatteverkets gällande föreskrifter riktvärdekartor ha upprättats för täktmark (riktvärdekarta T). Av kartbilden framgår indelningen i värdeområden. För kartan gäller följande.

Med riktvärdekarta avses en karta (kartbild) på vilken anges gränserna mellan värdeområden för en eller flera typer av värderingsenheter samt de förteckningar över riktvärdeangivelser, andra bestämmelser, förtydliganden m.m. som ska gälla inom värdeområdet.

Om det för ett riktvärde förutsätts att annat än inom värdeområdet genomsnittliga förhållanden gäller för en värdefaktor, ska detta anges på riktvärdekartan.

Riktvärdekarta T ska enligt Skatteverkets gällande föreskrifter utvisa

1. indelningen i värdeområden för täktmark,
2. riktvärdeangivelse avseende vilka arrendepriiser per kbm fast mått av brytvärda fyndigheter av olika slag som gäller inom varje värdeområde för täktmark och
3. uppgifter om förutsättningar m.m. som behövs för att tillämpa riktvärdeangivelsen.

Riktvärdekarta T ska upprättas för varje län.

Riktvärdeangivelse

Den i 7 kap. 3 § FTL föreskrivna riktvärdeangivelsen ska vid AFT13 således utgöras av arrendepriiset per kubikmeter fast mått av fyndigheten under nivååret. Priset anges för varje värdeområde. Värdenivå och lägesinverkan har därigenom beaktats.

1 kap. 38 § FTF

Värdet per kubikmeter fast mått brytvärd fyndighet som avses i 12 kap. 8 § andra stycket fastighetstaxeringslagen (1979:1152) får, om det inte överstiger 5 kronor, bestämmas endast till värde i hela 50-tal ören.

Om värdet per kubikmeter överstiger 5 kronor men inte 15 kronor, skall det bestämmas till något av följande i helt antal kronor angivna värden: 6, 7, 8, 9, 10, 12 och 15.

Om värdet per kubikmeter överstiger 15 kronor men inte 40 kronor, skall det bestämmas till värde i hela 5-tal kronor.

Överstiger värdet 40 kronor per kubikmeter, skall det bestämmas till värde i hela 10-tal kronor.

Rekommenderade kubikmetervärden avser värdet vid omedelbar brytning.

Värdet redovisas oftast separat för mindre delar av länet, t.ex. kommun, församling eller för annat område. Detta gäller främst för de vanligt förekommande materialslagen grus och sand m.m. I fråga om mindre vanligt förekommande material, t.ex. olika slag av byggnadssten, rekommenderas som regel endast ett kubikmetervärde för länet som helhet.

På riktvärdekartan anges arrendepriiset i marknadsvärdenivå för grus och sand i kronor per kubikmeter fast mått. Arrendepriiser för övriga förekommande brytvärda fyndigheter återfinns vanligen på kartans dekal.

Formel

Den slutliga bestämningen av riktvärdet för täktmarken ska ske enligt en formel. Formeln för täktmarken är reglerad i FTF. Formeln m.m. avseende den slutliga bestämningen av riktvärdena redovisas i avsnitt 4.3.

1.4.3 Tabell över brytningsfaktorer

Brytningsfaktorn regleras i Skatteverkets gällande föreskrifter.

Brytningsfaktorn ska bestämmas för skilda förhållanden för värdefaktorerna väntetid och brytningstid.

Brytningsfaktorn ska för hela riket bestämmas till de tal som anges i följande tabell. Tabellen anger brytningsfaktorn vid varierande väntetid och brytningstid.

Brytnings- tid, år	Brytning pågår	Väntetid, beräknad från taxeringsårets ingång i hela år				
		1	2-3	4-5	6-10	>10
1	0,95	0,90	0,85	0,75	0,65	0,45
2-3	0,90	0,85	0,80	0,75	0,60	0,45
4-5	0,85	0,85	0,80	0,70	0,60	0,40
6-10	0,80	0,75	0,70	0,65	0,55	0,40
>10	0,70	0,65	0,60	0,55	0,45	0,30

Brytningsfaktorn ger uttryck för skillnader i fråga om marknadsvärdet mellan å ena sidan täkter där brytningen påbörjats eller täkter vilka kan brytas ut under relativt kort tid och å andra sidan täkter där brytning av marknadsmässiga eller andra skäl inte kan sättas igång förrän om ett antal år. Genom brytningsfaktorn tas hänsyn till den tid som kan beräknas förflyta innan brytningen är slutförd.

Samtliga klasser i tabellen är slutna. Någon extrapolering är därför inte aktuell.

1 kap. 4 § FTF

Brytningsfaktor enligt 12 kap. 9 § fastighetstaxeringslagen ... skall vid avkastningsberäkning bestämmas med utgångspunkt i en kalkylränta av fem procent.

2 Arbetsgången

Arbetsgången vid värdering av täktmark kan schematiskt beskrivas enligt följande.

- Indela i värderingsenheter
- Avläs det rekommenderade kubikmetervärdet i riktvärdeangivelsen
- Bestäm klassindelningsdata för värdefaktorerna
 - Årligt uttag
 - Väntetid
 - Brytningstid
- Avläs tillämplig brytningsfaktor enligt tabellen över brytningsfaktorer med ledning av värdefaktorerna väntetid och brytningstid
- Beräkna riktvärdet enligt formeln i 1 kap. 39 § FTF
- Summera värdena för värderingsenheterna inom taxeringsenheten
- Justera för eventuella säregna förhållanden

3 Värderingsenhet, m.m.

Täktmark

Reglerna för vad som utgör täktmark finns i 2 kap. 4 § FTL och i Skatteverkets gällande allmänna råd. Därav framgår att med täktmark avses mark med giltigt täkttillstånd vid ingången av taxeringsåret enligt 9 kap. miljöbalken, förordningen (1998:899) om miljöfarlig verksamhet och hälsoskydd samt lagen (1998:812) med särskilda bestämmelser om vattenverksamhet. Med täkttillstånd ska jämsättas pågående täkt.

För en industrienhet, som omfattar täktmark, ska enhetens totala, enskilt innehavda landareal redovisas.

Byggnad på täktområde för täktens utnyttjande hindrar enligt 2 kap. 4 § FTL inte att marken indelas som täktmark. En industrienhet, som innefattar täktmark, kan inte också omfatta tomtmark för industri.

Om industribyggnad inte till övervägande del utnyttjas i täktverksamheten, bör den, enligt Skatteverkets gällande allmänna råd, inte ingå i samma taxeringsenhet som täktmarken.

Med pågående täkt bör, enligt Skatteverkets gällande allmänna råd, avses täkt från vilken bortförts material ett flertal gånger under den femårsperiod, som närmast föregått taxeringsåret, om det inte är uppenbart att täkten lagts ned.

Husbehovstäkt

Enligt 12 kap. 1 § miljöbalken får täkt av sten, grus, sand, lera, jord, torv eller andra jordarter för annat ändamål än markinnehavarens husbehov ej ske utan länsstyrelsens tillstånd.

Med täkt för markinnehavarens husbehov åsyftas den förbrukning som krävs för skötseln av en jordbruks- eller skogsfastighet men däremot inte exempelvis ett cementgjuteris grusuttag från egen fastighet. Vid grustäkt för byggande eller underhåll av en samfällad väg torde uttag av sådan grusmängd, som svarar mot fastighetens delaktighet i vägen, få anses tillgodose fastighetens husbehov. Är uttaget större, så att likvid utgår från de övriga fastigheterna, föreligger däremot tillståndstvång.

Husbehovstäkt ska inte sättas något taxeringsvärde.

Taxeringsenhet

4 kap. 7 § FTL

Består täktmark av skilda markområden skall varje sådant område utgöra en taxeringsenhet. Omfattas områden av samma täktplan enligt miljöbalken eller motsvarande äldre bestämmelser skall de dock utgöra en taxeringsenhet.

Förutom de generella reglerna i 4 kap. FTL om vilken egendom som ska ingå i en taxeringsenhet, t.ex. att den ska ha samma ägare och ligga i samma kommun, finns särskilda regler i 4 kap. 7 § FTL om indelning av täktmark i flera taxeringsenheter även om fyndigheten är av samma slag. Består täktmarken av skilda markområden ska enligt denna regel varje område utgöra en taxeringsenhet. Detta gäller dock inte om områdena omfattas av samma täktplan enligt miljöbalken. I så fall ska de olika områdena utgöra en taxeringsenhet.

Endast en taxeringsenhet ska således bildas om t.ex. ett täkttillstånd omfattar två täktområden inom en och samma täktplan.

Anledningen till att två täktområden omfattas av samma tillstånd kan vara att de ligger inom samma täktplan men åtskiljs av en väg eller av ett område med ej brytvärda jordarter. Består fyndigheterna i sådant fall av samma materialslag värderas de tillsammans som en värderingsenhet. I annat fall värderas de var och en för sig.

Värderingsenhet

6 kap. 1 § FTL

Värderingsenhet är den egendom som skall värderas för sig. En värderingsenhet skall endast omfatta egendom som ingår i en enda taxeringsenhet.

För värderingen ska all egendom inom en taxeringsenhet vara indelad i värderingsenheter. En värderingsenhet är enligt 6 kap. 1 § FTL den egendom som ska värderas för sig. Vidare får en värderingsenhet inte avse egendom som ingår i mer än en taxeringsenhet. I en värderingsenhet får ingå egendom som tillhör endast en och samma byggnadstyp eller ett och samma ägoslag.

Särskilda regler för indelningen i värderingsenheter för olika slag av egendom bl.a. täktmark finns i FTL.

6 kap. 9 § FTL

All täktmark som avser samma slags fyndighet inom en taxeringsenhet skall utgöra en värderingsenhet.

Varje slag av fyndighet inom en taxeringsenhet ska enligt 6 kap. 9 § FTL utgöra en värderingsenhet. Skälet till detta är

att olika typer av fyndigheter ofta har väsentligt olika marknadsvärden. Av riktvärdekartan framgår de slag av brytvärda fyndigheter för vilka Skatteverket rekommenderat värden per kubikmeter. Om täktmarken således består av både grus och morän och det på riktvärdekartan rekommenderats olika kubikmetervärden för dessa två materialslag, ska två värderingsenheter bildas.

Taxeringsenheten avgränsar den omfattning som en värderingsenhet avseende täktmark får ha. En fyndighet av ett och samma slag, som sträcker sig över en kommungräns, kommer på grund av bestämmelserna i 4 kap. 3 § FTL att tillhöra mer än en taxeringsenhet. Fyndigheten kommer därför i ett sådant fall att indelas i mer än en värderingsenhet.

4 Riktvärde för täktmark

4.1 Allmänt

12 kap. 8 § första stycket FTL

Riktvärdet för täktmark skall utgöra värdet av en värderingsenhet täktmark.

Riktvärdet beräknas genom en i FTF föreskriven formel såsom 75 % av det värde som erhålls då priset per kubikmeter fast mått enligt riktvärdeangivelsen multipliceras med årligt uttag, brytningstiden i år och brytningsfaktorn.

Följande egenskaper (värdefaktorer) hos täktmarken ska alltid bestämmas

- årligt uttag
- väntetid
- brytningstid

12 kap. 8 § andra stycket FTL

Värdet per kubikmeter brytvärd fyndighet av olika slag, såsom sten, grus, sand, lera, jord, torv eller andra jordarter skall bestämmas till marknadsmässigt arrendepreis vid omedelbar brytning. Värdet per kubikmeter får endast bestämmas till värden i en fastställd värdeserie.

På riktvärdekarta anges för varje värdeområde för täktmark i en riktvärdeangivelse arrendepriiset i kr/m^3 fast mått för inom värdeområdet förekommande brytvärda fyndigheter.

Rekommenderade kubikmetervärden avser värdet vid omedelbar brytning.

4.2 Klassificering av värdefaktorer

4.2.1 Årligt uttag

Definition

12 kap. 9 § FTL

... Med årligt uttag avses den mängd material som i genomsnitt per år under brytningstiden kan antas bli utbruten från värderingsenheten. Uttaget anges i kubikmeter fast mått ...

Enligt Skatteverkets gällande allmänna råd bör med den mängd som kan antas bli utbruten avses

1. det faktiska årliga uttaget under de senaste två åren eller
2. det beräknade genomsnittliga årliga uttaget under brytningstiden med hänsyn till tillgång och efterfrågan i det område inom vilket brytningens omfattning bestäms av föreliggande konsumtionsbehov.

4.2.2 Väntetid

Definition

12 kap. 9 § FTL

... Med väntetid avses tiden innan brytningen på värderingsenheten kan beräknas börja. Väntetiden anges i hela antal år. ...

Värdefaktorn väntetid avser enligt Skatteverkets gällande föreskrifter tiden från taxeringsårets ingång till den tidpunkt då brytningen påbörjas.

Enligt Skatteverkets gällande allmänna råd bör från vilket taxeringsår som väntetiden ska beräknas avgöras med hänsyn till avsättningsmöjligheter och den marknadssituation som föreligger.

Som regel förekommer inte längre väntetider än tio år, då täkttillstånd torde lämnas endast om brytning är aktuell inom den närmaste tioårsperioden.

I fråga om vissa äldre täkttillstånd gäller emellertid att väntetiden kan uppgå till tio år eller mer. Särskilt gäller det i fråga om täkter där kvaliteten efter det att brytning påbörjats visat sig mindre god eller där brytningen lagts ned på grund av avsättningssvårigheter.

Klassificering

Värdefaktorn väntetid klassindelas på sätt framgår av tabellen över brytningsfaktorer under avsnitt 1.4.3.

4.2.3 Brytningstid

Definition

12 kap. 9 § FTL

... Med brytningstid avses tiden under vilken brytningen på värderingsenheten kan beräknas pågå. Brytningstiden anges i hela antal år.

Enligt Skatteverkets gällande föreskrifter ska, om brytning pågår, brytningstiden räknas från ingången av det år då taxeringen ska ske till och med den tidpunkt då brytningen väntas vara avslutad. Pågår inte någon brytning, räknas brytningstiden från väntetidens slut.

Föreligger täktstillstånd, räknas brytningstiden dock längst till den tidpunkt då täktstillståndet löper ut. Saknas täktstillstånd, får brytningstiden bestämmas till högst tio år.

Brytningstid för en täktenhet ska anges i antal hela år. Avrundning sker medelst matematisk avrundning. Om det årliga uttaget är litet i förhållande till den brytvärda volymen, torde brytningstiden, enligt Skatteverkets gällande föreskrifter, kunna bestämmas till återstående brytningstid enligt gällande täktstillstånd. Finns det däremot risk för att den brytvärda volymen begränsar brytningstiden till en kortare period, bör brytningstiden bestämmas genom att den brytvärda volymen divideras med det årliga uttaget.

Brytvärd volym

När brytning förväntas vara avslutad bör, enligt Skatteverkets gällande allmänna råd, avgöras med hänsyn till den brytvärda volymen. Brytningstiden bör bestämmas genom att den brytvärda volymen divideras med det årliga uttaget.

Med brytvärd volym bör avses den volym som är ekonomiskt möjlig att ta till vara och avsätta på marknaden. Den brytvärda volymen får inte överstiga den volym som omfattas av gällande tillstånd.

Enligt Skatteverkets gällande allmänna råd bör brytvärd volym för grus och sand beräknas med utgångspunkt från fyndighetens hela volym. Volymen bör uppskattas genom mätning av fyndighetens genomsnittliga djup, bredd och längd. Brytvärd volym för morän, berg för krossning, industrisand, industrilera etc. bör överensstämma med den genom geometriska beräkningar eller på annat sätt bestämda totala volymen av fyndigheten.

Brytvärd volym för stenmaterial bör beräknas med utgångspunkt från tillvaratagen volym.

Omräkningstal

I vissa fall kan uppgifter om årligt uttag, brytvärd volym etc. ha angivits i kubikmeter löst mått eller ton.

Enligt Skatteverkets gällande allmänna råd bör omräkning mellan volym och vikt ske enligt följande tabell.

Tabell över omräkningsfaktorer från löst till fast mått

Materialslag	Omräkningsfaktorer	
	m ³	ton
Grus och sand	0,8	0,5
Morän	0,8	0,5
Industrisand	0,8	0,5
Industrileror	0,7	0,5
Berg	0,6	0,4
Sten	–	0,4

Klassificering

Värdefaktorn brytningstid klassindelas på sätt framgår av tabellen över brytningsfaktorer under avsnitt 1.4.3.

4.3 Beräkning av riktvärde**1 kap. 39 § FTF**

Riktvärden för värderingsenheter omfattande täktmark bestäms och redovisas enligt följande formel.

$$R = 0,75 \times U \times B \times v \times f$$

där R = riktvärdet,

U = årligt uttag i genomsnitt under brytningstiden i kubikmeter,

B = brytningstid i år,

V = värde i kronor per kubikmeter enligt riktvärdeangivelsen och

F = brytningsfaktorn.

**Avrundning
av belopp**

För täktmarken beräknas riktvärdet till 75 % av det värde som erhålls genom att värdet (arrendepiset) per kubikmeter fast mått enligt riktvärdeangivelsen multipliceras med årligt uttag, brytningstid och brytningsfaktor.

Värdet av en enskild värderingsenhet ska anges i fulla tusental kronor. Avrundning ska ske så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort. För värderingsenheter med värden över 5 miljoner kr. finns särskilda avrundningsregler i 1 kap. 5 § FTF.

5 Justering för säregna förhållanden

5.1 Allmänt

Definition

7 kap. 5 § FTL

Föreligger värdefaktorer, som inte särskilt har beaktats vid riktvärdes bestämmande och som påtagligt inverkar på marknadsvärdet, skall ett med ledning av riktvärden bestämt värde justeras. Detta benämns justering för säregna förhållanden ...

Justeringens storlek skall motsvara 75 procent av den skillnad i marknadsvärde taxeringsenheten skulle ha med säregna förhållanden och värdet utan säregna förhållanden.

Påtaglig inverkan på marknadsvärdet skall anses föreligga när säregna förhållanden föranleder att det med ledning av riktvärden bestämda värdet höjs eller sänks med minst tre procent, dock minst 25 000 kr.

I vissa fall kan det riktvärde som beräknats enligt gällande föreskrifter och allmänna råd behöva justeras på grund av att särskilda förhållanden föreligger som ej beaktats i värderingsmodellen, s.k. justering för säregna förhållanden. Huvudprinciperna för justering för säregna förhållanden redovisas i del 1 i avsnitt 5.6.

Utgångspunkt för justering

Vid bedömningen av vad som är ett säreget förhållande är utgångspunkten i första hand antingen vad som är normalt inom det värdeområde som taxeringsenheten tillhör eller vad som enligt anteckning på riktvärdekarta förutsatts vid riktvärdets bestämmande.

Om det för riktvärdet har förutsatts att annat än inom värdeområdet genomsnittliga förhållanden råder för värdefaktor som ska tillämpas med taxeringen ska detta enligt Skatteverkets gällande föreskrifter anges på riktvärdekartan.

Det är således vad som är normalt inom värdeområdet som tas till utgångspunkt för en justering för säregna förhållanden, inte vad som är normalt för taxeringsenheter som i visst avseende klassificerats på samma sätt, t.ex. åsatts viss åldersklass.

Värderingsmetoder

Olika metoder kan användas för att bestämma justeringens storlek. Genom en direkt metod söker man direkt bestämma den inverkan på marknadsvärdet som det säregna förhållandet medför. Om det t.ex. föreligger en större skada, kan man utgå från kostnaderna för att åtgärda skadan. Kostnaderna bedöms vid AFT 13 i 2011 års prisnivå. Därefter bedöms om och i så fall med hur stort belopp kostnaderna påverkar marknadsvärdet. Slutligen reduceras beloppet till taxeringsvärdenivå genom att det multipliceras med 0,75.

I andra situationer är en indirekt metod att föredra. Vid denna metod bestäms taxeringsvärdet med och utan beaktande av det säregna förhållandet. Därefter beräknas justeringen som skillnaden mellan dessa båda värden.

Enligt Skatteverkets gällande allmänna råd är påtagligt säreget förhållande ibland hänförlig till viss bestämd del av en taxeringsenhet, t.ex. viss bestämd fyndighet, men kan i andra fall hänföras till taxeringsenheten som helhet. Det påtagligt säregna förhållandet bör redovisas på den värderingsenhet till vilken justeringsanledningen närmast kan hänföras. Då justeringsanledningen hänförs till taxeringsenheten som helhet bör justeringen göras på den värdefullaste värderingsenheten.

5.2 Tåktmark

Av fastighetsdeklarationen kan under bl.a. särskilda upplysningar redovisas förhållanden som påverkar tåktens marknadsvärde. Det kan beträffande tåkter av olika slag vara fråga om t.ex. onormalt stora återställningskostnader som drabbar markägaren, att fyndigheten har en sämre eller bättre kvalitet än som förutsatts då värdet per kubikmeter brytvärd fyndighet rekommenderades, att fyndigheten visat sig innehålla onormala mängder ofyndigt material etc.

I fråga om förekomsten av ofyndigt material har de rekommenderade värdena per kubikmeter brytvärd fyndighet i fråga om grus och sand som regel grundats på en normal förekomst av sådant material (10–20 %). Om förekomsten av ofyndigt material överstiger denna nivå kan justering övervägas.

6 Nedlagd täkt

När täktverksamheten har upphört ska taxeringsenheten avregistreras och markarealen återförs till ursprungsfastigheten. När efterbehandling av marken har utförts har marken i regel tagits i anspråk som produktiv skogsmark, betesmark eller dylikt. Uppgifter måste i regel inhämtas från markägaren för att få kännedom om till vilket ägoslag marken ska hänföras.

Del 5. Elproduktionsenheter

Elproduktionsenheter

Inledning

Elproduktionsenheterna i Sverige utgörs av en liten grupp på ett antal tusen enheter. De representerar dock ett stort ekonomiskt värde och värdet ökar över tid i takt med ökande elpriser.

En elproduktionsenhet ska vara inrättad för kommersiell produktion av elektrisk starkström (2 kap. 2 § FTL). Även byggnad för vattenreglering, för lagring av bränsle och annan byggnad för produktionen utgör kraftverksbyggnad. Som elproduktionsenhet betecknas också en taxeringsenhet vars värde till övervägande del utgörs av rätt till andels- eller ersättningskraft.

Värderingsmodell och förändringar

Taxeringsvärdena vid AFT 13 ska grundas på den genomsnittliga värdenivån under 2011. Några omfattande förändringar av de värderingsmodeller som tidigare tillämpats har inte skett. Värderingsmodellerna kommer alltså i stort att bygga på motsvarande värderingsmodeller från AFT 07.

De största förändringarna är att utnyttjandetiden för vattenkraftverk beräknas på ett nytt sätt samt att gasturbiner och kondenskraftverk inte längre åsätts något taxeringsvärde.

Indelning av byggnader och mark

För kraftverksbyggnader gäller enligt 6 kap. 2 § FTL, precis som för andra fastighetstyper, att de ska ha ett värde av minst 50 000 kr för att de ska utgöra en värderingsenhet, om inte annat anges i 3 eller 5 §. Denna lagändring skedde under 2012 (2012:89). Tidigare fanns inget minsta belopp.

1 Vattenkraftverk

Strömfallsfastighet

1.1 Inledning

Till ett vattenkraftverk hänförs kraftverksbyggnad och mark för elproduktion med vattenkraft (15 kap. 1 § första stycket FTL).

Vattenkraftverk indelas och värderas med utgångspunkt från den fastighet som utgör s.k. strömfallsfastighet för det aktuella vattenföretaget.

Strömfallsfastighet är den fastighet med vilken rätten till tillgodogörandet av vattenkraften för framtiden ska vara förenad. En dom med tillstånd till vattenföretag ska innehålla bestämmelser om vilken fastighet som utgör strömfallsfastighet (jfr 7 kap. 5 och 6 §§ lagen (1998:812) med särskilda bestämmelser om vattenverksamhet).

Med strömfallsfastighet avses således en fastighet till vilken är knuten sakrätt av servitutskaraktär att utnyttja vattenkraft och mark, nödvändig för ett kraftverks behov. Strömfallsfastighetens ägoområde omfattar vanligen den mark som upptas av kraftverket och därmed förenad anläggning. Till den del strömfallet är beläget utanför strömfallsfastighetens ägoområde utgör strömfallet tillhör till strömfallsfastigheten på grund av sakrätten. Anläggningar som uppförts på annan registerfastighet med stöd av sakrätten utgör likaledes tillhör. Strömfallsfastigheten och dess samtliga tillhör utgör i sådana fall i dess helhet en taxeringsenhet. Även om kraftverkets anläggningar är belägna i skilda kommuner (eller län), aktualiseras inte någon uppdelning av sådan taxeringsenhet. Hela värdet knyts till strömfallsfastigheten och därmed till den kommun, i vilken strömfallsfastigheten ligger (se avsnitt 1.2).

Den mark, som inte tillhör strömfallsfastigheten men som genom servitut får användas för anläggningar eller är överdämd, åsätts inte något särskilt taxeringsvärde.

Outbyggd fallrätt åsätts inte något taxeringsvärde.

1.2 Taxeringsenhet

Inledning

En taxeringsenhet är vad som ska taxeras för sig (4 kap. 1 § FTL). Elproduktionsenheter utgör en särskild taxeringsenhets-typ. För elproduktionsenheterna gäller de allmänna reglerna i 4 kap. 1–4 §§ om indelning i taxeringsenheter. Varje fastighet ska enligt huvudregeln i 1 § utgöra en taxeringsenhet, om inte annat föreskrivs. Har skilda delar av en fastighet olika ägare ska enligt 2 § fastigheten delas upp i taxeringsenheter enligt ägarförhållandena. Har flera fastigheter eller fastighetsdelar samma ägare inom samma kommun, ska de föras samman till taxeringsenhet, om inte annat sägs i de särskilda reglerna i 4 kap. 4–9 §§.

En huvudregel för indelning i elproduktionsenheter finns i 4 kap. 5 § FTL.

4 kap. 5 § första stycket FTL

Taxeringsenhet skall omfatta byggnadstyper och ägoslag enligt en av följande kombinationer ... och ha en av följande beteckningar för typ av taxeringsenhet ...

7. kraftverksbyggnad, tomtmark till kraftverksbyggnad och fall-rätt (elproduktionsenhet). Som elproduktionsenhet betecknas också en taxeringsenhet vars värde till övervägande del utgörs av rätt till andels- eller ersättningskraft.

Av sista stycket i bestämmelsen framgår att också saneringsbyggnad och övrig mark kan ingå i elproduktionsenhet.

Vidare finns i 4 kap. 10 § en specialregel om indelning i taxeringsenheter av regleringsanläggning. Där föreskrivs att regleringsanläggning, som huvudsakligen är avsedd för vattenkraftsändamål, inte ska utgöra en taxeringsenhet utan beaktas vid taxeringen av de vattenkraftverk som har nytta av anläggningen.

Vad som får ingå i en elproduktionsenhet avgränsas vidare dels av en begränsningsregel i 4 kap. 10 § FTL, dels av de definitioner som finns av vilka slag av egendom som får ingå i en elproduktionsenhet. Regeln anknyter till olika typer av kraftverk.

4 kap. 10 § andra stycket FTL

I en elproduktionsenhet får inte kraftverksbyggnad, mark eller markanläggning ingå som tillhör mer än ett av följande slag av kraftverk: vattenkraftverk, kärnkraftverk, kraftvärmeverk, kondenskraftverk eller vindkraftverk.

Som framgår av 15 kap. FTL om värderingen av elproduktionsenheterna indelas kraftverken i två huvudgrupper, nämligen vattenkraftverk och värmekraftverk

Vattenkraftverk

I 15 kap. 1 § FTL anges närmare vilken egendom som ska hänföras till vattenkraftverk.

15 kap. 1 § första stycket FTL

Till ett vattenkraftverk hänförs kraftverksbyggnad och mark för elproduktion med vattenkraft.

Av förenklingsskäl och värderingstekniska skäl avses enligt 15 kap. 1 § tredje stycket FTL med beteckningen mark i 15 kap. såväl tomtmark, övrig mark, fallrätt som markanläggning som ingår i elproduktionsenhet.

Kraftverksbyggnad

Reglerna i 4 kap. FTL om vad som är elproduktionsenhet, i 6 kap. om vad som får ingå i en värderingsenhet inom en sådan taxeringsenhet och i 15 kap. om värderingen av elproduktionsenheterna anknyter i ett flertal fall till byggnadstypen kraftverksbyggnad.

Definitionen av vad som utgör kraftverksbyggnad lämnas i 2 kap. 2 § FTL.

2 kap. 2 § FTL

... Byggnad som är inrättad för kommersiell produktion av elektrisk starkström. Även byggnad för vattenreglering, för lagring av bränsle och annan byggnad för produktionen utgör kraftverksbyggnad ...

Indelning då strömfallsfastighet finns

De sakrätter som är knutna till strömfallsfastigheten ingår i samma taxeringsenhet som denna, oavsett om sakrätterna avser egendom som ligger i annan kommun än strömfallsfastigheten.

Indelning vid avsaknad av strömfallsfastighet

För äldre vattenkraftverk kan undantagsvis strömfallsfastighet saknas. I sådana fall äger tillståndshavaren de fastigheter och fastighetsdelar, som erfordras för att utnyttja strömfall. Taxeringsenheten med vattenkraftverk bör i sådana fall bestå av dessa fastigheter och fastighetsdelar, om de ligger i samma kommun.

Om ett vattenkraftverk ligger i flera kommuner och saknar strömfallsfastighet, ska det i enlighet med reglerna i 4 kap. 3 § FTL delas upp och en taxeringsenhet bildas för varje kommun. Motsvarande gäller i de fall en strömfallsfastighet har ofullständig sakrätt till utnyttjat strömfall och mark för anläggningsdelar. Hur värdet av kraftverket i detta fall ska fördelas framgår av avsnitt 1.9.

Vid utbyggnad av strömfall saknas i regel strömfallsfastighet under tiden från verkställbart utbyggnadstillstånd till tidpunkten för tillstånd att ta kraftverket i drift. Äger tillståndshavaren marken där kraftverket är beläget, utgör marken ett vattenkraftverk och är således en särskild taxeringsenhet, intill dess strömfallsfastighet bildats. I annat fall utgör en av tillståndshavarens vattenrättsbärande fastigheter inom den kommun där kraftverket är beläget en taxeringsenhet under övergångstiden.

Arealredovisning

En taxeringsenhets totala, enskilt innehavda landareal ska redovisas. För elproduktionsenheter gäller att landarealen ska anges i kvadratmeter. Mark, som är vattentäckt indelas enligt 2 kap. 4 § inte i ägoslag, såvida fråga inte är om täktmark. Vattentäckt mark arealredovisas därför enbart om den är täktmark och således inte i fråga om elproduktionsenheterna.

1.3 Värderingsenhet

Inledning

Egendom som ska värderas för sig ska enligt 6 kap. 1 § FTL utgöra en värderingsenhet. Enligt 1 kap. 2 § FTF ska riktvärde bestämmas för värderingsenhet.

Huvudregeln är att varje byggnad och varje tomt utgör en värderingsenhet. Från denna regel finns i vissa fall undantag för egendom inom elproduktionsenheter (se 15 kap. 2 § FTL).

Vattenkraftverk

Vid värderingen av vattenkraftverk bestäms normalt två värderingsenheter. Den ena utgör all egendom som tillhör kraftverket utom andels- och ersättningskraft. I denna värderingsenhet ska således ingå

- byggnader
- markanläggningar
- mark
- fallrätt
- andelar i regleringsanläggningar

Den andra värderingsenheten ska bestå av

- mark
- markanläggningar
- fallrätt
- andelar i regleringsanläggningar till den del de avser markanläggningar

För vattenkraftverken ska således i första hand bildas en enda värderingsenhet som omfattar all egendom tillhörig vattenkraftverket och den elproduktionsenhet som vattenkraftverket enligt 4 kap. 5 och 10 §§ FTL utgör. För den värderingsenhet som hela vattenkraftverket utgör ska enligt 15 kap. 2 § första stycket ett riktvärde bestämmas.

6 kap. 13 § första stycket FTL

Ett vattenkraftverk skall utgöra en värderingsenhet. I en sådan värderingsenhet skall de andelar i regleringsanläggningar som hör till kraftverket ingå.

För marken till vattenkraftverket ska en särskild värderingsenhet bildas, som enligt 15 kap. 2 § andra stycket ska åsättas ett riktvärde.

6 kap. 13 § andra stycket FTL

Mark som hör till ett vattenkraftverk skall utgöra en värderingsenhet tillsammans med mark som tas upp av de markanläggningar som hör till kraftverket. I en sådan värderingsenhet skall därutöver fallrätt som hör till kraftverket ingå. I värderingsenheten skall också ingå andelar i de regleringsanläggningar som hör till kraftverket till den del de avser markanläggning.

För kraftverksbyggnaderna på ett vattenkraftverk bildas inte någon särskild värderingsenhet för vilken riktvärde ska fastställas. Riktvärdet för dessa kraftverksbyggnader utgörs i stället enligt 15 kap. 2 § tredje stycket av skillnaden mellan riktvärdet för hela vattenkraftverket och riktvärdet för marken till vattenkraftverket.

Bostadsbyggnader

Bostadsbyggnad för t.ex. driftspersonal och tomt till sådan byggnad ingår inte i elproduktionsenhet med vattenkraftverk utan utgör särskild taxeringsenhet.

Transformator- och kopplingsstationer

Transformator- och kopplingsstationer tillhörande kraft-distributionsnätet ska inte ingå i elproduktionsenhet, utan ska utgöra specialbyggnad (se 2 kap. 2 § FTL och del 1 Allmänna taxeringsregler). Motsvarande gäller mark, markanläggningar och rättigheter som hör till sådan anläggning.

Andels- och ersättningskraft

Beträffande andels- och ersättningskraften, se avsnitt 1.11.

1.4 Värderingsmodell

1.4.1 Inledning

Värderingsmetoden vid AFT 13 bygger på principen att först beräkna totalvärdet av vattenkraftverket inklusive andelar i vattenregleringar. Detta värde bestäms med utgångspunkt från

värdet av normalårsproduktionen för ett normkraftverk, som definierats på visst sätt när det gäller ålder, normalårsproduktion, utnyttjandetid, möjlighet till flerårsreglering och belägenhet.

Värdet av vattenkraftverket, uttryckt i kr/kWh, korrigeras då kraftverket avviker från normkraftverket. För det enskilda vattenkraftverket korrigeras det i riktvärdeangivelsen angivna värdet i kr/kWh för normkraftverket i den mån kraftverket skiljer sig från normkraftverket i fråga om de riktvärdegrundande värdefaktorerna normalårsproduktion, utnyttjandetid och belägenhet.

Vattenkraftverkets totalvärde och dess värde av mark ska således bestämmas först. Värdet av kraftverkets byggnader ska beräknas som skillnaden mellan dessa värden.

Värderingsmodellen för vattenkraftverk kan beskrivas på följande sätt (jfr 15 kap. 2–9 §§ FTL och 1 kap. 25 a–32 d §§ FTF).

Värderingsmodellen för bebyggda vattenkraftverk bygger på att man kan bestämma marknadsvärdet i kr/kWh för ett genomsnittligt vattenkraftverk, ett s.k. normkraftverk. Vidare förutsätts att skillnaderna i kraftverkens värde per kWh är hänförliga till olikheter beträffande värdefaktorerna storlek, utnyttjandetid, möjlighet till flerårsreglering, belägenhet och ålder.

Vid AFT 13, liksom vid AFT 07, har värdefaktorerna möjlighet till flerårsreglering och ålder bedömts sakna inverkan på värdet. Inverkan av värdefaktorn utnyttjandetid har beräknats med utgångspunkt i skillnader mellan elpriser under dag och natt respektive under sommar- och vinterhalvåren. Genom kraftverkets storlek, vilken avser verkets normalårsproduktion, beaktas de olikheter i fråga om drift och underhållskostnader och förnyelsekostnader per kWh räknat som föreligger mellan stora och små kraftverk. Inmatningskostnaderna inklusive överföringskostnaderna på Svenska Kraftnätets stamnät varierar beroende på var inmatningen sker. Detta beaktas genom värdefaktorn belägenhet.

Hur skillnader i fråga om utnyttjandetiden, storleken och belägenheten ska påverka värdet per kWh regleras i FTF. För värdefaktorerna möjlighet till flerårsreglering och ålder anges där enligt 1 kap. 32 § och 32 b § FTF beräkningsfaktorn vara 1,0. De saknar således inverkan vid värderingen. Beträffande värdet per kWh för ett normkraftverk ska Skatteverket lämna rekommendation i en riktvärdeangivelse.

Även värderingsmodellen för mark tillhörande ett vattenkraftverk bygger på att man kan bestämma marknadsvärdet i kr/kWh för ett genomsnittligt vattenkraftverk, ett s.k. normkraftverk och att skillnaderna i markens värde per kWh är i princip hänförliga till olikheter beträffande storlek, utnyttjandetid, möjlighet till flerårsreglering och belägenhet. Liksom då det gäller bebyggda vattenkraftverk kommer dock möjligheten till flerårsreglering att sakna betydelse vid AFT 13. Inverkan av olikheter beträffande utnyttjandetid behandlas lika som för bebyggda kraftverk. Olikheter i storlek ska beaktas. Förutom skillnader i fråga om drift- och underhållskostnader och förnyelsekostnader beaktas även olikheter i kostnader som beror på storleken. Detta gör att markvärdet för de minsta kraftverken (<10 miljoner kWh) blir noll.

1.4.2 Normkraftverket

Som framgått under föregående punkt är storleken, dvs. normalårsproduktionen, och värdet av ett normkraftverks elproduktion ett avgörande inslag i värderingsmodellen för vattenkraftverken. Uppgifter om värdet i kronor per kWh av normkraftverkets produktion ska ingå i riktvärdeangivelsen för vattenkraftverken i landet, som utgör ett värdeområde, och ligga till grund för det riktvärde som ska bestämmas för dessa kraftverk. I de delar det enskilda kraftverket skiljer sig från normkraftverket, då det gäller de för taxeringen vid AFT 13 avgörande värdefaktorerna storleksinverkan beroende på normalårsproduktionens storlek, utnyttjandetid och belägenhet, korrigeras för det enskilda vattenkraftverket det utgångsvärde i kr/kWh för den producerade elkraften, som normkraftverkets värde i kr/kWh utgör. Detta sker främst genom regleringen i FTF om tillämpning av olika faktorer och korrekationer som är anknutna till dessa värdefaktorer.

Normkraftverket förutsätts ha de produktionsförutsättningar som så nära som möjligt anknyter till vad som i genomsnitt gäller för elproduktionen med vattenkraft i landet.

Vad som avses med ett normkraftverk regleras i 15 kap. 3 § FTL. Ett normkraftverk definieras som ett kraftverk som

- tagits i drift under år 1955,
- har en normalårsproduktion på 500 miljoner kilowattimmar,
- har en genomsnittlig utnyttjandetid på 4 500 timmar per år,

- saknar möjlighet till flerårsreglering och
- levererar sin produktion till stamnätet i inmatningspunkt Forsse-Hjälta.

1.4.3 Installerad effekt

Enligt 15 kap. 4 § FTL bestäms utnyttjandetiden som kvoten mellan normalårsproduktionen och den installerade effekten i kW. För värderingen av vattenkraftverk fordras således kännedom om verkets installerade effekt för att kunna beräkna verkets utnyttjandetid.

1 kap. 30 § FTF

För vattenkraftverk avses med installerad effekt den maximala bruttoeffekt som vid obegränsad vattentillgång kan utvinnas i kraftverket vid kontinuerlig drift under 16 timmar utan att skadlig överbelastning uppstår. Den installerade effekten anges i kW.

Installerad effekt som inte överstiger 1 000 kW avrundas till hela kW. Installerad effekt som överstiger 1 000 kW får bestämmas endast till följande antal kW:

Om effekten överstiger 1 000 kW men inte 10 000 kW: hela 10 kW,
10 000 kW men inte 100 000 kW: hela 100 kW,
100 000 kW men inte 1 000 000 kW: hela 1 000 kW, och
1 000 000 kW och däröver: hela 10 000 kW. Förordning (2012:411).

Tidigare kunde den installerade effekten reduceras om fallhöjden begränsades under perioden november – mars. I och med införandet av den nya modellen för utnyttjandefaktor beaktas i stället detta förhållande automatiskt av modellen.

1.5 Riktvärde och riktvärdeangivelse

1.5.1 Inledning

Riktvärde

För egendom på elproduktionsenhet ska taxeringsvärdet bestämmas med utgångspunkt i riktvärden. Dessa ska bestämmas för varje värderingsenhet för kombinationer av riktvärdegrundande värdefaktorer (jfr 7 kap. 3 § FTL). Enligt 1 kap. 2 § FTF ska riktvärde bestämmas för varje värderingsenhet.

I avsnitt 1.3 har indelningen av vattenkraftverk i värderingsenheter redovisats. För de riktvärdegrundande värdefaktorerna för dessa kraftverk lämnas en redogörelse i avsnitt 1.6.

Riktvärdeangivelse

Med riktvärdeangivelse avses enligt 7 kap. 3 § FTL de uppgifter om värdenivån m.m. som inom varje värdeområde erfordras för att bestämma riktvärdet. I 1 kap. 2 § FTF föreskrivs att riktvärdena ska bestämmas med utgångspunkt i riktvärdeangivelserna för varje värdeområde.

Riket i dess helhet ska enligt 21 § SKVFS 20012:9 utgöra ett värdeområde för vattenkraftverken och övriga elproduktionsenheter.

1.5.2 Vattenkraftverk (mark och byggnader)

1.5.2.1 Riktvärde

I 15 kap. 2 § FTL finns den grundläggande bestämmelsen om riktvärde för ett vattenkraftverk i dess helhet.

15 kap. 2 § första stycket FTL

Riktvärdet för ett vattenkraftverk skall utgöra värdet av en värderingsenhet som avser sådan egendom.

Vad som ska utgöra en värderingsenhet för ett vattenkraftverk har redovisats i avsnitt 1.3.

1.5.2.2 Riktvärdeangivelse

15 kap. 3 § FTL

I en riktvärdeangivelse enligt 7 kap. 3 § skall värden per kilowattimme anges för ett normkraftverk och för mark till ett sådant verk ...

Då riket ska utgöra endast ett värdeområde för elproduktionsenheterna är riktvärdeangivelsen densamma oavsett var kraftverket är beläget.

I riktvärdeangivelsen ska enligt 1 kap. 29 § FTF angivna belopp för normkraftverkets värde dels av byggnader och mark, dels av mark bestämmas i kronor per kWh med två decimaler.

15 kap. 6 § första stycket FTL

För normkraftverket skall värdet per kilowattimme i en riktvärdeangivelse bestämmas med utgångspunkt i elproduktionens lönsamhet och med beaktande av priserna vid köp av likartade vattenkraftverk eller delar därav.

Värdet per kWh i riktvärdeangivelsen för normkraftverket bestäms enligt huvudregeln enligt ortsprismetoden och med utgångspunkt i en avkastningskalkyl med beaktande av lönsamheten. Avkastningskalkylen bygger enligt 1 kap. 25 a § FTF på de genomsnittliga elpriser som noterats vid den nordiska elbörsen Nord Pool Spot AS under nivååret och de fem närmast föregående åren. Till grund för avkastningsberäkningen ligger vidare enligt samma bestämmelse de kostnader som är nödvändiga för en uthållig produktion under samma tidsperiod.

Som anförts ovan ska värdet per kWh i riktvärdeangivelsen anges för ett kraftverk som ansluter till normkraftverket. Detta värde

ligger till grund för formeln för beräkningen av det enskilda vattenkraftverkets värde. Angående beräkningen av värdet per kWh för ett enskilt vattenkraftverk i dess helhet, se vid 1.4.2.

17 § SKVFS 2012:9

Normalårsvattenföring ska i första hand uppskattas med ledning av statistik från vattenregleringsföretag. Finns inte sådan statistik ska i stället normalårsvattenföringen uppskattas i enlighet med de värden som Sveriges Meteorologiska och Hydrologiska Institut (SMHI) angett i institutets senaste utgivna 40-årsstatistik.

Riktvärdeangivelsen per kilowattimme för byggnader och mark tillhörande ett normkraftverk återfinns i Skatteverkets allmänna råd.

Korrektion

Om ett kraftverk vid AFT 13 avviker från normkraftverket beträffande någon av värdefaktorerna utnyttjandetid, belägenhet och normalårsproduktion, ska det i riktvärdeangivelsen angivna värdet per kilowattimme korrigeras innan det multipliceras med verkets normalårsproduktion bestämd på sätt som anges i 17 § SKVFS 2012:9.

1.5.2.3 Formel för riktvärde

För att bestämma riktvärdet för vattenkraftverk krävs förutom det i riktvärdeangivelsen angivna värdet i kr per kWh för ett normkraftverk – också verkets normalårsproduktion samt de för verket bestämda beräkningsfaktorerna och korrektionerna hänförliga till värdefaktorerna utnyttjandetid, flerårsreglering, belägenhet och ålder. För flerårsreglering och ålder är faktorerna vid AFT 13 dock 1,0. Följande formel föreskrivs i FTF:

1 kap. 26 § andra stycket FTF

$$R_t = (N_t \times f_u \times f_r \times f_{st} \times f_a + k_b) \times W_n \times 0,75$$

där R_t = riktvärdet för kraftverket (mark och byggnad),

N_t = i riktvärdeangivelsen angivet värde i kr/kWh för mark och byggnader som tillhör normkraftverket,

f_u = faktor för utnyttjandetid,

f_r = faktor för flerårsreglering,

f_{st} = faktor för storleksinverkan avseende värdet i kr/kWh för mark och byggnader som tillhör normkraftverket,

f_a = faktor för ålder,

k_b = korrektion för belägenhet och

W_n = normalårsproduktionen.

1.5.3 Marken till ett vattenkraftverk

1.5.3.1 Riktvärde

I 15 kap. 2 § FTL föreskrivs vad riktvärdet för marken till ett vattenkraftverk ska avse.

15 kap. 2 § andra stycket FTL

Riktvärdet för mark som hör till ett vattenkraftverk skall utgöra värdet av en värderingsenhet som avser sådan egendom.

Vad som ska utgöra värderingsenhet för mark till ett vattenkraftverk har redovisats i avsnitt 1.3.

1.5.3.2 Riktvärdeangivelse

15 kap. 3 § FTL

I en riktvärdeangivelse enligt 7 kap. 3 § skall värden per kilowattimme anges för ett normkraftverk och för mark till ett sådant verk ...

15 kap. 6 § andra stycket FTL

Värdet av marken till normkraftverket i en riktvärdeangivelse skall bestämmas med hänsyn till hur stor del av det för normkraftverket angivna värdet som med ledning främst av kostnaderna att uppföra ett nytt kraftverk kan anses belöpa på marken.

I riktvärdeangivelsen ska värdet i kr/kWh anges för mark tillhörande normkraftverket. Värdet ska bestämmas med hänsyn till hur stor del av det för normkraftverket angivna värdet som med ledning främst av kostnaderna att uppföra ett helt nytt kraftverk kan anses belöpa på marken. Angående beräkningen av markens värde se vid 1.7.2.

Riktvärdet för mark beräknas som produkten av kraftverkets normalårsproduktion i kilowattimmar och markens värde per kilowattimme. Det senare värdet bestäms genom att det i riktvärdeangivelsen angivna värdet i kr/kWh för marken till ett normkraftverk korrigeras i de hänseenden som kraftverket avviker från normkraftverket. Samtliga de värdefaktorer som kan påverka det enskilda vattenkraftverkets värde i kr/kWh utom värdefaktorn ålder tillämpas. Faktorn för flerårsreglering har enligt 1 kap. 32 § FTF bestämts till 1,0 och inverkar därför inte på markens värde.

Skillnaderna i riktvärdeangivelserna är således att i riktvärdeangivelsen för marken i stället för totalvärde i kr/kWh för normkraftverket anges värdet för marken i kr/kWh för normkraftverket. Vidare tillämpas inte värdefaktorn för ålder i formeln i FTF för beräkning av riktvärdet för marken.

1 kap. 27 § andra stycket FTF

$$R_m = (N_m \times f_u \times f_r + 0,6 \times k_b) \times f_{sm} \times W_n \times 0,75$$

där R_m = riktvärdet för marken,

N_m = i riktvärdeangivelsen angivet värde i kr/kWh av mark som tillhör normkraftverket,

f_u = faktor för utnyttjandetid,

f_r = faktor för flerårsreglering,
 f_{sm} = faktor för storleksinverkan avseende värdet av mark som tillhör normkraftverket,
 k_b = korrektion för belägenhet,
 W_n = normalårsproduktion

1.5.4 Kraftverksbyggnader till ett vattenkraftverk

1.5.4.1 Riktvärde

För kraftverksbyggnader som tillhör ett vattenkraftverk bestäms i praktiken inte någon värderingsenhet. Värderingsenhet är emellertid enligt generella normer den egendom som inte hänförs till markvärderingsenheten för den mark som tillhör vattenkraftverket. Riktvärdet för kraftverksbyggnaderna fastställs enligt följande regel i 15 kap. 2 § FTL.

15 kap. 2 § tredje stycket FTL

Riktvärdet för kraftverksbyggnader som hör till ett vattenkraftverk utgörs av skillnaden mellan riktvärdena för vattenkraftverket och för mark som hör till verket.

1.6 Värdefaktorer

Enligt 7 kap. 1 § FTL ska värderingen vid fastighetstaxeringen ske med utgångspunkt i värdefaktorer. Med värdefaktorer avses egenskaper som är knutna till fastigheten och som har betydelse för marknadsvärdet.

Riktvärdena ska bestämmas för kombinationer av värdefaktorer som bl.a. har särskild betydelse för marknadsvärdet (riktvärdegrundande värdefaktorer).

Värderingen av vattenkraftverk i deras helhet sker enligt 15 kap. 4 § FTL i första hand med ledning av värdefaktorerna normalårsproduktion, utnyttjandetid, flerårsreglering, belägenhet och ålder. I 4 § SKVFS 2012:8 finns föreskrifter om avrundning av värdefaktorer: Då storleken av en värdefaktor ska anges med föreskriven noggrannhet, ska matematisk avrundning enligt Svensk Standard 14141 regel A tillämpas, om inte annat anges särskilt.

För marken till ett vattenkraftverk bestäms riktvärdena enligt 15 kap. 5 § FTL utifrån samma värdefaktorer som för verket i dess helhet utom värdefaktorn ålder.

Värdefaktorerna flerårsreglering och ålder kommer enligt regler i 1 kap. 32 § och 32 b § FTF inte att inverka på värdet vid AFT 13.

1.6.1 Normalårsproduktion

1.6.1.1 Inledning

Värdefaktorn normalårsproduktion definieras i 15 kap. 4 § FTL enligt följande

15 kap. 4 § FTL

... Med normalårsproduktion avses den i genomsnitt per år tillgängliga produktionen vid kraftverket. Normalårsproduktionen anges i kilowattimmar ...

Normalårsproduktionen beräknas för de utbyggnadsförhållanden som gäller vid taxeringsårets ingång.

Normalårsproduktionen anges i kilowattimmar (kWh). Normalårsproduktion betecknas W_n i de vid taxeringen använda formlerna.

Reglerna om den närmare bestämningen av normalårsproduktionen finns i FTF.

1 kap. 28 § FTF

Med normalårsproduktion (W_n) avses den vid kraftverket tillgängliga produktionen i genomsnitt per år under nivååret och de nitton åren närmast före detta. Om de utbyggnadsförhållanden som gäller vid taxeringsårets ingång tillkommit efter det tjugoförsta året före taxeringsåret skall genomsnittet endast beräknas för de år som de nya förhållandena gällt.

För kraftverk med en produktion av minst 50 miljoner kWh per år gäller följande. Före beräkningen av genomsnittet skall varje års produktion divideras med medelvattenföringen under året vid kraftverket, uttryckt i kubikmeter per sekund och multipliceras med medelvattenföringen under åren 1950–2000, uttryckt i kubikmeter per sekund. Motsvarande beräkningsmetod får även, efter begäran av fastighetsägaren, tillämpas för övriga kraftverk.

Normalårsproduktion som inte överstiger 1 000 000 kWh avrundas till hela 1 000 kWh.

Normalårsproduktion som överstiger 1 000 000 kWh får bestämmas endast till följande antal kWh om normalårsproduktionen överstiger:

1 000 000 kWh men inte 10 000 000 kWh: hela 10 000 kWh,
10 000 000 kWh men inte 100 000 000 kWh: hela 100 000 kWh,
100 000 000 kWh men inte 1 000 000 000 kWh: hela 1 000 000 kWh och 1 000 000 000 kWh och däröver: hela 10 000 000 kWh.

1.6.1.2 Faktor för storleksinverkan på värdet av vattenkraftverk

Genom faktorn storleksinverkan beaktas storleken av normalårsproduktionen särskilt vid beräkning av riktvärdet för ett vattenkraftverk.

Faktorn för storleksinverkan för vattenkraftverk bestäms genom en formel i FTF.

1 kap. 32 a § FTF

Faktorn för storleksinverkan avseende värdet i kr/kWh för mark och byggnader (f_{st}) ska bestämmas med ledning av kraftverkets normalårsproduktion (W_n) enligt följande formel.

$$fst = 0,3271 \times \ln(3,4243 \times \ln(W_n / 1\,000\,000))$$

Faktorn ska anges med tre decimaler och får inte bestämmas till lägre än 0,300 eller högre än 1,050.

1.6.1.3 Faktor för storleksinverkan på värdet av marken

På motsvarande sätt som gäller för korrigering av vattenkraftverkets värde med hänsyn till storleksinverkan ska värdet av marken till vattenkraftverket korrigeras enligt följande formel.

1 kap. 32 d § FTF

Faktorn för storleksinverkan avseende värdet i kronor per kWh för mark (f_{sm}) ska bestämmas med ledning av kraftverkets normalårsproduktion (W_n) enligt följande formel.

$$f_{sm} = 0,2556 \ln(W_n / 1\,000\,000) - 0,5886.$$

Faktorn ska anges med tre decimaler. För kraftverk med en normalårsproduktion av 10 000 000 kWh eller lägre skall faktorn bestämmas till 0.

1.6.2 Utnyttjandetid

1.6.2.1 Inledning

Utnyttjandetiden är enligt 15 kap. 4 § FTL lika med kvoten mellan normalårsproduktionen och den installerade effekten i kW.

15 kap. 4 § FTL

... Utnyttjandetiden ger uttryck för möjligheten att anpassa elproduktionen till tidsperioder med hög efterfrågan. Utnyttjandetiden bestäms som kvoten mellan normalårsproduktionen och den installerade effekten i kilowatt...

Definitionen i 1 kap. 30 § FTF av vad som avses med installerad effekt och den reduktion av denna, som ska ske på grund av begränsad fallhöjd, har redovisats vid 1.4.3.

1.6.2.2 Faktor för utnyttjandetid

Värdefaktorn utnyttjandetid beaktas vid värderingen genom en faktor för utnyttjandetid, utnyttjandefaktorn, som föreskrivs i 1 kap. 31 § FTF.

Utnyttjandefaktorn betecknas f_u i de vid taxeringen använda formlerna.

Vid AFT 13 införs en ny beräkningsmodell för utnyttjandefaktorn. Den nya modellen för utnyttjandefaktorn bygger på kraftverkets timvisa produktion samt Nord Pools timvisa elpriser. Modellen beskriver det faktiska förhållandet avseende det ekonomiska utbytet av kort- och långtidsreglering för ett visst kraftverk i relation till det ekonomiska utbytet av kort- och långtidsreglering av Sveriges samtliga vattenkraftverk.

Utnyttjandefaktorn för ett enskilt kraftverk bestäms till medeltalet av de fem kvoter som erhålls, då de vägda medelvärdena av de elpriser som uppnåts eller kunnat uppnås för vart och ett av nivååret och de fyra närmast föregående åren divideras med de vägda medelvärdena av de elpriser som respektive år kunnat uppnås för samtliga vattenkraftverk.

Det vägda medelvärdet av Sveriges samtliga vattenkraftverk vars årsproduktion av el beräknas genom att verkens sammanlagda nettoproduktion under året, uppdelad per timme multipliceras med Nord Pools spotpriser per timme för område Sverige. Summan av de erhållna produkterna divideras med verkens sammanlagda produktion under året.

År	2007	2008	2009	2010	2011
Pris i öre/kWh	28,6	49,1	41,0	58,2	45,4

Införandet av den nya modellen för utnyttjandefaktorn innebär en förenkling av taxeringsmodellen samt ökad transparens och förutsebarhet. Detta eftersom alla justeringar för säregna förhållanden, reducerad fallhöjd, överutbyggda kraftverk, begränsad korttidsreglering och kraftverk med låg vinterproduktion utgår. I stället beaktas dessa faktorer automatiskt av modellen.

För kraftverk med en nettoproduktion mindre än 10 GWh får utnyttjandefaktorn utan närmare utredning bestämmas till 0,95. Med nettoproduktion avses den del av produktionen som levererats till mätpunkt på stamnät. Det är dock möjligt för små vattenkraftverk, om så önskas, att deklarerar enligt den nya beräkningsmodellen.

1.6.3 Flerårsreglering

1.6.3.1 Inledning

Värdefaktorn flerårsreglering anger enligt 15 kap. 4 § FTL möjligheten att genom reglering fördela produktionen mellan åren. Det som bestämmer regleringsmöjligheten är reglerings-

magasinens volym, tillrinningen till magasinerna och medelvattenföringen vid kraftverken

1.6.3.2 Faktor för flerårsreglering

Värdefaktorn flerårsreglering beaktas vid värderingen genom en i FTF föreskriven faktor för flerårsreglering. Flerårsregleringens inverkan på värdet av de olika vattenkraftverken har inför både AFT 07 och AFT 13 visat sig vara obetydliga. Beräkningsfaktorn för flerårsreglering har därför i FTF bestämts till 1,00.

Faktorn för flerårsreglering betecknas f_r i de vid taxeringen använda formlerna.

1 kap. 32 § FTF

Faktorn för flerårsreglering (f_r) skall bestämmas till 1,0 för samtliga vattenkraftverk.

1.6.4 Belägenhet

1.6.4.1 Inledning

Värdefaktorn belägenheten definieras enligt 15 kap. 4 § FTL som kostnaden för inmatning av produktionen på stamnätet.

1.6.4.2 Korrektion för belägenhet

Kostnaderna för inmatning av produktionen (belägenheten) beaktas genom en korrektion i kr/kWh som ger uttryck för en jämförelse med sådana kostnader för ett kraftverk i Ångermanälven och norr därom till Gide älv, dvs. normkraftverkets läge. Inmatningskostnaderna avser såväl kostnaderna för överföring till stamnätet som avgifterna för inmatningen. Korrektionen regleras i 1 kap. 32 c § FTF och bestäms till följande belopp:

Klass	Område	Korrektionsbelopp i kr/kWh
1	Lule älv och norr därom	-0,13
2	Skellefte älv uppströms Bastusels kraftverk	-0,50
3	Skellefte älv med undantag av sträckan uppströms Bastusels kraftverk samt området norr därom till Lule älv	-0,05
4	Gide älv och norr därom till Skellefte älv	-0,05
5	Ångermanälven med biflöden och norr därom till Gide älv	-0,02
6	Indalsälven och norr därom till Ångermanälven	+0,06
7	Ljungan och norr därom till Indalsälven	+0,13

Klass	Område	Korrektions- belopp i kr/kWh
8	Ljusnan och norr därom till Ljungan	+0,13
9	Dalälven och norr därom till Ljusnan	+0,26
10	Söder om Dalälven	+0,38

1.6.5 Ålder

1.6.5.1 Inledning

Värdefaktorn ålder vid taxering av vattenkraftverk definieras i 15 kap. 4 § FTL. Där sägs att: Åldern ger uttryck för kraftverkets sannolika återstående livslängd och åldern anges genom det år då kraftverket togs i drift. I Skatteverkets allmänna råd slås det vidare fast att värdefaktorn ålder inte bör påverkas av om- och tillbyggnader. Då om- eller tillbyggnad, som inte medför ändrade vattenvägar, skett bör värdefaktorn ålder jämkas med hänsyn till det ursprungliga idrift-tagningsåret och året efter om- och tillbyggnaden.

1.6.5.2 Faktor för ålder

Värdefaktorn ålder beaktas vid beräkningen av riktvärdet genom tillämpning av en särskild i FTF föreskriven faktor för ålder.

Förberedelsearbetet inför AFT 07 gav vid handen att åldern på beståndet av vattenkraftverk i stort sett saknar betydelse för vattenkraftverkens värde. Inte heller vid förberedelsearbetet inför AFT 13 har något annat framkommit. I 1 kap. 32 b § FTF föreskrivs därför att faktorn för ålder ska bestämmas till 1,0 för samtliga vattenkraftverk.

1 kap. 32 b § FTF

Faktorn för ålder (f_a) skall bestämmas till 1,0 för samtliga vattenkraftverk.

1.7 Beräkning av riktvärden

1.7.1 Inledning

I avsnitt 1.5.2 har de regler i 15 kap. 2 § FTL redovisats, som anger för vilken egendom på ett vattenkraftverk som ett riktvärde ska fastställas. Riktvärde ska enligt denna paragraf bestämmas för de värderingsenheter som utgörs av

- vattenkraftverket i dess helhet,
- marken till ett vattenkraftverk,
- kraftverksbyggnaderna.

Av 15 kap. 2 § FTL framgår att särskilda riktvärden bestäms för vattenkraftverket i dess helhet och för marken samt att riktvärdet för kraftverksbyggnaderna inom vattenkraftverket utgörs av skillnaden mellan riktvärdena för vattenkraftverket i dess helhet och för marken.

1.7.2 Beräkning av riktvärde för vattenkraftverk (mark och byggnader)

Beräkningsgången för egendom på en elproduktionsenhet som utgörs av ett vattenkraftverk regleras i 15 kap. 7 § FTL.

15 kap. 7 § första stycket första meningen FTL

Riktvärdet för ett vattenkraftverk beräknas som produkten av verkets normalårsproduktion i kilowattimmar och dess värde i kronor per kilowattimme.

Huvudregeln vid beräkning av riktvärdet för ett vattenkraftverk är att detta svarar mot verkets normalårsproduktion i kWh och det värde i kronor per kWh som normkraftverkets produktion enligt uppgift i riktvärdeangivelsen har. Det riktvärde som framkommer genom en sådan beräkning är emellertid vid AFT 13 korrekt endast om det för vattenkraftverket råder samma förhållanden som för normkraftverket i fråga om värdefaktorerna normalårsproduktion, utnyttjandetid, och belägenhet.

Om vattenkraftverket i fråga om någon av nämnda värdefaktorer avviker från normkraftverket ska värdet i riktvärdeangivelsen per kWh för normkraftverket korrigeras.

15 kap. 7 § andra meningen FTL

Det senare värdet bestäms genom att det i riktvärdeangivelsen för normkraftverket angivna värdet per kilowattimme, om det behövs, korrigeras för den inverkan på värdet per kilowattimme som beror på att kraftverket avviker från normkraftverket beträffande normalårsproduktion, utnyttjandetid, flerårsreglering, belägenhet eller ålder.

Som angetts ovan sker inte någon korrektion vid AFT 13 med anledning av värdefaktorerna flerårsreglering och ålder.

Sedan en bedömning gjorts av de värdefaktorer som är riktvärdegrundande för vattenkraftverket ska – med beaktande av denna bedömning – de beräkningsfaktorer och korrekationer bestämmas som är föreskrivna i 1 kap. 28, 30, 31, 32 och 32 a–32 d §§ FTF; se beträffande dessa beräkningsfaktorer m.m. i avsnitt 1.6.

Härefter sker den slutliga beräkningen av vattenkraftverkets riktvärde enligt en i 1 kap. 26 § FTF föreskriven formel. Enligt

denna beräknas först vattenkraftverkets värde i kronor per kWh genom att motsvarande värde för normkraftverket multipliceras med för vattenkraftverket bestämda faktorer och korrekationer enligt 1 kap. 26 § FTF.

Det korrigerade värdet i kronor per kWh multipliceras med verkets normalårsproduktion. Det framräknade resultatet utgör marknadsvärdet för vattenkraftverket i dess helhet, både mark och byggnader. Detta värde nedräknas med 0,75 till taxeringsvärdenivå.

Formeln för riktvärdeberäkningen, som redovisats i avsnitt 1.5.2.3, är följande:

$$R_t = (N_t \times f_u \times f_r \times f_{st} \times f_a + k_b) \times W_n \times 0,75$$

Enligt 1 kap. 26 § FTL ska uttrycket $(N_t \times f_u \times f_r \times f_{st} \times f_a + k_b)$ avrundas till kronor per kilowattimme med två decimaler.

1.7.3 Beräkning av riktvärde för mark

15 kap. 7 § andra stycket första meningen FTL

Riktvärdet för mark beräknas som produkten av kraftverkets normalårsproduktion i kilowattimmar och markens värde per kilowattimme.

Huvudregeln för beräkningen av riktvärdet för marken till ett vattenkraftverk är helt likartad den som gäller vid beräkningen av riktvärdet för vattenkraftverket i dess helhet; se vid föregående punkt. Verkets normalårsproduktion ska således i princip multipliceras med det värde per kWh som i riktvärdeangivelsen angetts för normkraftverkets mark. Liksom gäller för beräkningen av riktvärde för vattenkraftverket i dess helhet måste emellertid det i riktvärdeangivelsen angivna värdet för marken till normkraftverket i kr/kWh korrigeras, om det beträffande de för marken i 15 kap. 5 § FTL föreskrivna värdefaktorerna föreligger olikheter mellan marken till vattenkraftverket och till normkraftverket. Dessa värdefaktorer är normalårsproduktion, utnyttjandetid, flerårsreglering och belägenhet (se vidare avsnitt 1.6).

Om marken, som tillhör vattenkraftverket, i fråga om någon av nämnda värdefaktorer avviker från marken till normkraftverket, ska det värde som angetts i riktvärdeangivelsen per kWh för marken till normkraftverket korrigeras.

15 kap. 7 § andra stycket andra meningen FTL

Det senare värdet bestäms genom att det i riktvärdeangivelsen för mark angivna värdet per kilowattimme, om det behövs, korrigeras för den inverkan på värdet per kilowattimme som beror på att kraftverket

avviker från normkraftverket beträffande normalårsproduktion, utnyttjandetid, flerårsreglering eller belägenhet.

Korrigeringen ska ske på motsvarande sätt som beskrivits under föregående punkt beträffande riktvärdet för ett vattenkraftverk. De i 1 kap. 28, 30, 31, 32, 32 a och 32 c–32 d §§ föreskrivna beräkningsfaktorerna m.m. ska därvid tillämpas; se dock avsnitt 1.6.3.2 beträffande värdefaktorn flerårsreglering.

På motsvarande sätt som gäller i fråga om riktvärdet för ett vattenkraftverk i dess helhet beräknas det slutliga riktvärdet för marken enligt en formel som föreskrivs i 1 kap. 27 § FTF. Formeln lyder:

$$R_m = (N_m \times f_u \times f_r + 0,6 \times k_b) \times f_{sm} \times W_n \times 0,75$$

Enligt 1 kap. 27 § ska uttrycket $(N_m \times f_u \times f_r + 0,6 \times k_b) \times f_{sm}$ anges i kronor per kilowattimme med två decimaler.

Formeln för riktvärdet för marken är i princip uppbyggd på samma som formeln för riktvärdet för vattenkraftverken.

1.7.4 Beräkning av riktvärde för kraftverksbyggnader

15 kap. 2 § tredje stycket FTL

Riktvärdet för kraftverksbyggnader som hör till ett vattenkraftverk utgörs av skillnaden mellan riktvärdena för vattenkraftverket och för mark som hör till verket.

Sedan riktvärdena för vattenkraftverket i dess helhet och för marken till kraftverket beräknats, erhålls kraftverksbyggnadernas värde genom att riktvärdet för vattenkraftverket minskas med riktvärdet för marken.

Exempel 1 (litet kraftverk)

Angiven normalårsproduktion 286 000 kWh, riktvärde 4;22 kr/kWh, utnyttjandefaktor schablonmässigt bestämd till 0,95, belägenhetsklass 10 (söder om Dalälven), tilldelning av elcertifikat upphör 2012-12-31. Storleksfaktor kan bestämmas till 0,300. Ange värdet efter eventuell avrundning.

Riktvärdet för kraftverket beräknas enligt följande:

$$R_t = (4,22 \text{ kr/kWh} \times 0,95 \times 0,300 + 0,38) \times 286\,000 \text{ kWh} \times 0,75$$

$$R_t = 339\,000 \text{ kr}$$

Ingen justering för värdeinverkan av elcertifikat beräknas.

Exempel 2

Angiven normalårsproduktion 868 000 000 kWh, riktvärde 4,22 kr/kWh respektive 1,51 kr/kWh (mark), utnyttjandefaktor har angetts till 0,993, belägenhetsklass 4 (Gide älv och norr därom till Skellefte älv). Tilldelning av elcertifikat för 2,3 % av produktionen och återstående tid för tilldelning 6 år. Storleksfaktorer kan bestämmas till 1,028 samt 1,141 (mark). Ange värdet efter eventuell avrundning.

Riktvärdet för kraftverket (mark och byggnad) beräknas enligt:

$$R_t = (4,22 \text{ kr/kWh} \times 0,993 \times 1,028 - 0,05) \times 868\,000\,000 \text{ kWh} \times 0,75$$

$$R_t = 2\,771\,000\,000 \text{ kr}$$

Riktvärde för mark beräknas enligt:

$$R_m = (1,51 \text{ kr/kWh} \times 0,993 + 0,6 \times (-0,05)) \times 1,141 \times 868\,000\,000 \text{ kWh} \times 0,75$$

$$R_m = 1\,091\,000\,000 \text{ kr}$$

Riktvärde byggnad beräknas enligt:

$$R_b = 2\,771\,000\,000 \text{ kr} - 1\,091\,000\,000 \text{ kr}$$

$$R_b = 1\,680\,000\,000 \text{ kr}$$

Värdeinverkan av elcertifikat:

$$V_E = (0,023 \times 868\,000\,000 \text{ kWh}) \times 0,56 \text{ kr/kWh}$$

$$V_E = 11\,179\,000 \text{ kr}$$

(Beloppet läggs till byggnadsvärdet som justering)

1.8 Vattenkraftverk under uppförande

Värde av byggnad under uppförande ska bestämmas till hälften av nedlagd kostnad. Kostnaden ska omräknas till det genomsnittliga kostnadsläge som gällde under andra året före taxeringsåret (7 kap. 12 § FTL). Vad som föreskrivits allmänt om byggnad under uppförande i 7 kap. 12 § FTL gäller också för kraftverk under uppförande.

Taxeringen av byggnad under uppförande har behandlats i del 1 avsnitt 5.4.2. (Där har bland annat de föreskrifter och allmänna råd återgetts som Skatteverket meddelat i fråga om dessa byggnader.)

Omräkningsfaktorerna anges i 3 § SKVFS 2012:8.

1.9 Fördelning mellan kommuner

1 kap. 33 § FTF

Om ett kraftverk, som saknar strömfallsfastighet, är belägen i flera kommuner och därför enligt 4 kap. 3 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall delas upp i flera taxeringsenheter, skall taxeringsvärdet först bestämmas som om egendomen varit en enda taxeringsenhet. Därefter fördelas de sålunda bestämda värdena mellan de taxeringsenheter, vari egendomen uppdelats, enligt vad som anges i andra och tredje styckena.

Markvärdet fördelas mellan taxeringsenheterna efter den fallhöjd, som tillhör i taxeringsenheten ingående fastigheter eller som sådana fastigheter har rätt till genom servitut eller liknande. Om flera strömfall med olika vattenföring sammanförts till ett kraftverk, sker fördelningen med ledning av fallhöjd och normalårsvattenföring.

Byggnadsvärdet fördelas mellan taxeringsenheterna med ledning av byggnadernas belägenhet.

Endast i det fall ett vattenkraftverk saknar strömfallsfastighet kan en fördelning av kraftverkets värde mellan flera kommuner ske.

De byggnader som beaktas vid fördelningen av byggnadsvärdet är de byggnader som tillhör kraftverkets ägare och som ligger på mark som tillhör fastigheten eller på mark som fastigheten har rätt till genom servitut eller liknande.

1.10 Avrundning

1 kap. 5 § första stycket FTF

Överstiger riktvärde av värderingsenhet 5 000 000 kronor, skall det avrundas nedåt till hela 200 000-tal kronor. Överstiger sådant värde 25 000 000 kronor, skall det avrundas nedåt till hela miljoner kronor.

...

1.11 Andelskraft och ersättningskraft

1.11.1 Inledning

Vid uppskattning av kraftverks värde ska avdrag göras för skyldighet att leverera andelskraft och ersättningskraft enligt domstols avgörande eller enligt avtal. I det senare fallet krävs dock att enligt avtalet skyldigheten att leverera kraft är knuten till kraftverket, att rättigheten att ta emot kraften är knuten till i

avtalet angiven fastighet och att kraftleveransen inte begränsats att avse endast viss tid (se SOU 1972:32 s. 678 och prop. 1979/80:40 s. 143).

De krav som ska vara uppfyllda för att ett avtal om ersättningskraft utanför vattenlagen ska beaktas vid taxeringen är således att

1. leveransskyldigheten ska vara knuten till kraftstation och utgå som vederlag för rätt till i kraftverket tillgodogjord vattenkraft,
2. rätten till ersättningskraften ska vara knuten till i avtalet angiven fastighet och
3. kraftleveransen får inte vara begränsad till viss tid.

Nytaxeringsgrund

Tidigare har det varit vissa svårigheter med att beakta andels- eller ersättningskraft eftersom levererande fastighet och mottagande fastighet inte är föremål för taxering samma år. Till följd av detta ändrades reglerna om särskild fastighetstaxering 2012 för att underlätta sådan taxering (16 kap. FTL).

Vid särskild fastighetstaxering fastställs det föregående årets fastighetstaxering oförändrad om ny taxering enligt 16 kap. 2–5 §§ FTL inte ska ske och det för mottagande taxeringsenhet inte ska påföras något värde av sådan andels- eller ersättningskraft som anges i 15 kap. 8–9 §§ FTL.

Då värde av andels- eller ersättningskraft ska påföras mottagande värderingsenhet vid särskild fastighetstaxering ska det föregående årets fastighetstaxering i övrigt lämnas oförändrad.

Taxeringsenhet

Rätt till andels- och ersättningskraft utgör enligt 4 kap. 5 § första stycket punkt 7 FTL en elproduktionsenhet, om värdet av taxeringsenheten till övervägande del utgörs av rätt till andels- och ersättningskraft.

Värdering

Värderingen av andels- och ersättningskraften är för både det levererande kraftverket och den mottagande fastigheten beroende av om och till hur stor del mottagaren betalar uttagskostnader. Regler om värdering av andels- och ersättningskraft finns i 15 kap. 8 och 9 §§ FTL.

Andels- och energimetoden

Värderingen av andels- och ersättningskraften sker enligt antingen andelsmetoden eller energimetoden.

Andelsmetoden tillämpas då mottagaren av kraften betalar minst 50 % av uttagskostnaderna. Vid andelsmetoden anges

leveransskyldigheten i procent av det levererande kraftverkets riktvärden för mark och byggnad. Avdraget för det levererande kraftverket och tillägget för mottagande fastighet ska alltid bestämmas på samma sätt.

Energimetoden används då mottagaren av kraften betalar mindre än 50 % av uttagskostnaderna. Vid energimetoden anges leveransskyldigheten i kWh. Avdraget för det levererande kraftverket och tillägget för den mottagande fastigheten bestäms på olika sätt.

**Justering för
säregna
förhållanden**

Värdepåverkan av andels- eller ersättningskraft bör både för levererande kraftverk och mottagande fastighet beaktas genom justering för säregna förhållanden, enligt Skatteverkets allmänna råd.

1.11.2 Andelsmetoden

**Allmänt
Minst 50 %**

Elleverans för vilken mottagaren helt eller i allt väsentligt betalar uttagskostnader ska både för det belastade vattenkraftverket och för den mottagande fastigheten värderas enligt reglerna för andelskraft. Dessa regler finns i 15 kap. 8 § första stycket FTL. Värderingsmetoden i dessa fall – då minst 50 % av uttagskostnaderna betalas – regleras i 1 kap. 33 a, 33 b, 33 c och 33 e §§ FTF där den betecknas andelsmetoden.

15 kap. 8 § första stycket FTL

Värdet av andelskraft, för vilken mottagaren helt eller i allt väsentligt skall betala sin andel av uttagskostnaderna, skall bestämmas till så stor del av det levererande kraftverkets mark- och byggnadsvärden som motsvarar andelen.

Likformigheten vid värderingen mellan ersättningskraften och andelskraften föreskrivs i samma paragraf.

15 kap. 8 § sista stycket FTL

Värdet av ersättningskraft, för vilken mottagaren helt eller i allt väsentligt skall betala uttagskostnaden, skall behandlas som andelskraft. Ersättningskraften skall anges i procent av det levererande kraftverkets taxeringsvärde.

Värdeminskningen av det vattenkraftverk som lämnar kraften till följd av skyldighet att leverera andelskraft för vilken uttagskostnader betalas, bestäms till så stor del av enhetens totala värde som svarar mot andelskraftens andel av den totala produktionen.

Värdetillskottet för den fastighet som mottar andelskraft bestäms enligt 15 kap. 8 § FTL till samma belopp som

motsvarande avdrag från värdet av det kraftverk som lämnar andelskraften.

Ersättningskraft, för vilken uttagskostnader betalas, ska omräknas till värdet av leveransens värde i procent av det levererande kraftverkets taxeringsvärde.

Reglerna för de fall då andelsmetoden ska användas har tagits in i 1 kap. 33 a § FTF.

1 kap. 33 a § första stycket FTF

Betalar den mottagande fastigheten minst hälften av uttagskostnaden, skall andels- och ersättningskraftens värde beräknas på sätt föreskrivs i 15 kap. 8 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) (andelsmetoden). Vid andelsmetoden skall andelens storlek motsvara leveransskyldighetens värde i procent av de sammanlagda riktvärdena för det levererande kraftverkets byggnader och mark.

Mindre än 80 %

Betalas minst 50 % av uttagskostnaderna men ändå inte en väsentlig del av dessa kostnader ska en höjande korrigering ske. Denna regleras i 1 kap. 33 b § FTF.

1 kap. 33 b § första stycket FTF

Om andelsmetoden skall användas enligt 33 a § och mottagande fastighet inte betalar en väsentlig del av den uttagskostnad som svarar mot andelen, skall andelens värde ökas med 10 procent.

Med en väsentlig del av uttagskostnaderna bör anses 80 % av dessa kostnader, enligt Skatteverkets allmänna råd.

Om mottagande fastighet betalar mellan 50 och 80 % av uttagskostnaderna ska den i 33 b § första stycket FTF föreskrivna 10-procentiga värdehöjningen göras genom att andelen – uttryckt i procent – ökas med 10 %.

Exempel

Om leveransen utgör 10 % av det levererande kraftverkets produktion och mottagande fastighet endast betalar 60 % av de på andelen fallande uttagskostnaderna ska andelen jämkas till 11 %. Andelen är lika för levererande och mottagande fastighet.

Avdrag

För beräkningen av det avdrag som det levererande kraftverket ska göra vid tillämpning av andelsmetoden finns regler i 1 kap. 33 c § FTF.

1 kap. 33 c § FTF

Vid tillämpning av andelsmetoden beräknas de avdrag som leveransskyldigheten medför på levererande kraftverks riktvärden för byggnader och mark enligt följande formler.

$A_b = a \times R_b$ och $A_m = a \times R_m$
 där A_b = det avdrag som leveransskyldigheten medför på riktvärdet för byggnaderna,
 A_m = det avdrag som leveransskyldigheten medför på riktvärdet för marken,
 a = andelstalet i procent efter eventuell jämkning enligt 33 b § första stycket,
 R_b = det levererande kraftverkets riktvärde avseende byggnaderna och
 R_m = det levererande kraftverkets riktvärde avseende mark.

Tillägg

För de tillägg som den mottagande fastigheten ska göra finns regler i 1 kap. 33 e § FTF.

1 kap. 33 e § första stycket FTF

Vid tillämpning av andelsmetoden skall tilläggen till den mottagande fastighetens riktvärden för byggnader och mark överensstämma med de avdrag som gjorts på den levererande fastighetens riktvärden.

Följande uppställning visar värderingen vid andelsmetoden.

Mottagande fastigheten betalar minst hälften av uttagskostnaden.

Leveransskyldighetens värde anges i % av den levererande taxeringsenhetens riktvärden (andelsmetoden).

Om mottagande fastighet inte betalar en väsentlig del (högst 80 %) av uttagskostnaden, ska andelen ökas med 10 %.

a = andelstalet i procent efter eventuell jämkning enligt 1 kap. 33 b § första stycket FTF.

Avdrag för levererande kraftverk:

$A_b = a \times R_b$ och $A_m = a \times R_m$

Tillägg för mottagande fastighet:

$T_b = a \times R_b$ och $T_m = a \times R_m$

1.11.3 Energimetoden

Allmänt
Mindre än 50 %

Reglerna för värderingen av andels- och ersättningskraft, för vilken mottagaren inte eller endast till en begränsad del betalar uttagskostnader finns i 15 kap. 9 § FTL. Värderingsmetoden i dessa fall – då mindre än 50 % av uttagskostnaderna betalas – betecknas energimetoden. Denna regleras i 1 kap. 33 a, 33 b, 33 d och 33 e FTF, se nedan.

15 kap. 9 § första stycket FTL

Andels- och ersättningskraft, för vilka mottagaren inte eller endast till begränsad del betalar uttagskostnader, skall anges i det antal kilowattimmar som i genomsnitt tas ut per år.

Både då det gäller andels- och ersättningskraften ska värde-
minskningen för det levererande kraftverket bestämmas enligt
samma norm. Denna anges också i 15 kap. 9 §.

15 kap. 9 § andra och tredje styckena FTL

För den taxeringsenhet som lämnar kraft skall värdet per
kilowattimme bestämmas efter det för kraftverket gällande värdet per
kilowattimme förhöjt med 40 procent.

För den mottagande taxeringsenheten skall värdet per kilo-
wattimme bestämmas utifrån det värde andels- eller ersättnings-
kraften har för denna taxeringsenhet.

För den mottagande fastigheten ska värdet av kraftleveransen
bestämmas särskilt och till det belopp leveransen har för denna
fastighet.

Sättet för beräkningen av kraftleveransens värde för den mot-
tagande fastigheten regleras i 1 kap. 33 e § FTF, se nedan.

För att avgränsa de fall då uttagskostnaderna erlagts endast till
en begränsad del och då således energimetoden ska tillämpas
har följande regel tagits in i FTF.

1 kap. 33 a § andra stycket FTF

Betalar den mottagande fastigheten mindre än hälften av uttags-
kostnaden, skall andels- och ersättningskraftens värde beräknas på
sätt föreskrivs i 15 kap. 9 § fastighetstaxeringslagen (energimetoden).
Vid energimetoden skall det antal kilowattimmar som leverans-
skyldigheten motsvarar värderas som frikraft för vilken några
uttagskostnader inte betalas.

Högst 20 %

Ska energimetoden tillämpas, dvs. mindre än 50 % av uttags-
kostnaderna betalas, ska – om betalningen utgör mer än en
begränsad del av uttagskostnaden – en minskande korrigering
ske i fråga om kraftleveransens storlek. Bestämmelser om detta
finns i 1 kap. 33 b § FTF.

1 kap. 33 b § andra stycket FTF

Om energimetoden skall användas enligt 33 a § och mottagande
fastighet betalar mer än en begränsad del av den uttagskostnad som
svarar mot rätten till andels- eller ersättningskraft, skall kraft-
leveransens storlek i kWh minskas med 10 procent.

Med mer än en begränsad del av uttagskostnaden bör anses
högst 20 % av denna kostnad, enligt Skatteverkets allmänna
råd.

Avdrag

Det avdrag som det levererande kraftverket ska göra regleras i 1 kap. 33 d § FTF.

1 kap. 33 d § FTF

Vid tillämpning av energimetoden beräknas det avdrag som leveransskyldigheten medför på levererande kraftverks riktvärde för mark enligt följande formel.

$$A_m = W_1 \times V \times 1,4 \times 0,75$$

där A_m = det avdrag som leveransskyldigheten medför på riktvärdet för marken,

W_1 = leveransskyldigheten uttryckt i kWh/år efter eventuell jämkning enligt 33 b § andra stycket och

V = det levererande kraftverkets värde i kr/kWh för byggnader och mark.

Tillägg

För värdetillskottet för den mottagande fastigheten gäller följande regel.

1 kap. 33 e § andra och tredje styckena FTF

Vid tillämpning av energimetoden skall tillägget till den mottagande fastighetens riktvärde för mark svara mot 75 procent av den marknadsvärdehöjning som kraftleveransen medför. Tillägget skall, om det inte kan visas att detta skall vara högre eller lägre, beräknas enligt följande formel.

$$T_m = (0,931 \times N_t + k_b) \times W_1 \times 1,4 \times 0,75$$

där T_m = det tillägg som kraftleveransen medför på riktvärdet för marken,

W_1 = leveransskyldigheten uttryckt i kWh/år,

N_t = värde av normkraftverkets byggnader och mark i kr/kWh och

k_b = korrektion för belägenhet hänförlig till det levererande kraftverket.

Vid ett värde på normkraftverket av 4,22 kr/kWh vid AFT 13 blir formeln följande.

$$(3,93 + k_b) \times W_1 \times 1,05$$

Värderingen enligt energimetoden framgår av följande uppställning.

Mottagande fastigheten betalar mindre än hälften av uttagskostnaden

Leveransskyldigheten anges genom det antal kWh/år som leveransskyldigheten omfattar (energimetoden).

Om mottagande fastighet betalar mer än en begränsad del (med begränsad del avses högst 20 %) av uttagskostnaden, ska antalet kWh/år minskas med 10 %.

W_1 = leveransskyldigheten uttryckt i kWh/år efter eventuell justering enligt 33 b § andra stycket.

Avdrag för levererande kraftverk

$$A_m = (N_t \times f_u \times f_r \times f_{st} \times f_a + k_b) \times W_1 \times 1,4 \times 0,75$$

Tillägg för mottagande fastighet

Tillägget ska svara mot 75 % av den marknadsvärdehöjning som kraftleveransen medför. Om det inte kan visas att höjningen ska vara högre eller lägre bestäms tillägget på följande sätt

$$T_m = (0,931 \times N_t + k_b) \times W_1 \times 1,4 \times 0,75$$

1.12 Justering för säregna förhållande

1.12.1 Inledning

Definition

7 kap. 5 § FTL

Föreligger värdefaktorer, som inte särskilt har beaktats vid riktvärdes bestämmande och som påtagligt inverkar på marknadsvärdet, skall ett med ledning av riktvärden bestämt värde justeras. Detta benämns justering för säregna förhållanden. ...

Justeringens storlek skall motsvara 75 procent av den skillnad i marknadsvärde taxeringsenheten skulle ha med säregna förhållanden och värdet utan säregna förhållanden.

Påtaglig inverkan på marknadsvärdet skall anses föreligga när säregna förhållanden föranleder att det med ledning av riktvärden bestämda värdet höjs eller sänks med minst tre procent, dock minst 25 000 kronor.

Huvudprincipen för justering för säregna förhållanden redovisas i del 1, avsnitt 5.6.

I vissa fall kan enligt 7 kap. 5 § FTL det riktvärde som beräknats enligt gällande föreskrifter och allmänna råd behöva justeras på grund av att särskilda förhållanden föreligger som ej beaktats i värderingsmodellen, s.k. justering för säregna förhållanden, och som medför en påtaglig inverkan på marknadsvärdet.

Utgångspunkt för justering

Som utgångspunkt för en justering för säregna förhållanden för ett vattenkraftverk ska tas vad som är normalt för sådana kraftverk. Bedömningen utgår däremot inte vad som är normalt för vattenkraftverk som i visst avseende klassificerats på samma sätt, t.ex. åsatts viss belägenhets- eller åldersklass.

Värderingsmetod

Olika metoder kan användas för att bestämma justeringens storlek. Genom en direkt metod söker man direkt bestämma den inverkan på marknadsvärdet som det säregna förhållandet

medför. Om det t.ex. föreligger en större skada på en kraftverksbyggnad kan man utgå från kostnaderna för att åtgärda skadan. Kostnaderna bedöms vid AFT 13 i 2011 års prisnivå. Därefter bedöms om och i så fall med hur stort belopp kostnaderna påverkar marknadsvärdet. Slutligen reduceras beloppet till taxeringsvärdenivå genom att det multipliceras med 0,75.

I andra situationer är en indirekt metod att föredra. Vid denna metod bestäms taxeringsvärdet med och utan beaktande av det säregna förhållandet. Därefter beräknas justeringen som skillnaden mellan dessa båda värden.

Minsta justeringsbelopp

Enligt 7 kap. 5 § FTL ska påtaglig inverkan på marknadsvärdet anses föreligga om föranledd förändring av värdet uppgår till minst tre procent, dock minst 25 000 kr. Detta innebär att åtskilliga justeringsanledningar inte alltid medför tillräckligt stor värdeinverkan för att ensamma leda till en justering. Däremot kan dock flera sådana justeringsanledningar leda till att justering bör ske.

Redovisning

Anledningen till justeringen är ibland hänförlig till viss bestämd del av taxeringsenheten, t.ex. viss bestämd byggnad, men kan i andra fall närmast hänföras till taxeringsenheten som helhet. I båda fallen måste justeringen av tekniska skäl ske på en eller flera av de i taxeringsenheten ingående värderingsenheterna.

1 kap. 5 § andra stycket FTF

Föreligger för taxeringsenhet sådant påtagligt säreget förhållande som anges i 7 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979: 1152), skall detta redovisas genom justering av riktvärdet för en eller flera värderingsenheter.

Justeringen bör redovisas på den värderingsenhet till vilken justeringsanledningen närmast kan härledas. I det fall justeringsanledningen hänförs till taxeringsenheten som helhet bör justeringen göras på den värdefullaste värderingsenheten enligt Skatteverkets allmänna råd.

Skälet för en justering av värderingsenhets värde på grund av säregna förhållanden anges i form av justeringskod. För justering ska föreskriven justeringskod enligt förteckning användas.

1.12.2 Andels- och ersättningskraft

I avsnitt 1.11.1 har redogjorts för huvudregeln och allmänna råd om beaktande av andels- och ersättningskraft genom justering för säregna förhållanden. Där har även de regler i

15 kap. FTL angetts som reglerar redovisningen av justeringen på delvärdena mark- och byggnadsvärde.

I avsnitt 1.11.2 och 1.11.3 har reglerna för värderingen av andels- och ersättningskraften redovisats.

1.12.3 Eftersatt underhåll och/eller försummad förnyelse

Enligt Skatteverkets allmänna råd bör justering för säregna förhållanden ske om byggnadens underhåll är väsentligen eftersatt eller erforderlig förnyelse av byggnadstillbehör (generator, turbiner, m.m.) är uppenbart försummad. Byggnadsvärdet för kraftverksbyggnad bör i dessa fall justeras nedåt.

1.12.4 Elcertifikat

Enligt 1 kap. 25 a § FTF ska inverkan av elcertifikat på ett vattenkraftverks värde inte beaktas då värdet per kWh i riktvärdeangivelsen bestäms. Värdepåverkan av elcertifikaten får därför för vattenkraftverken beaktas genom justering för säregna förhållanden. Riktlinjer för hur detta ska beräknas återfinns i Skatteverkets allmänna råd.

2 Värmekraftverk

2.1 Inledning

Kraftverken inom elproduktionsenheterna indelas som tidigare angetts i två huvudgrupper, vattenkraftverk och värmekraftverk. I gruppen värmekraftverk ingår som skilda typer av värmekraftverk (jfr 15 kap. 1 §)

- kärnkraftverk
- kraftvärmeverk
- vindkraftverk
- kondenskraftverk

Tidigare bestämdes taxeringsvärde för kondenskraftverk och gasturbiner. Nytt från och med den allmänna fastighets-taxeringen 2013 är att gasturbiner enligt 2 kap. 2 § FTL anses vara specialbyggnad (distributionsbyggnad). Detta då de enbart elproducerande gasturbinerna i stort sett anses ingå i Svenska Kraftnäts effektreserv. Kondenskraftverken fungerar mestadels som reservaggregat eller har helt tagits ur drift. Något värde ska därför inte bestämmas för kondenskraftverken (7 kap. 16 § FTL) men de ska dock även fortsättningsvis tillhöra värmekraftverken.

2.2 Taxeringsenhet

En elproduktionsenhet avseende ett värmekraftverk ska utgöras av kraftverksbyggnader och i anslutning till dessa belägen mark och markanläggningar för elproduktions-verksamheten (jfr 4 kap. 5 § FTL).

I 4 kap. 10 § FTL finns en begränsningsregel om vilka slag av egendom som får ingå i en elproduktionsenhet. Regeln anknyter till olika typer av kraftverk.

4 kap. 10 § andra stycket FTL

I en elproduktionsenhet får inte kraftverksbyggnad, mark eller markanläggning ingå som tillhör mer än ett av följande slag av kraftverk:

vattenkraftverk, kärnkraftverk, kraftvärmeverk, kondenskraftverk eller vindkraftverk.

De grundläggande reglerna för taxeringen av vattenkraftverken har redovisats i avsnitt 1.2 och 1.3. Dessa gäller även värmekraftverken. Det gäller indelningen i taxeringsenheter och värderingsenheter samt definitionen av vad som avses med kraftverksbyggnad. Där anges också att med mark avses i 15 kap. FTL tomtmark, övrig mark, fallrätt och markanläggning som ingår i elproduktionsenhet.

En elproduktionsenhet avseende värmekraftverk får således enligt 4 kap. 10 § FTL inte innehålla mer än ett av de skilda slagen av sådana kraftverk. Dessa utgör även enligt 15 kap. 12 § FTL skilda klasser av värdefaktorn typ av värmekraftverk; se vidare avsnitt 2.7.2.

2.2.1 Bostadsbyggnad, transformator, lagerbyggnad

Bostadsbyggnad för t.ex. driftpersonal och tomt till sådan byggnad ingår inte i elproduktionsenhet med värmekraftverk utan utgör särskild taxeringsenhet.

Transformator och kopplingsstationer tillhörande kraftdistributionsnätet ska inte ingå i elproduktionsenhet utan ska utgöra specialbyggnad och ingå i specialenhet (se 2 kap. 2 § och 4 kap. 5 § FTL). Motsvarande gäller mark och rättigheter som hör till sådan anläggning.

Lagerbyggnad för bränsle, som till övervägande del används för värmekraftverk, bör enligt Skatteverkets allmänna råd anses ingå i samma taxeringsenhet som kraftverket även om den inte ligger i direkt anslutning till verket.

2.3 Värderingsenhet

Egendom, som ska värderas för sig, ska enligt 6 kap. 1 § FTL utgöra en värderingsenhet.

Huvudregeln är att varje byggnad och varje tomt utgör en värderingsenhet. För värmekraftverk finns en särskild indelningsregel som förtydligar huvudregeln.

6 kap. 14 § FTL

För kärnkraftverk, kraftvärmeverk, kondenskraftverk och vindkraftverk (värmekraftverk) ska det för varje aggregat för produktion av elkraft bildas en värderingsenhet som avser byggnad och en som avser mark.

Varje kraftproducerande enhet inom ett värmekraftverk ska således utgöra en värderingsenhet, för vilken riktvärde ska bestämmas.

Mark och markanläggningar som tillhör ett värmekraftverk ska vidare utgöra en värderingsenhet som ska åsättas ett riktvärde.

2.4 Värderingsmodell

Värderingsmodellen för värmekraftverk bygger i princip på att värmekraftverkets totalvärde i nybyggt skick först ska uppskattas.

I enlighet med reglerna för värderingen av värmekraftverk i 15 kap. 14 § FTL utgörs totalvärdet avseende ett under nivååret färdigställt värmekraftverk av produkten av kraftverkets installerade effekt i kilowatt och ett värde i kr/kW installerad effekt för aktuell typ av kraftverk. Det sistnämnda värdet anges i riktvärdeangivelsen.

Värderingen av värmekraftverken kan sägas ske i tre steg (jfr 15 kap. 13–15 §§ FTL).

1. Det totala värdet av ett värmekraftverk byggt under nivååret bestäms som produkten av kraftverkets installerade bruttoeffekt i kilowatt och ett i riktvärdeangivelsen angivet värde i kr/kW. Detta anges i kr/kW installerad effekt och bestäms för varje klass av värdefaktorn typ av värmekraftverk.
2. Riktvärdet för marken bestäms till 1,5 % av det vid 1. angivna totalvärdet.
3. Riktvärdet för kraftverksbyggnaderna erhålls genom att 73,5 % av kraftverkets totalvärde i nybyggt skick multipliceras med en nedskrivningsfaktor, varigenom den värdeminskning beaktas som uppkommit för äldre kraftverk.

2.5 Riktvärde

Enligt 6 kap. 14 § FTL ska för varje aggregat på de olika slagen av värmekraftverk bildas en värderingsenhet som avser kraftverksbyggnad. Riktvärdet för en kraftverksbyggnad ska enligt 15 kap. 10 § FTL utgöra värdet av en sådan värderingsenhet.

15 kap. 10 § andra stycket FTL

Riktvärdet för en kraftverksbyggnad till ett värmekraftverk skall utgöra värdet av en värderingsenhet som avser sådan byggnad.

För varje värderingsenhet avseende kraftverksbyggnad (aggregat) på ett värmekraftverk ska det enligt 6 kap. 14 § FTL bildas en värderingsenhet avseende marken. Denna ska även omfatta markanläggningar till verket.

I 15 kap. 10 § FTL finns följande regel om vad riktvärdet för marken till ett värmekraftverk ska avse.

15 kap. 10 § första stycket FTL

Riktvärdet för mark till ett värmekraftverk skall utgöra värdet av en värderingsenhet som avser sådan mark.

2.6 Riktvärdeangivelse

2.6.1 Inledning

Med riktvärdeangivelse avses enligt 7 kap. 3 § FTL de uppgifter om värdenivån som inom varje värdeområde erfordras för att bestämma riktvärdet. För elproduktionsenheterna utgörs enligt 21 § SKVFS 2012:9 hela riket ett värdeområde.

15 kap. 11 § FTL

I en riktvärdeangivelse enligt 7 kap. 3 § skall värden per kilowatt installerad effekt anges för var och en av de skilda klasserna av värdefaktorn typ av värmekraftverk som avses i 12 §.

I riktvärdeangivelsen ska för de olika slagen av värmekraftverk, som också utgör de skilda klasserna av värdefaktorn typ av värmekraftverk, anges ett värde per kW installerad effekt. Värdet ska avse mark och byggnader för en nybyggd anläggning. Huvudregeln för bestämningen av riktvärdet finns i 15 kap. 13 § FTL.

15 kap. 13 § FTL

För ett nybyggt värmekraftverk skall värdet per kilowatt installerad effekt i en riktvärdeangivelse bestämmas med utgångspunkt i återanskaffningskostnaden för kraftverk som hör till de olika klasserna av värdefaktorn typ av värmekraftverk och efter jämkning med hänsyn till lönsamheten för den totala elproduktionen i landet.

Den jämkning med hänsyn till lönsamheten som enligt 15 kap. 13 § FTL ska göras vid bestämningen av värdet per kW i riktvärdeangivelsen ska enligt 1 kap. 34 § FTL för kraftvärmeverken, vindkraftverken och kondenskraftverken ske med utgångspunkt i ortspriser för värmekraftverken och i avkastningsberäkningar med ledning av genomsnittliga elpriser och nödvändiga kostnader under nivååret och de fem föregående åren. Avkastningsberäkningen ska enligt samma bestämmelse grundas på elpriser som noterats vid den nordiska elbörsen

Nord Pool Spot AS, prisområde Sverige, och de genomsnittliga löpande kostnaderna för samma tidsperiod.

I riktvärdeangivelsen ska värdet per kW anges för var och en av klasserna för värmekraftverken. Dessa är enligt 1 kap. 34 § FTF.

1. Kraftvärmeverk
2. Vindkraftverk
3. Kärnkraftverk

Riktvärdeangivelsen för de olika klasserna av värmekraftverk återfinns i Skatteverkets allmänna råd.

I reglerna om värmekraftverken i FTF behandlas först framtagandet av riktvärden. I 1 kap. 34 § slås indelningen i klasserna kärnkraftverk, kraftvärmeverk, vindkraftverk samt kondenskraftverk fast. Där ges vidare definitionen av åldern för värmekraftverken. Åldern för värmekraftverken föreskrivs där vara det år då kraftverket kunde tas i bruk. I de fyra följande avsnitten i FTF avseende värmekraftverken finns särskilda regler för var och en av de fyra klasserna av värmekraftverken. 1 kap. 34 c–34 e §§ avser kraftvärmeverken, 34 f–34 h §§ vindkraftverkensamt 34j–35 §§ kärnkraftverken. I avsnitten för de olika slagen av värmekraftverk finns – utöver regler för bestämningen av riktvärdeangivelserna – i huvudsak bestämmelser om vad som gäller för kraftverkstypen i fråga om installerad effekt och nedskrivning på grund av värdeminskning. I 1 kap. 34 § FTF, som ger regler för värmekraftverken utom kärnkraftverken, föreskrivs följande.

1 kap. 34 § första stycket FTF

Vid bestämmande av riktvärdeangivelse för värmekraftverk ska värdet av kraftverket anges i kr/kW installerad effekt. Värdet ska avse mark och byggnader för en nybyggd anläggning. Det ska anges i hela hundratal kronor.

Värdet i riktvärdeangivelsen, angivet i kronor per installerad effekt, är så bestämt att det rekommenderade beloppet multiplicerat med kraftverkets installerade effekt, uttryckt i kW och multiplicerat med 0,75, utgör det totala taxeringsvärde (markvärde och byggnadsvärde), som rekommenderas för ett kraftverk, som är färdigställt under nivååret, dvs. år 2011. Den andel av värdet som antas svara mot byggnaden är 98 % av det totala värdet av kraftverket vilket procenttal vid anpassning till taxeringsvärdenivån är 73,5 %. Motsvarande procentandelar för marken är 2 respektive 1,5. Är kraftverket färdigställt före

nivååret, ska värdet av byggnaden skrivas ned. Detta sker genom att andelen multipliceras med de nedskrivningsfaktorer som rekommenderats för de skilda kraftverken i tabeller, som utgör bilagorna 9, 9 b och c till FTF. Beträffande beräkningen av riktvärdet se vidare avsnitt 2.8.2 och 2.8.3.

2.6.2 Värdeområde

Värdena per kW installerad effekt för de olika klasserna av värmekraftverk är desamma oavsett var i landet ett kraftverk är beläget, då riket i dess helhet är ett enda värdeområde för elproduktionsenheterna (21 § SKVFS 2012:9).

2.6.3 Kraftvärmeverk

Vid kraftvärmeverk produceras både el och varmvatten. I 2 kap. 2 § FTL sägs att en värmecentral är en byggnad för produktion och distribution av varmvatten för uppvärmning, dock inte sådan anläggning som även är inrättad för produktion av elektrisk starkström för yrkesmässig distribution. I förarbetena till 2 kap. 2 § FTL (prop. 1985/86:160) nämns att till gruppen värmecentraler räknas inte kraftvärmeverk (fjärrvärmeverk, mottrycksanläggning). Därav följer att kraftvärmeverk ska åsättas taxeringsvärde. Men, lag om fastighets-taxering av kraftvärmeverk åren 2013–2018, som träder i kraft den 1 januari 2013, anger att taxeringsvärdet för ett kraftvärmeverk endast ska omfatta värdet av elproduktionen. Således ska det inte fastställas något taxeringsvärde för kraftvärmeverkets värmedel.

Riktvärdeangivelsen för kraftvärmeverk bör gälla oavsett den installerade effektens storlek, genomsnittlig årsproduktion, typ av bränsle och typ av reningsanordningar för avgaser.

Mervärdet av elcertifikat är inte medräknat i riktvärdet för kraftvärmeverken. Det mervärdet ska i stället beaktas genom en justering för säregna förhållanden.

2.6.4 Vindkraftverk

Av 1 kap. 34 g § FTF ska, beträffande vindkraftverk, vid bestämmandet av riktvärdeangivelsen jämkning enligt 34 g § ske med utgångspunkt i en avkastningsberäkning för ett kraftverk med en installerad effekt av 2 000 kW och en årlig produktion av 4 000 000 kWh. Utvecklingen de senaste åren har gått mot allt större vindkraftverk och dessa specifikationer kan anses spegla den norm som är gällande inför AFT 13 för de på marknaden vanligast förekommande vindkraftverken.

Vid AFT 07 var specifikationen för normkraftverket 600 kW och 1 200 000 kWh.

Riktvärdeangivelsen för vindkraft bör gälla oavsett den installerade effektens storlek, typ av aggregat och antal aggregat inom taxeringsenheten.

2.6.5 Kärnkraftverk

Riktvärdeangivelsen för kärnkraftverk bör gälla oavsett den installerade effektens storlek, årlig drifttid och typ av reaktor. Riktvärdeangivelsen beaktar inte kostnader hänförliga till myndighetsbeslut som fattas efter den 1 september 2012. Kostnader till följd av ändrad tillämpning eller nya föreskrifter efter denna tidsperiod bör dock beaktas vid särskild fastighetstaxering.

2.7 Värdefaktorer

Värderingen av värmekraftverken utgår från dels värdet av ett nybyggt sådant verk, dels de värdefaktorer som ska beaktas vid riktvärdebestämningen. Värdefaktorena anges i 15 kap. 12 § FTL.

15 kap. 12 § FTL

Totalvärdet i nybyggt skick för ett värmekraftverk bestäms för skilda förhållanden för följande värdefaktorer.

Effekt	Med effekt avses aggregatets installerade effekt i kilowatt.
Typ av värmekraftverk	Med typ av värmekraftverk avses om elproduktionen sker med kärnkraft, kraftvärme, kondenskraft eller vindkraft.

Enligt bestämmelsen ska totalvärdet för ett nybyggt värmekraftverk – vilket enligt 15 kap. 15 § ligger till grund för bestämningen av riktvärdena för kraftverksbyggnaderna och för marken – beräknas på grundval av två värdefaktorer. Dessa är den effekt som värmekraftverkets aggregat har och den typ av värmekraftverk som verket i fråga tillhör.

2.7.1 Effekt

Effekten är en av de riktvärdegrundande värdefaktorena för värmekraftverken.

Enligt 15 kap. 12 § FTL avses med effekten hos ett värmekraftverk den *installerade effekt* i kW som verkets aggregat har. Den installerade effekten har avgörande betydelse för värderingen av kraftverket.

15 kap. 12 § FTL

Effekt Med effekt avses aggregatets installerade effekt i kilowatt.
...

1 kap. 34 § sista stycket sista meningen FTF

Den installerade effekten avrundas enligt reglerna i 30 § tredje stycket.

Avrundningsreglerna i 1 kap. 30 § tredje stycket avser installerad effekt för vattenkraftverk. Dessa regler redovisas i avsnitt 1.4.3.

Med installerad effekt avses för de olika typerna av värmekraftverk följande.

Kraftvärmeverk	den eleffekt som utgör aggregatets märkeffekt vid elproduktion (se 1 kap. 34 c § FTF)
Vindkraftverk	aggregatets märkeffekt (se 1 kap. 34 f)
Kärnkraftverk	kraftverkets bruttoeffekt, bestämd till den effekt som enligt gällande tillstånd får tas ut (se 1 kap. 34 j § FTF).

2.7.2 Typ av värmekraftverk

Värdet per kW installerad effekt ska enligt 15 kap. 11 § FTL i riktvärdeangivelsen anges för var och en av de skilda klasserna av värdefaktorn typ av värmekraftverk. Vid taxeringen sker därför en indelning i olika klasser av värmekraftverk. Enligt 15 kap. 12 § bestäms klass av värmekraftverk på grundval av om elproduktionen sker med kärnkraft, kraftvärme, kondenskraft eller vindkraft. Följande typer (klasser) vad avser värmekraftverken ska åtskiljas vid värderingen (jfr 1 kap. 34 § sista stycket FTF).

- kärnkraftverk
- kraftvärmeverk
- vindkraft

2.7.3 Ålder – värdeår/idrifftagningsår

Enligt 1 kap. 34 § FTF avses med värmekraftverkets ålder det år då kraftverket kunde tas i bruk. För kärnkraftverken gäller från och med den allmänna fastighetstaxeringen 2013 att med ett kärnkraftverks ålder ska avses det år då kraftverket kunde tas i bruk och anges genom ett värdeår (1 kap. 35 § FTF).

Värdefaktorn ålder är av betydelse för bestämmande av den nedskrivningsfaktor, som enligt 15 kap. 15 § FTL ska tillämpas vid beräkning av värmekraftverkets värde och som beaktar värdeminskningen på grund av ålder.

Liksom gäller i fråga om industrierna avser värdefaktorn ålder enligt huvudregeln värderingsenhetens sannolika återstående livslängd och den anges genom ett idrifttagningsår.

Nedskrivningsfaktorerna för de olika klasserna av värmekraftverk lämnas i Skatteverkets allmänna råd. Tabellerna för respektive värmekraftverk är: kärnkraftverk (KN-tabell), kraftvärmeverk (Nö-tabell) samt vindkraftverk (Nvi-tabell). Nedskrivningsfaktorernas storlek i tabellerna utgör rekommendationer.

2.8 Beräkning av riktvärde

2.8.1 Inledning

Beräkningen av riktvärdena för de båda värderingsenheterna inom ett värmekraftverk, kraftverksbyggnaderna och marken, utgår från totalvärdet av värmekraftverket såsom nybyggt.

15 kap. 14 § FTL

Totalvärdet av ett nybyggt värmekraftverk bestäms som produkten av kraftverkets installerade effekt i kilowatt och ett värde per kilowatt installerad effekt.

2.8.2 Riktvärde för marken

15 kap. 15 § första stycket FTL

Riktvärdet för en värderingsenhet avseende mark till ett värmekraftverk skall beräknas till 1,5 procent av kraftverkets värde i nybyggt skick.

Det i 15 kap. 15 § FTL avsedda värdet är det totala värdet i nybyggt skick av värmekraftverket beräknat som produkten av den installerade effekten och värdet per kW av den installerade effekten för den aktuella typen av värmekraftverk enligt riktvärdeangivelsen. Den enda värdefaktor som tillämpas vid beräkningen är installerad effekt.

Riktvärdet för marken ska således utgöra 1,5 % av totalvärdet av verket i nybyggt skick. Detta totalvärde bestäms som produkten av den installerade effekten och värdet per kW enligt riktvärdeangivelsen.

Riktvärdet för marken bestäms lika oavsett om värmekraftverket är bebyggt, obebyggt eller under byggnad. I 1 kap.

34 b § FTF föreskrivs följande formel för beräkningen av riktvärdet för mark som tillhör ett värmekraftverk.

1 kap. 34 b § FTF

Riktvärdet (R_m) för en värderingsenhet avseende den mark som tillhör ett värmekraftverk bestäms och redovisas enligt följande formel.

$$R_m = 0,015 \times P_i \times N$$

där R_m = riktvärdet för en värderingsenhet avseende mark,

P_i = installerad effekt i kW och

N = i riktvärdeangivelsen angivet värde i kr/kW för byggnader och mark tillhörande ett nybyggt värmekraftverk.

2.8.3 Riktvärde för kraftverksbyggnad

15 kap. 15 § andra stycket FTL

Riktvärdet för en värderingsenhet som avser kraftverksbyggnad till ett värmekraftverk beräknas genom att 73,5 procent av kraftverkets värde i nybyggt skick multipliceras med en nedskrivningsfaktor som beaktar den värdeminskning som har uppkommit mellan det år då anläggningen kunde tas i bruk (nybyggnadsåret) och andra året före det år då allmän fastighetstaxering sker.

Riktvärdet för kraftverksbyggnad ska således utgöra produkten av 73,5 % av kraftverkets totalvärde, om det färdigställts under nivååret, och en nedskrivningsfaktor, genom vilken man beaktar värdeminskningen av kraftverket på grund av verkets ålder. Totalvärdet av ett under nivååret färdigställt kraftverk, bestäms som produkten av den installerade effekten och det i riktvärdeangivelsen angivna värdet per kW installerad effekt.

Slutlig beräkning av riktvärdet för en kraftverksbyggnad på ett värmekraftverk ska ske på sätt föreskrivs i 1 kap. 34 a § FTF.

1 kap. 34 a § FTF

Riktvärdet (R_b) för en värderingsenhet avseende de byggnader som tillhör ett värmekraftverk bestäms och redovisas enligt följande formel.

$$R_b = 0,735 \times P_i \times N \times f_a$$

där R_b = riktvärdet för en värderingsenhet avseende byggnader,

P_i = installerad effekt i kW,

N = i riktvärdeangivelsen angivet värde i kr/kW för byggnader och mark tillhörande ett nybyggt värmekraftverk och

f_a = nedskrivningsfaktor för byggnadernas värdeminskning.

Nedskrivningens storlek regleras i 1 kap. FTF och i bilagor till FTF. Regleringen skiljer sig åt för de olika typerna av värmekraftverk.

För kärnkraftverken finns reglerna om nedskrivningen i 1 kap. 35 § FTF.

1 kap. 35 § första stycket FTF

För kärnkraftverk ska en tabell för bestämmande av nedskrivningsfaktorn (KN-tabell) upprättas. Tabellen ska utvisa nedskrivningsfaktorns storlek vid skilda förhållanden för värdefaktorn ålder. Med kärnkraftverks ålder avses det år då kraftverket kunde tas i bruk. Värdefaktorn klassindelas och KN-tabellen utformas på sätt anges i bilaga 9.

För *kraftvärmeverken* föreskrivs i 1 kap. 34 e § FTF följande om nedskrivningsfaktorn.

1 kap. 34 e § FTF

För kraftvärmeverk skall en tabell för bestämmande av nedskrivningsfaktorn upprättas (Nö-tabell). Nedskrivningsfaktorn beaktar den värdeminskning som har uppkommit efter året då kraftverket kunde tas i bruk. Tabellen skall utvisa nedskrivningsfaktorns storlek vid olika ålder och återstående nyttjandetid.

Värdefaktorn ålder skall klassindelas och tabellen utformas på det sätt anges i bilaga 9 b.

Nedskrivningsfaktorernas storlek i KN- och Nö-tabellerna, bilagorna 9 och 9 b, har fastlagts av Skatteverket och utgör allmänna råd.

För *vindkraftverken* finns reglerna om nedskrivningsfaktorn i 1 kap. 34 h § FTF.

1 kap. 34 h § FTF

För vindkraftverk skall en tabell för bestämmande av nedskrivningsfaktorn upprättas (Nvi-tabell). Nedskrivningsfaktorn beaktar den värdeminskning som har uppkommit efter året då kraftverket kunde tas i bruk. Tabellen skall utvisa nedskrivningsfaktorns storlek vid olika ålder och återstående nyttjandetid.

Värdefaktorn ålder skall klassindelas och tabellen utformas på det sätt anges i bilaga 9 c.

Nedskrivningsfaktorns storlek i Nvi-tabellen, bilaga 9 c, utgör allmänna råd.

2.9 Värmekraftverk under uppförande

För värmekraftverk under uppförande gäller samma regler som för vattenkraftverk under byggnad, se avsnitt 5.4.1 i del 1 och avsnitt 1.8 i denna del.

2.10 Avrundning

För riktvärde avseende värmekraftverk gäller samma generella avrundningsregler som för vattenkraftverken.

1 kap. 5 § första stycket FTF

Överstiger riktvärde av värderingsenhet 5 000 000 kronor, skall det avrundas nedåt till hela 200 000-tal kronor. Överstiger sådant värde 25 000 000 kronor, skall det avrundas nedåt till hela miljoner kronor
...

2.11 Justering för säregna förhållanden

2.11.1 Inledning

De grundläggande reglerna om justering för säregna förhållanden finns i 7 kap. 3 § FTL; se vid avsnitt 1.12.

2.11.2 Justering för begränsat utnyttjande

Säreget förhållande för begränsat utnyttjande anses föreligga då ett värmekraftverk inte varit i drift under de närmaste fem åren före taxeringsårets ingång och kostnaderna för iordningställandet uppgår till den summa som finns angiven i Skatteverkets allmänna råd samt idrifttagningen bedöms ta mer än sex månader i anspråk. Riktvärdet för kraftverksbyggnaden bör i dessa fall justeras till noll kr.

Säreget förhållande bör anses föreligga då ett väsentligt längre avbrott i elproduktionen än normalt skett till följd av pågående eller under taxeringsåret förestående reparations- eller ombyggnadsarbeten. Justering bör i dessa fall ske av riktvärdet för byggnaden.

2.11.3 Vindkraftverk

2.11.3.1 Justering för avvikande drifttid

Säreget förhållande bör anses föreligga då ett vindkraftverk på grund av yttre förhållanden har en från medelförhållanden avvikande drifttid. Justering bör i dessa fall ske på riktvärdet för byggnaden. Justeringen bör beräknas enligt tabellen i Skatteverkets allmänna råd. Drifttiden eller antalet fullasttimmar, dvs. de timmar då kraftverket går för full effekt, bör beräknas som kvoten mellan normalårsproduktionen i kWh och installerad effekt i kW. Justeringsbeloppet fås genom att riktvärdet för byggnaden multipliceras med den i allmänna rådet angivna faktorn.

Exempel 1

Bestäm taxeringsvärdet för en taxeringsenhet, vars effekt är 2300 kW, genomsnittlig årsproduktion är 5 700 000 kWh och värdeåret är 2010. Riktvärdeangivelsen för hela landet är 10 100 kr/kW, faktor för byggnadsvärde i taxeringsvärdenivå är 0,735 (se avsnitt 2.6.1), faktor för markvärde i taxeringsvärdenivå är 0,015 och åldersfaktorn är 0,97. Antalet fullasttimmar blir då 2 478 timmar.

Byggnadsvärde: $2300 \text{ kW} * 10 \text{ 100 kr/kW} * 0,735 * 0,97 = 16 \text{ 400 000 kr.}$

Justering för avvikande drifttid: 0,15 (faktorn för 2 478 timmar) $* 16 \text{ 400 000} = 2 \text{ 460 000 kr.}$

Justerat byggnadsvärde: $16 \text{ 400 000} + 2 \text{ 460 000} = 18 \text{ 60 000 kr.}$

Markvärde: $2300 \text{ kW} * 10 \text{ 100 kr/kW} * 0,015 = 348 \text{ 000 kr}$

Taxeringsvärde: $18 \text{ 600 000} + 348 \text{ 000} = 19 \text{ 208 000 kr.}$

Exempel 2

Bestäm byggnadsvärdet för en taxeringsenhet, vars effekt är 50 kW, genomsnittlig årsproduktion är 36 000 kWh och värdeåret är 1993.

Byggnadsvärde: $50 \text{ kW} * 10 \text{ 100 kr/kW} * 0,735 * 0,27 = 100 \text{ 000 kr.}$

Justering för avvikande drifttid: -0,55 (faktorn för 720 timmar) $* 100 \text{ 000} = - 55 \text{ 000 kr.}$

Justerat byggnadsvärde: $100 \text{ 000} - 55 \text{ 000} = 45 \text{ 000 kr.}$
Eftersom det taxerade byggnadsvärdet är mindre än 50 000 kr ska något byggnadsvärde inte bestämmas.

2.11.4 Elcertifikat

Enligt 2 kap. 7 § lag (2011:1200) om elcertifikat omfattar rätten att få elcertifikat maximalt 15 år från och med det år då kraftverket kvalificerade sig för certifikat (startåret).

2.11.4.1 Vindkraftverk

För vindkraftverken beaktas elcertifikatens värde genom själva värderingsmodellen. Detta framgår av 1 kap. 34 f § FTF.

2.11.4.2 Justering för elcertifikat för kraftvärmeverk

Enligt 1 kap. 34 c § FTF ska värde av elcertifikat inte beaktas då värdet per kW i riktvärdeangivelsen bestäms för kraftvärmeverk. Värdepåverkan av elcertifikaten får därför för kraftvärmeverken beaktas genom justering för säregna förhållanden.

Vid beräkningen används den tabell som finns angiven i Skatteverkets allmänna råd. Med startår menas det år då kraftverket kvalificerade sig för elcertifikat och med bidragsår menas det år under vilket ersättning för elcertifikat utbetalas. Justeringens storlek i taxeringsvärdenivå fås genom att tabellens värdfaktor multipliceras med kraftverkets elproduktion, eller berörd del därav. Justeringsbeloppet ska redovisas på byggnaden.

Exempel

Bestäm taxeringsvärdet för en taxeringsenhet med värdeåret 2006. Eleffekt är 2500 kW_{el} och drifttid 4000 tim. Effekt multiplicerad med drifttid ger årsproduktion. Med årsproduktion menas här den produktion som man har tilldelats elcertifikat för. I detta exempel är hela produktionen elcertifikatsgrundande. Riktvärdeangivelsen för hela landet är 6 200 kr/kW_{el}, faktor för byggnadsvärde i taxeringsvärdenivå är 0,735 (se avsnitt 2.6.1) och faktor för markvärde i taxeringsvärdenivå är 0,015. Verket är kvalificerat för elcertifikat från färdigställandet.

Ange värdena efter eventuell avrundning.

Byggnadsvärde: $2500 \text{ kW} * 6\,200 \text{ kr/kW} * 0,735 * 0,94 = 10\,700\,000 \text{ kr}.$

Justering för elcertifikat: $2500 * 4000 * 1,07 = 10\,000\,000 \text{ kr}.$

Summa byggnadsvärde: $10\,600\,000 + 10\,700\,000 = 21\,300\,000 \text{ kr}.$

Markvärde: $2500 \text{ kW} * 6\,200 \text{ kr/kW} * 0,015 = 232\,000 \text{ kr}.$

Taxeringsvärde: $21\,300\,000 + 232\,000 = 21\,532\,000 \text{ kr}.$

Sakregister

- 2-hektarsregeln, 60
- Allmän byggnad, 43, 53
- Allmänna fastighetstillbehör, 21, 24
- Andelskraft, 272
- Andelsmetod, 274
- Avrundning, 61, 62, 94, 112, 167
- Avvikande drifttid, 294
- Avvikande vakansgrad, 153, 214
 - hyreshus, 153
 - industri, 153
- Bad-, sport- och idrottsanläggning, 43, 50
- Begränsat utnyttjande, 294
- Belägenhet, 266
- Beskaffenhetstidpunkt, 32
- Betesmark, 36, 66
- Brytningsfaktor, 230
- Brytningstid, 240
- Byggnad med ringa värde, 98
- Byggnad under uppförande, 37, 71, 96
- Byggnad, byggnadskropp, 36
- Byggnadskategori, 200
- Byggnadskropp, 36, 55
- Byggnadstillbehör, 20, 21, 25
- Byggnadstyper, 18, 35, 37, 56, 65
- Byggskador, 211
- Delvärde, 91
- Distributionsbyggnad, 45
- Djurstall, 41, 85
- Ecklesiastikbyggnad, 43, 52
- Effekt, 289
- Eftersatt underhåll, 153, 210
- Ekonomibyggnad, 41
- Elcertifikat, 281, 296
- Energimetod, 276
- Ersättningskraft, 272
- Fastighetstillbehör, 23
- Flera ändamål, 56
- Flerårsreglering, 265
- Fördröjd exploatering, 218
- Försvarsbyggnad, 42, 43
- Gasturbin, 283
- Genomsnittshyra, 129
- HK-tabell, 118
- H-nivåfaktor, 119
- Hotell och restaurang, 130
- Hyreshus, 41
- IK-tabell, 172
- Industrikontor, 193
- Industritillbehör, 21, 25, 99
- Installerad effekt, 258
- IN-tabell, 174
- IO-tabell, 174
- Kiosk, 130
- Kommungräns, 89
- Kommunikationsbyggnad, 43
- Komplementhus, 39
- Kondenskraftverk/outbyggd fallrätt, 99
- Konstruktionsfel, 152, 211
- Kraftledning, 72
- Kraftverksbyggnad, 42, 253
- Kraftvärmeverk, 288
- Kulturbyggnad, 43, 52
- Kulturhistoriskt intressanta hyreshus, 152
- Kärnkraftverk, 289
- Lager, 194
- Lång väntetid, 218
- Löpande taxeringsperiod, 34
- Lös egendom, 20, 23
- Mark, 58
- Markanläggning, 94, 99

Marknadsvärde, 87
 Nivåår, 89
 Normalårsproduktion, 263
 Normenhet, 172, 173, 176, 195
 – hyreshus, 117
 – industri, 117
 – täkt, 116
 Normkraftverk, 257
 Offentligrättslig förpliktelse, 88
 Orena köp, 90
 Parkeringshus, 133
 Privaträttslig förpliktelse, 26, 88
 Produktionskostnadsberäkning, 195
 Produktiv skogsmark, 67
 Pågående markanvändning, 94
 Reningsanläggning, 46
 Riktvärdeangivelse, 115
 Riktvärdekarta, 115
 Riktvärdekarta H, 118
 Rivningskostnad, 152
 Samfällighet, 94
 Saneringsbyggnad, 58, 81, 96
 Servitut, 26
 Servitutsbyggnad, 26
 Silobyggnad, 214
 Skatteplikt, 71
 Skogligt impediment, 68
 Skolbyggnad, 43, 50
 Skräddarsydd byggnad, 28
 Sluten klass, 104
 Småhus, 37
 Specialbyggnad, 42, 71
 Speciell byggrätt, 157
 Storlekskorrektion, 92, 105
 Strömfallsfastighet, 251
 Sämjedelning, 77

Säregna förhållanden, 105
 Särskild fastighetstaxering, 3, 33
 Särskilda indelningsregler, 82
 Tabell, 115
 Taxeringsbeslut, 17
 Taxeringsenhet, 17, 27, 30, 31, 33, 34,
 75, 78, 80, 84, 100
 Taxeringsenhetstyp, 79
 Taxeringsperiod, 32
 Tekniskt nuvärde, 91
 Tillfällig användning, 36
 Tillfällig byggnad, 27
 Tomtmark, 59
 Tomtvärdetabell, 93, 103, 120
 Tredimensionell fastighet, 22, 99
 Täktmark, 65, 84
 Utnyttjandetid, 264
 Vindkraftverk, 288
 Vårdbyggnad, 43, 47
 Väntetid, 240
 Värdeområde, 101
 Värderingsenhet, 93
 Värderingsmetod, 89
 Värmecentral, 42, 46
 Åkermark, 65
 Ålder, 267, 290
 Årligt uttag, 239
 Återanskaffningskostnad, 196
 Ägoslag, 36
 Öppen klass, 104
 Överförd byggnad, 27
 Överlåtna fastighetsföremål, 27
 Övervägandeprincipen, 54, 55, 72
 Övrig byggnad, 54
 Övrig mark, 68, 99